



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα

02/06/2016

Αριθμός απόφασης: 2040

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 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) «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 από 09/02/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της ατομικής επιχείρησης, με αντικείμενο εργασιών: Κατασκευές Χωματοουργικών Μηχανημάτων ΑΦΜ :, που εδρεύει στηνΑιγάλεω, κατά της υπ' αριθ. /16 /11.01.2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνος, Διαχειριστικής Περιόδου 1/1-31/12/2000 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. /16 /13.01.2016 Οριστική Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνος, Διαχειριστικής Περιόδου 1/1-31/12/2000 της οποίας ζητείται η ακύρωση στο σύνολό της, άλλως να τροποποιηθεί κατά τα αναλυτικά στην παρούσα προσφυγή.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 09/02/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα (ημ/νια επίδοσης της ανωτέρω οριστικής πράξης η 14/01/2016) 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. /13.01.2016 Οριστική Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνος, Διαχειριστικής Περιόδου 1/1-31/12/2000 επιβλήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του Π.Δ.186/1992 Κ.Β.Σ., του Κ.Φ.Δ. (Ν 4174/2013) και κατά τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 7 του Νόμου 4337/17.10.2015 Κ.Φ.Δ. της παραγράφου 3 περίπτωση ζ και της παραγράφου 3 περίπτωση β, σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 3.143,06 €, λόγω ότι ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε σε δύο (2) περιπτώσεις εικονικά τιμολόγια καθαρής αξίας 7.857,67 € κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων : 2 παρ. 1, 12 παρ. 1,9,11 και 18 παρ. 2,3,9 του Π.Δ. 186/92 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 1, 2,3 και 4 του Ν.2523/97, και τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 7 του Νόμου 4337/17.10.2015 Κ.Φ.Δ. της παραγράφου 3 περίπτωση ζ και της παραγράφου 3 περίπτωση β.

Η Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. προέκυψε από την Αριθμό απόφαση/2014 του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθήνας (Τμήμα 14^ο Μονομελές), η οποία ακυρώνει την προηγούμενη αντίστοιχη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων του Προϊσταμένου της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ.) Αιγάλεω, διαχειριστικής περιόδου 2000 και αναπέμπει την υπόθεση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Αιγάλεω (ήδη Ελευσίνας) προκειμένου να διενεργηθούν τα νόμιμα , ήτοι να κοινοποιηθεί στον προσφεύγοντα το προβλεπόμενο από το άρθρο 36 παρ. 7 του Κ.Β.Σ. σημείωμα με κλήση για παροχή εξηγήσεων.

Η αρμόδια πλέον Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ, στις 07/10/2015, κοινοποίησε στον προσφεύγοντα το με αρ./2015 σημείωμα του άρθρου 36 παρ. 7 του Κ.Β.Σ., προκειμένου όπως εντός (20) ημερών από την επομένη της επίδοσης, υποβάλλει εγγράφως τις απόψεις του ως προς τις διαπιστωθείσες παραβάσεις, προσκομίζοντας οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο.

Ο ως άνω ανταποκρίθηκε στο σημείωμα, υποβάλλοντας τις απόψεις του επί της προσωρινής πράξεως επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. με το υπ' αριθμ./27.10.2015 υπόμνημα, οι οποίες δεν έγιναν δεκτές από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.

8. Ο προσφεύγων, στην συνέχεια, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της, ζητά την ακύρωση, άλλως δε την τροποποίηση κατά τα αναλυτικά στην παρούσα προσφυγή, της υπ' αριθμ./13.01.2016 Οριστική Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, Διαχειριστικής Περιόδου 1/1-31/12/2000, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΕΣ ΟΙ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ ΜΕ ΤΗΝ ΕΤΑΙΡΕΙΑ

- ΑΝΕΠΑΡΚΗΣ ΚΑΙ ΑΝΤΙΦΑΤΙΚΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΤΗΣ ΣΥΜΠΡΟΣΒΑΛΛΟΜΕΝΗΣ ΕΚΘΕΣΗΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΚΑΙ ΤΗΣ ΕΚΘΕΣΗΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΤΟΥ ΣΔΟΕ

- ΘΕΩΡΙΕΣ ΠΕΡΙ ΕΙΚΟΝΙΚΟΤΗΤΑΣ.

- Μη νόμιμη κατάσχεση από το ΣΔΟΕ.

- Αναρμοδιότητα ελέγχου.

Επειδή με της διατάξεις της παρ.4 του άρθρου 19 του ν.2523/97 εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο 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 επιτηδεύματος 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 τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ.10 περ.(β) του ν.2523/97 η έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων και η λήψη εικονικών, η νόθευση αυτών καθώς και η καταχώρηση στα βιβλία.....συνιστά ιδιαίτερη φορολογική παράβαση και επισύρει πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο της αξίας κάθε στοιχείου ή καταχώρησης, μη συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α, εφόσον αυτή είναι μεγαλύτερη των οκτακοσίων ογδόντα (880)

ευρώ.....Αν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται για το μέρος της εικονικής αξίας. Όταν δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας, το πρόστιμο της περίπτωσης αυτής, επιβάλλεται μειωμένο κατά πενήντα τοις εκατό (50%).Η ίδια μείωση ισχύει και για το λήπτη εικονικού στοιχείου στην περίπτωση που η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη.

