



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Καλλιθέα

26/05/2016

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης:1947

ΤΜΗΜΑ Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604540

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ 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 αριθ.Δ.Ε.Δ.12895 ΕΞ 2014/9-4-2014 απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 975).

4.Την από και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή τηςμε ΑΦΜ,κατά των παρακάτω πράξεων του Προϊσταμένου

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος Φόρου η προστίμου	Διαχειριστική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΒΕΒΑΙΩΘΗΚΕ (100%)
1				ΕΙΣΟΔΗΜΑ	2005	2.548.063,41 €	2.548.063,41 €

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α1 Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Ιστορικό

Ύστερα από το με αριθ. πρωτ..... έγγραφο της Δ.Ο.Υ....., με το οποίο διαβίβασε στο το με αριθμό πρωτοκόλλου14-1-2015 δελτίο πληροφοριών του ΣΔΟΕ ΠΔ Αττικής – Αιγαίου, με θέμα φορολογία εισοδήματος και ΦΠΑ για τις χρήσεις 2005 – 2009 από το οποίο προκύπτουν συμπληρωματικά στοιχεία για την περαιωμένη χρήση 2005 της προσφεύγουσας.Συνεπεία των ανωτέρω εκδόθηκε η αριθ...../5-3-2015 εντολή μερικού ελέγχου (επανελέγχος μόνο ως προς τα συμπληρωματικά - νέα στοιχεία).

Σύμφωνα με την από 23/12/2015 συνταχθείσα έκθεση Μερικού επιτόπιου ελέγχου του για την παραπάνω επιχείρηση, διαπιστώθηκε ότι κατά την χρήση 2005 ήταν λήπτης τριακοσίων δεκαέξι (316) εικονικών φορολογικών στοιχείων,ως προς το πρόσωπο του εκδότη, από την επιχείρηση,με ΑΦΜ, συνολικής καθαρής αξίας 3.619.408,25 €, πλέον ΦΠΑ 679.599,82 € .

Για το λόγο αυτό, το ποσό αυτό δεν αναγνωρίστηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης .

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

<<Η προσβαλλόμενη είναι πλημμελής και ως εκ τούτου ακορωτέα, διότι ερείδεται επί της εσφαλμένης παραδοχής ότι έχει τελεστεί εκ μέρους της εταιρείας μας η παράβαση της λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Κατά τη νομολογία των διοικητικών δικαστηρίων, όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδεύματία 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. Εξ άλλου, στην τελευταία ως άνω περίπτωση, αν δηλαδή η αποδιδόμενη σε ορισμένο τιμολόγιο εικονικότητα συνίσταται στο ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η σχετική συναλλαγή, όχι όμως με το πρόσωπο που εμφανίζεται ως εκδότης του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η εικονικότητα θεωρείται αποδεδειγμένη, αν αποδειχθεί ότι το εν λόγω πρόσωπο είναι ανύπαρκτο ή ότι δεν έχει δηλώσει έναρξη ασκήσεως επιτηδεύματος ούτε έχει προβεί σε θεώρηση φορολογικών στοιχείων. Και στην εν λόγω περίπτωση, όμως, η φορολογική αρχή, η οποία, κατά τα προεκτεθέντα, έχει το βάρος της αποδείξεως της εικονικότητας, βαρύνεται με την απόδειξη της κατά τα ανωτέρω ανυπαρξίας (ή της έλλειψης δηλώσεως ενάρξεως επιτηδεύματος και θεωρήσεως στοιχείων) του φερόμενου ως εκδότη των τιμολογίων ή δελτίων αποστολής (ΣτΕ 3528,1184/2010,2079/2009,1553/2003,1264/2003).

.....

Κατά πάγια νομολογιακή κρίση, σε περίπτωση λήψης φορολογικών στοιχείων, με υπόνοιες εικονικότητας, λόγω πραγματικών περιστατικών, τα οποία αφορούν στο πρόσωπο του εκδότη αυτών, ενώ αυτός (ο εκδότης) είναι υπαρκτό φορολογικώς πρόσωπο (έναρξη επιτηδεύματος και θεώρηση βιβλίων και στοιχείων στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., όπως στην προκειμένη περίπτωση), η φορολογική αρχή φέρει αποκλειστικώς εκείνη το βάρος απόδειξης του ισχυρισμού της για την εικονικότητα της έκδοσης του φορολογικού στοιχείου. Χαρακτηριστικές - εν προκειμένω - είναι οι αποφάσεις 212/1998 του ΣτΕ, 1217/1995 και η απόφαση 704/2000 του ΔΕφΑθ>>.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, με ΑΦΜ, μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Επειδή, ο εκδότης των εικονικών στοιχείων με ΑΦΜ, ήταν ανύπαρκτος συναλλακτικά επιτηδευματίας, δεν τίθεται θέμα καλής πίστης του λήπτη των εικονικών στοιχείων (ΣτΕ 116/2013).

Σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου (σχετ. έκθεση ελέγχου Εισοδήματος):

1) Η εκδότρια των στοιχείων επιχείρηση είχε εκμισθώσει ένα οικόπεδο (650 τ.μ.) στη θέση το οποίο λειτουργούσε ως υποκατάστημα. Από κατάθεση που έδωσε ο ιδιοκτήτης της εγκατάστασης προκύπτει ότι η ελεγχόμενη κατέβαλλε κανονικά το μίσθωμα, ωστόσο ο χώρος παρέμεινε κενός και το μόνο που είχε τοποθετηθεί εκεί ήταν ένα κοντέινερ. Η εκδότρια επιχείρηση στην υποβληθείσα συγκεντρωτική κατάσταση πελατών, αλλά και στη φορολογική δήλωση χρήσης 2005 δήλωνε πωλήσεις εκατομμυρίων ευρώ, οι οποίες δεν δικαιολογούνταν να έχουν πραγματοποιηθεί από έναν κενό χώρο που περιλάμβανε μόνο ένα κοντεϊνερ.

2) Το ΙΚΑ με το αρ. πρωτ./25-9-12 έγγραφό του προς το ΣΔΟΕ ΠΔ Αττικής – Αιγαίου ανέφερε πως η εκδότρια επιχείρηση ουδέποτε έχει δηλώσει απασχόληση προσωπικού για το υποκατάστημα της στον Παράλληλα, στο παραπάνω έγγραφο αναφέρεται πως η επιχείρηση απασχολούσε στο κεντρικό κατάστημα (καφενείο) τον με ειδικότητα οδηγό από 28-9-2005 έως 28-11-2005 και τον με ειδικότητα υπάλληλο γραφείου από 28-9-2005 έως 8-5-2008. Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι η εκδότρια των στοιχείων για το χρονικό διάστημα από 26-2-2005 έως 27-9-2005 ενώ δεν είχε δηλώσει απασχολούμενο προσωπικό, εξέδωσε προς την ελεγχόμενη επιχείρηση 268 φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας 3.737.477,80 €.

3) Από την άρση του τραπεζικού απορρήτου της εκδότριας επιχείρησης σε συνδυασμό με τα δεδομένα των συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών – προμηθευτών και τη φορολογική δήλωση της χρήσης 2005 προκύπτει ότι, δηλώθηκαν στη δήλωση Φ.Ε. ακαθάριστα έσοδα 16.903.606,09 €, αγορές εμπορευμάτων 17.468.964,78 € και παγίων 9.950,00 €, στη συγκεντρωτική κατάσταση προμηθευτών δήλωσε αγορές 8.004.821,48 €, ενώ δηλώθηκε από άλλες επιχειρήσεις ως πελάτης με αγορές μόλις 56.756,31 €. Την ίδια στιγμή έχει ασήμαντες χρεώσεις (197.764,78 € στον ένα λογαριασμό και 3.720 € στον άλλο λογαριασμό) και πιστώσεις (198.545,91 € στον ένα λογαριασμό και 8.620 € στον άλλο) συγκριτικά με τις δηλωθείσες αγορές και πωλήσεις της που να δικαιολογούν την αξία των συναλλαγών που η ίδια έχει δηλώσει.

4) Η πλειοψηφία των φορολογικών στοιχείων που εξέδωσε η επιχείρηση προς την ελεγχόμενη επιχείρηση αφορούν Δελτία Αποστολής – Τιμολόγια πώλησης αγαθών με αντίστοιχα ζυγολόγια. Στα ζυγολόγια αυτά δεν αναγράφεται αριθμός μεταφορικού μέσου. Η έκδοση ζυγολογίου και φορολογικού στοιχείου αξίας από τον προμηθευτή, προϋποθέτει την κατοχή μηχανήματος ζύγισης φορτηγών (γεφυροπλάστιγγα), που του παρέχει τη δυνατότητα ζύγισης και προσδιορισμού του καθαρού φορτίου και κατά συνέπεια και της αξίας του. Από τα στοιχεία της ΓΓΠΣ δεν προκύπτει ότι ο απέκτησε μηχανήμα ζύγισης φορτηγών (γεφυροπλάστιγγα), το κόστος απόκτησης του οποίου είναι σημαντικό. Δεν προκύπτει επίσης ότι τοποθέτησε τέτοιο μηχανήμα στο υποκατάστημα της επιχείρησης του όπως προκύπτει και από την κατάθεση του ιδιοκτήτη του ακινήτου. Κατά συνέπεια δεν υπήρχε η δυνατότητα να ζυγίζονται τα φορτία των φερόμενων εμπορευμάτων

της ώστε να υπολογίζει την αξία τους και να εκδώσει άμεσα φορολογικά στοιχεία αξίας (Δ.Α. – Τ.Π.).

