



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Καλλιθέα, 17/02/2016

Αριθμός απόφασης: 463

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 16 04 529
ΦΑΞ : 213 16 04 566

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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **30/10/2012** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με επωνυμία «....», **ΑΦΜ** ..., με έδρα στην ΑΘΗΝΑ επί της ..., κατά της υπ' αριθμ. .../2012 Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. .../2012 Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006, της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την από 12/06/2012 οικεία Έκθεση Ελέγχου – επεξεργασίας εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) των ελεγκτών του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Δ/σης ΑΤΤΙΚΗΣ ... και

6. Τη με αριθμ. .../2015 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών (Τμήματος 8^{ου} Τριμελούς).

7. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.

8. Την από 15 /02/2016 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **30/10/2012** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με επωνυμία «....», **ΑΦΜ** ... 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. .../2012 προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης πρόστιμο ποσού 792.369,78 €, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2006, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 και 9 του Ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§§1,5&14, 18§§2,9 και 30§§3,4 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ και του άρθρου 19§4 του ν. 2523/1997.

Η παράβαση αφορά στη έκδοση από την προσφεύγουσα ενός (1) εικονικού ως προς τη συναλλαγή φορολογικού στοιχείου προς τη επιχείρηση ... με ΑΦΜ: ... και συγκεκριμένα του κάτωθι:

α/α	Είδος στοιχείου	αριθμός & ημερομηνία	Καθαρή αξία	Φ.Π.Α.	Συνολική αξία
1	Τ.Π.Υ. Σειρά Α'	2429/31-05-2006	396.184,89 €	75.275,13 €	471.460,02 €

Η ως άνω Απόφαση Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ... βάσει του πορίσματος ελέγχου της από 12/06/2012 Έκθεσης Ελέγχου – επεξεργασίας εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) των ελεγκτών του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Δ/σης ΑΤΤΙΚΗΣ ... και

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

- Κατά της με αριθμ. πρωτ. .../2012 απόφασης επιβολής προστίμου, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., η προσφεύγουσα εταιρεία άσκησε ενώπιον της Επιτροπής Διοικητικής Επίλυσης φορολογικών Διαφορών του άρθρου 70 Α του ν. 2238/1994, την με **αριθμ. πρωτ. .../30-10-2012** αίτηση διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, η οποία ενόψει του ύψους του επιβληθέντος προστίμου είχε τον χαρακτήρα ενδικοφανούς προσφυγής.
 - Η αίτηση αυτή απορρίφθηκε με την **υπ' αριθμ. .../13 απόφαση** της εν λόγω επιτροπής, με την αιτιολογία ότι η προσφεύγουσα εταιρεία δεν παρέστη δια του νομίμου εκπροσώπου της κατά τη συζήτηση της αίτησής της, που έλαβε χώρα στις 13/02/2013, παρότι κλήθηκε νομότυπα προς τούτο.
 - Κατά της υπ' αριθμ. .../13 απόφασης της Επιτροπής Διοικητικής Επίλυσης φορολογικών Διαφορών του άρθρου 70 Α του ν. 2238/1994, η προσφεύγουσα εταιρεία άσκησε ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, την με **αριθμ. καταχ. ΠΡΦ .../30-05-2013** δικαστική προσφυγή.
 - Στις 30/05/2013 συζητήθηκε η ως άνω προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών και έγινε δεκτός ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι δεν κλητεύθηκε νόμιμα να παραστεί ενώπιον της Επιτροπής, και εκδόθηκε η με αριθμ. .../2015 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών (8^ο τμήματος Τριμελούς) με την οποία απόφαση:
1. Γίνεται δεκτή η προσφυγή,
 2. Ακυρώνεται η .../2013 απόφαση της επιτροπής διοικητικής επίλυσης φορολογικών διαφορών του άρθρου 70 Α του ν. 2238/1994,

3. Αναπέμπεται η υπόθεση στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ..., προκειμένου αυτός να εισάγει προς εξέταση την .../30-10-2012 ενδικοφανή προσφυγή της προσφεύγουσας κατά της .../2012 απόφασης επιβολής προστίμου ΚΒΣ, στην υπηρεσία εσωτερικής επανεξέτασης της φορολογικής διοίκησης κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 63 του ν. 4174/2013.