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 ΣτΕ 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 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 είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣτΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).

Επειδή σύμφωνα με την παραγ. 2 του άρθρου 68 του Ν. 2238/1994:.....2.) Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν: **α)** από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, **β)** η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή

Επειδή σύμφωνα με την παραγ. 3 του άρθρου 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) Για παραβάσεις που αφορούν έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων χωρίς παραστατικά, ποσό ίσο με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου.....

Επειδή

α) Δεν προσκομίσθηκαν στον έλεγχο τα ζητηθέντα φορολογικά στοιχεία που θα αποδείκνυαν τις αγορές πρώτων υλών που ήταν απαραίτητες για την κατασκευή των ικριωμάτων

β) Δεν προσκομίσθηκαν φορτωτικές για την μεταφορά των ικριωμάτων από την έδρα της επιχείρησηςστις εγκαταστάσεις της στην Θήβα διότι η επιχείρησηδεν διέθετε φορτηγά αυτοκίνητα ικανά να μεταφέρουν τις ποσότητες που αναγράφονται στα εκδοθέντα Δ.Α. -Τ.Π. λόγου όγκου και βάρους διότι τα φορτηγά που αναφέρονται στο έντυπο Ε3 έχουν μεταφορική ικανότητα βάσει αδείας 110,1050,500 και 1100 κιλά, ενώ το βάρος του κάθε φορτίου υπερβαίνει τα 4000 κιλά.

γ) Ο χρόνος που μεσολαβεί μεταξύ των συμφωνητικών που υπογράφονται αφενός μεταξύ της επιχείρησηςκαι της (11-11-1999) και αφετέρου μεταξύ της "....." και της (29-11-1999) και του χρόνου παράδοσης μιας μεγάλης ποσότητας (249 τεμάχια την 29-11-1999 και 270 τεμάχια την 30-11-1999), δεν επαρκούσε για την προμήθεια και κατασκευή της προαναφερθείσης ποσότητας διότι ησύμφωνα με το έντυπο Ε3 το έτος 1999 δαπάνησε για αμοιβές προσωπικού το ποσό των 4.239.Τ35 δραχμών (αμοιβή και εισφορές ενός ατόμου) και το οποίο ο έλεγχος θεωρεί ότι δεν μπορούσε με αυτό το προσωπικό να παράγει τις προαναφερθείσες ποσότητες.

Κατόπιν αυτών ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί της πραγματικότητας της συναλλαγής και της μη εικονικότητας των φορολογικών στοιχείων πρέπει να απορριφθεί.

Επειδή η φορολογική αρχή με επαρκή στοιχεία και την απαιτούμενη ειδική και εμπειριστατωμένη αιτιολογία, με σαφήνεια και πληρότητα χωρίς αντιφάσεις ή λογικά κενά, απέδειξε τα πραγματικά περιστατικά βάσει των οποίων διαπιστώθηκε η λήψη ως προς την συναλλαγή από τον προσφεύγοντα εικονικών φορολογικών στοιχείων, λαμβάνοντας υπόψη και τα όσα αναφέρονται στις σχετικές εκθέσεις ελέγχου τόσο της υπηρεσίας του ΣΔΟΕ Αττικής όσο και στην συνταχθείσα από την αρμόδια Δ..Ο.Υ Ελευσίνας τα οποία είναι είναι πλήρη, λεπτομερή και με επαρκή αιτιολογία, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η εκδοθείσα απόφαση στερείται ουσίας και νομικής βάσης είναι απορριπτέος.

Επειδή η εκδοθείσα Απόφαση Επιβολής Προστίμου του ΚΒΣ από τον Προϊστάμενο της ΔΟΥ ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ στηρίχθηκε στα στοιχεία που είχε νόμιμα κατάσχει η υπηρεσία του ΣΔΟΕ Αττικής ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί ακυρότητας της πράξης πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Επειδή στον προσφεύγοντα διενεργήθηκε έλεγχος με βάση τα νέα στοιχεία που προέκυψαν σε βάρος του, για την λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων σύμφωνα με τις

διατάξεις του άρθρου 68 παρ. 2 του Ν2238/94 και η υπηρεσία του 11ου ΤΕΚ ΑΘΗΝΩΝ είχε καταργηθεί ο έλεγχος μεταφέρθηκε στην Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας (έδρας του προσφεύγοντος). Κατόπιν αυτού ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η εκδοθείσα απόφαση είναι παράνομη διότι εκδόθηκε από αναρμόδια υπηρεσία είναι παντελώς αβάσιμος και απορριπτέος

Με βάση λοιπόν τα παραπάνω νομικά και πραγματικά περιστατικά οι προβαλλόμενοι λόγοι ακύρωσης της υπ' αριθμό/2016 απόφασης επιβολής προστίμου ΚΒΣ για την χρήση 2000 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας και της από 11.01.2016 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων του Π.Δ. 186/92 Κ.Β.Σ. για την χρήση 2000 είναι αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αρ. πρωτ. /09-02-2016 ενδικοφανούς προσφυγής της ατομικής επιχείρησης, ΑΦΜ :, με διεύθυνση κατοικίας, Διόνυσος Αττικής και την επικύρωση της υπ' αριθ. /13.01.2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. που αφορά την Διαχειριστική Περίοδο 01/01-31/12/2000.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

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

Πρόστιμο Κ.Β.Σ. 3.143,06 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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).