5) Η εκδότρια των στοιχείων αν και αναζητήθηκε, δεν κατέστη δυνατό να βρεθεί στη δηλωθείσα ως έδρα της και στο υποκατάστημα της.

6) Οι επιταγές που έχει εκδώσει η ελεγχόμενη σε διαταγή της εκδότριας επιχείρησης για την εξόφληση των τιμολογίων που έλαβε, προέρχονται από μπλοκ επιταγών της από την τράπεζα και στη μεγάλη πλειοψηφία τους εμφανίζονται για πληρωμή στο υποκατάστημα σε χρέωση του λογαριασμού της. Αναφορικά με τις επιταγές που εξέδωσε η ελεγχόμενη επιχείρηση σε διαταγή της εκδότριας επιχείρησης, προς εξόφληση των μεταξύ τους συναλλαγών και από τον αντιπαραβολικό έλεγχο των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών της ελεγχόμενης και της εκδότριας, προκύπτει ότι αυτές εμφανίζονται προς είσπραξη και εισπράττονται από το κατάστημα της σε μετρητά από τον ο οποίος στη συνέχεια δεν καταθέτει στον τραπεζικό του λογαριασμό τα ποσά αυτά. Σε αρκετές περιπτώσεις κατόπιν της είσπραξης των ποσών των επιταγών αυτών από τον σε χρέωση του λογαριασμού της ελεγχόμενης επιχείρησης παρατηρείται ότι επομένως ή προηγουμένως πραγματοποιούνται ισόποσες ή μικρότερες καταθέσεις στο λογαριασμό της. Από την κίνηση του λογαριασμού της ελεγχόμενης που απέστειλε η τράπεζα στο ΣΔΟΕ ΠΔ Αττικής – Αιγαίου και ειδικότερα στη στήλη «Αιτιολογία συναλλαγής» δεν αναγράφεται διαφορετικό από τον δικαιούχο του λογαριασμού ονοματεπώνυμο καταθέτη αλλά καταγράφεται ένας συστημικός αριθμός συναλλαγής. Η εκδότρια επιχείρηση αν και έχει δηλώσει στην ελεγχόμενη χρήση πωλήσεις δεκάδων εκατομμυρίων ευρώ, έχει ασήμαντες κινήσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς της, για το λόγο ότι εισπράττει τα ποσά αυτά σε μετρητά και εν συνεχεία δεν τα καταθέτει στους λογαριασμούς της.

7) Η εκδότρια των τιμολογίων επιχείρηση δεν είχε πραγματοποιήσει αγορές όπως προκύπτει από τις υποβληθείσες συγκεντρωτικές καταστάσεις τιμολογίων πελατών – προμηθευτών άρθρου 20 ΠΔ 186/92 τρίτων επιχειρήσεων και η πλειοψηφία των αγορών της οι οποίες προέρχονται από αθεώρητα τιμολόγια αγοράς που η ίδια εξέδωσε στη χρήση 2005 κρίθηκαν εικονικές από τη Δ.Ο.Υ.

8) Η εκδότρια των τιμολογίων επιχείρηση δεν είχε ποτέ στο υποκατάστημα της παροχή ηλεκτρικού ρεύματος.

9) Η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο σχετικά με την επικοινωνία της με τον φερόμενο ως προμηθευτή της, πως και σε ποιον έδινε τις παραγγελίες της (fax, σταθερό τηλέφωνο, ή οποιοδήποτε άλλο αποδεικτικό μέσο).