ΑΛΛΗΛΟΓΡΑΦΙΑ ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΠΑΡΑΛΑΒΗ ΤΗΣ ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΟΥΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ

A) Το από 30/10/2015 υπόμνημα της προσφεύγουσας εταιρείας το οποίο κατατέθηκε στην Υπηρεσία μας την 02/11/2015 και έλαβε το με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ... ΕΙ 2015 ΕΜΠ.

B) Η με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ... ΕΙ 2015 ΕΜΠ/24-11-2015 αίτηση της προσφεύγουσας εταιρείας με θέμα: «Πορεία Υπόθεσης» με την οποία αιτήθηκε να εκδοθεί βεβαίωση που να προκύπτει η πορεία των με αριθμ. πρωτ. .../2012, .../2012 και ΔΕΔ ... ενδικοφανών προσφυγών της καθώς και κάθε άλλη ενέργεια της Υπηρεσίας μας στα πλαίσια της Υπόθεσης.

Η με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ... ΕΞ 2015 ΕΜΠ/27-11-2015 απάντηση της Υπηρεσίας μας στην ως άνω αίτηση η οποία έχει ως εξής: *«Σε απάντηση της ως άνω αίτησής σας, σας γνωρίζουμε ότι με το αριθμ. πρωτ./09-10-2015 έγγραφό της, η Δ.Ο.Υ. ... (αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ .../22-10-2015) διαβίβασε στην Υπηρεσία μας, την με αριθμ. πρωτ. .../30-10-2012 ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «....», με ΑΦΜ: ..., σε εκτέλεση της υπ'αριθμ. .../2015 απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών.*

Έως την σύνταξη της παρούσας, δεν έχει εκδοθεί απόφαση της Υπηρεσίας μας.»

Η προσφεύγουσα επιχείρηση, με την από .../30-10-2012 ενδικοφανή προσφυγή και το με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2015 ΕΜΠ/02-11-2015 υπόμνημά της, ζητά την ακύρωση, της με αριθμ. .../2012 Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Με το με ημερομηνία 13/03/2006 Ιδιωτικό Συμφωνητικό, η προσφεύγουσα ανέλαβε να υποδείξει στην «....» να αγοράσει ένα αγρόκτημα και εκείνη να συμμετέχει στις διαπραγματεύσεις μεταξύ της «....» και του πωλητή.
- Με βάση το ως άνω συμφωνητικό υπέδειξε στην «....» μια έκταση 12.652,973 περίπου στρεμμάτων, η οποία ανήκει στην κτηματική περιφέρεια του Δήμου Αταλάντης, Δημοτικό Διαμέρισμα
- Αφού η «....» αγόρασε την προαναφερόμενη έκταση, η προσφεύγουσα εξέδωσε το επίμαχο τιμολόγιο το οποίο εξοφλήθηκε με την με αριθμ. ... τραπεζική επιταγή της ASPIS BANK AE, σύμφωνα με τους όρους του ιδιωτικού συμφωνητικού.
- Με βάση το άρθρο 703 του Α.Κ. ορθά στις διαπραγματεύσεις με τους πωλητές για την αγοροπωλησία της αγροτικής έκτασης δεν συμμετείχε ο νόμιμος εκπρόσωπος της προσφεύγουσας κος ... αλλά ο νόμιμος εκπρόσωπος της «....» κος
- Η μεσιτική σύμβαση που υπέγραψε η προσφεύγουσα με την «....» μπορεί να είναι εκτός εταιρικού σκοπού, πλην όμως είναι έγκυρη και ισχυρή.
- Με βάση τα άρθρα 706 και 708 του Α.Κ. είχε δικαίωμα να εισπράξει προμήθεια τόσο από τους πωλητές όσο και από την αγοράστρια «....», δεδομένου ότι με βάση τα συμφωνητικά που υπέγραψε με τους πωλητές δεν απαγορευόταν να λάβει αμοιβή και από τους αγοραστές που θα υποδείκνυε.
- Σύμφωνα με το νόμο, η φορολογική αρχή φέρει το βάρος της απόδειξης της εικονικότητας και η κρίση

της πρέπει να αιτιολογείται με σαφήνεια και πληρότητα χωρίς αντιφάσεις. Εν προκειμένω, η προσβαλλόμενη πράξη τυγχάνει ακυρωτέα καθώς ο έλεγχος α) δεν αποδεικνύει με συγκεκριμένα γεγονότα ότι το ποσό των 471.460,02€ δεν αφορά την συγκεκριμένη μεσιτική της προμήθεια και β) δεν αιτιολογεί γιατί η μη καταβολή του ΦΠΑ από την εταιρεία αποδεικνύει την εικονικότητα της συναλλαγής παρόλο που δεν αμφισβητεί την ύπαρξη του από 10/03/2006 ιδιωτικού συμφωνητικού το οποίο κατατέθηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. στις 19/10/2006.