10) Η ελεγχόμενη προσκόμισε στο ΣΔΟΕ ΠΔ Αττικής – Αιγαίου το CD βιβλίου αποθήκης χρήσης 2005. Από την επεξεργασία του ανωτέρω στοιχείου προέκυψε ότι οι ποσότητες που εισέρχονται στην αποθήκη της ως αγορές από την επιχείρηση, ακολούθως εξάγονται (λόγω πώλησης) με έκδοση φορολογικού στοιχείου διακίνησης (Δελτίου Αποστολής) και αξίας (Τιμολογίου πώλησης) σε μεγάλους πελάτες της. Ενδεικτικά καταγράφονται: Το μήνα Φεβρουάριο η ελεγχόμενη λαμβάνει τα υπ' αριθμό/Α/26-2-2005 Δ.Α. – Τ.Π.Α. και το υπ' αριθμό/Α/28-2-2005 Δ.Α. – Τ.Π.Α. από την εκδότρια με περιγραφόμενο σε αυτά είδος «Παλαιός χαλκός Β'» συνολικής ποσότητας 48.310 κιλών και ακολουθεί έκδοση των υπ' αριθμών/28-2-2005 και/1-3-2005 Δελτίων Αποστολής συνολικής ποσότητας 39.710 κιλών και των υπ' αριθμών/28-2-2005 και/1-3-2005 Τιμολογίων Πώλησης προς την εταιρεία Το μήνα Μάιο λαμβάνει από την εκδότρια το υπ' αριθμό...../Α/21-9-2005 Τ.Δ.Α. – με περιγραφόμενο σε αυτό

είδος, «Αλουμίνιο Καινούργιοι» ποσότητας 5.180 κιλών και ακολουθεί έκδοση του υπ' αριθμό/22-9-2005 Δελτίου Αποστολής ποσότητας 3.980 κιλών και του υπ' αριθμόν/26-9-2005 Τ.Π. προς τον πελάτη της Το μήνα Οκτώβριο λαμβάνει από την εκδότρια το υπ' αριθμό/27-10-2005 Τ.Δ.Α. – με περιγραφόμενο σε αυτό είδος, «Αλουμίνιο Καινούργιοι» ποσότητας 7.050 κιλών και ακολουθεί έκδοση του υπ' αριθμό/31-10-2005 Δελτίου Αποστολής ποσότητας 8.820 κιλών και του υπ' αριθμόν/31-10-2005 Τ.Π. προς τον πελάτη της Από τα ανωτέρω αναφερόμενα προκύπτει ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση, τη χρήση 1/1/2005 – 31/12/2005 αποδέχτηκε, έλαβε και καταχώρησε στα τηρούμενα φορολογικά – λογιστικά της βιβλία τριακόσια δεκαέξι (316) φορολογικά στοιχεία (Δ.Α.-Τ.Π.Α.) εκδόσεως επιχείρησης συνολικής αξίας 4.299.008,70 €, καθαρής αξίας 3.619.408,25 € (πλέον ΦΠΑ 679.599,82 €), τα οποία είναι εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη (κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ.1, 7 παρ.1, 11 παρ.1, 12, 18 παρ.2&9 και 36 παρ.1&3 και 10 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ).

Επειδή, σύμφωνα με την διάταξη του δευτέρου εδαφίου της υποπερίπτωσης ββ' του τρίτου εδαφίου της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του Κ.Φ.Δ (όπως ίσχυσε μέχρι 31.12.2014) και την ΠΟΛ 1210/2013, ο λήπτης του εικονικού στοιχείου τεκμαίρεται ότι τελούσε σε καλή πίστη εφόσον, έχει εξοφλήσει μέσω πιστωτικού ιδρύματος ή αξιογράφων πλήρως την αξία του τιμολογίου και τον αναλογούντα φόρο προστιθέμενης αξίας στον εκδότη του στοιχείου και καταθέσει στη Φορολογική Διοίκηση τα σχετικά παραστατικά με αναφορά στο εικονικό στοιχείο.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, στην προσφεύγουσα για τη λήψη των εικονικών τιμολογίων καθαρής αξίας 3.619.408,25 ευρώ, εκδόσεως, έχει καταλογισθεί η με αριθμό/2015 ΑΕΠ στη φορολογία ΚΒΣ, για την οποία ασκήθηκε Ενδικοφανής προσφυγή που κρίθηκε από την υπηρεσία μας σιωπηρά αρνητική. Επί αυτής έχει ασκηθεί δικαστική προσφυγή που εκκρεμεί.

Επειδή, οι διαπιστώσεις ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από/2015 συνταχθείσα έκθεση Μερικού επιτόπιου ελέγχου επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθ. πρωτ...../27-1-2016 Ενδικοφανούς προσφυγής της, με ΑΦΜ

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

Φόρος Εισοδήματος Χρήσης 2005: 1.158.210,64 €

Πλέον: Πρόσθετος φόρος 1.389.852,77 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