- Η Επιτροπή Επίλυσης του άρθρου 70^Α δέχθηκε με τα με αριθμ. ... και .../2013 Πρακτικά Διοικητικής Επίλυσης κατόπιν του αιτήματος για διοικητική επίλυση που υπέβαλε ο υπόχρεος «...» ότι υπάρχει εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων ως προς το πρόσωπο του εκδότη.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 2§1 εδάφιο 1^ο του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ):

«1. Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθεριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο «επιτηδευματίας», τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12§1 του ΚΒΣ:

«1. Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου ή δικαιώματος εισαγωγής και την παροχή υπηρεσιών από επιτηδευματία σε άλλο επιτηδευματία και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, καθώς και για την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας εκ δίδεται τιμολόγιο.»

Επειδή, στις παραγράφους 9, 10 και 11 του ως άνω νόμου και άρθρου ορίζεται ότι:

«9. Στο τιμολόγιο αναγράφονται η ημερομηνία έκδοσης αυτού, τα πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων, τα στοιχεία της συναλλαγής, καθώς και ο αύξων αριθμός ή οι αριθμοί των δελτίων αποστολής ή ποσοτικής παραλαβής που εκδόθηκαν για τη διακίνηση ή την παραλαβή των αγαθών που αφορά το τιμολόγιο.

10. Ως πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων νοούνται το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, το επάγγελμα, η διεύθυνση, ο Α.Φ.Μ. και η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Για το Δημόσιο και τα εξομοιούμενα με αυτό πρόσωπα, καθώς και για τους διεθνείς οργανισμούς και τις ξένες αποστολές, αναγράφεται τουλάχιστον η επωνυμία και η διεύθυνση, καθώς και ο Α.Φ.Μ

11. Ως πλήρη στοιχεία της συναλλαγής νοούνται το είδος των αγαθών, η ποσότητα, η μονάδα μέτρησης, η τιμή μονάδας και η αξία ή το είδος των υπηρεσιών και η αμοιβή, η οποία, όπου συντρέχει περίπτωση, αναλύεται κατά συντελεστή Φ.Π.Α. ή απαλλαγή από το Φ.Π.Α. Οι παρεχόμενες εκπτώσεις αναγράφονται κατά τις ίδιες διακρίσεις. Στο καθαρό ποσό περιλαμβάνονται οι κατά το χρόνο της συναλλαγής συναλλακτικές και ειδικές φορολογικές επιβαρύνσεις και ο Φ.Π.Α. που αναλογεί. Ακόμη αναγράφεται το συνολικό ποσό της αξίας της συναλλαγής αριθμητικώς ή της αμοιβής αριθμητικώς, καθώς και ολογράφως

όταν εκδίδεται χειρόγραφο τιμολόγιο. Επί αγοράς ηρτημένων καρπών ορισμένου κτήματος στο τιμολόγιο αναγράφεται ως ποσότητα αυτή που υπολογίζεται να αποληφθεί.

Επί παροχής πολλαπλών συναφών υπηρεσιών ως είδος μπορεί να αναγράφεται συνοπτική περιγραφή τούτων, εφόσον γίνεται παραπομπή στην οικεία σύμβαση.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 18§9 του ΠΔ 186/92: « Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν 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, στο άρθρο 5§1 εδάφιο 1^ο του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι όποιος παραβαίνει τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (π.δ. 186/1992 ΦΕΚ 84 Α') τιμωρείται με πρόστιμο που προσδιορίζεται κατ' αντικειμενικό τρόπο.

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 10 περίπτωση β' του ως άνω νόμου και άρθρου:

«Η έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων και η λήψη εικονικών, η νόθευση αυτών, καθώς και η καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο, συνιστά ιδιόζουσα φορολογική παράβαση και επισύρει πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο της αξίας κάθε στοιχείου ή καταχώρησης, μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α. εφόσον αυτή είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ. Σε αντίθετη περίπτωση θεωρείται ιδιαίτερη κατηγορία αυτοτελούς παράβασης και επιβάλλεται το πρόστιμο κατ' εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 8 και 9. 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 περίπτωση 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. Κατ' εξαίρεση στην περίπτωση έκδοσης αποδείξεων από φορολογική ταμειακή μηχανή (φ.τ.μ) του ν. 1809/1988, στις οποίες τα εκτυπούμενα ατομικά στοιχεία του εκδότη δεν ανταποκρίνονται στην πραγματικότητα, επιβάλλεται πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 2, εφόσον οι εκδοθείσες αποδείξεις έχουν καταχωρηθεί εμπρόθεσμα στα τηρούμενα βιβλία του κατόχου - χρήστη επιτηδευματία, η δε φ.τ.μ. έχει δηλωθεί από αυτόν στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 1809/1988.»

Επειδή, στο άρθρο 19§4 του ν. 2523/1997 δίδεται ο ορισμός του εικονικού φορολογικού στοιχείου και συγκεκριμένα 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 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, εν προκειμένω, στην από 12/06/2012 οικεία έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006 των ελεγκτών του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Διεύθυνσης Αττικής και, και

στο κεφάλαιο *ΔΙΑΠΙΣΤΩΘΕΙΣΕΣ ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ* αναφέρεται ότι:

Η προσφεύγουσα επιχείρηση υπέπεσε:

στη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2006 σε μία (1) φορολογική παράβαση, διότι εξέδωσε ένα (1) εικονικό ως προς τη συναλλαγή φορολογικό στοιχείο προς τη επιχείρηση ...με ΑΦΜ: ... και συγκεκριμένα το κάτωθι:

α/α	Είδος στοιχείου	αριθμός & ημερομηνία	ΑΤΙΟΛΟΓΙΑ	Καθαρή αξία	Φ.Π.Α.	Συνολική αξία
1	Τ.Π.Υ. Σειρά Α΄	2429/31-05-2006	Αμοιβή ως συμφωνητικό 3 ^{ης} Δεκεμβρίου 2004	396.184,89 €	75.275,13 €	471.460,02 €

σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 και 9 του Ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§§1,5&14, 18§§2,9 και 30§§3,4 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ και του άρθρου 19§4 του ν. 2523/1997.

Επειδή, για τη στοιχειοθέτηση του αδικήματος της φοροδιαφυγής δεν απαιτείται η πρόθεση του φορολογούμενου να αποκρύψει φορολογητέα ύλη αλλά αρκεί να έχει έστω υπόνοια ότι εκδίδει ή λαμβάνει πλαστά ή εικονικά τιμολόγια, και συγκεκριμένα, σύμφωνα με την υπ' αριθμ. 285/2012 απόφαση του Στ΄ Ποινικού Τμήματος του Αρείου Πάγου, για τη στοιχειοθέτηση του εγκλήματος της φοροδιαφυγής, απαιτείται, αντικειμενικώς η έκδοση από το δράστη πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων ή η αποδοχή εικονικών φορολογικών στοιχείων (και μάλιστα ανεξαρτήτως αν τα τελευταία είναι και πλαστά, αφού ο νόμος δεν θεωρεί ως εικονικά μόνο τα γνήσια), υποκειμενικώς δε δόλος, ο οποίος περιλαμβάνει τη γνώση, έστω, και με την έννοια της αμφιβολίας, της πλαστότητας ή της εικονικότητας των φορολογικών στοιχείων και, επί αποδοχής της εικονικότητας αυτών, τη θέληση ή αποδοχή του δράστη να προβεί στην έκδοση των πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων ή να αποδεχθεί εικονικά φορολογικά στοιχεία.

Επειδή, ο ισχυρισμός της φορολογικής αρχής περί εικονικότητας ως προς την συναλλαγή του ως άνω τιμολογίου δεν είναι αυθαίρετος, αφού η από 12/06/2012 οικεία έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006 των ελεγκτών του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Διεύθυνσης Αττικής ... και ..., περιέχει πληροφορίες, διαπιστώσεις, συγκρίσεις, κρίσεις και πορίσματα, διέπεται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα, αναφέρεται αναλυτικά στους λόγους που οδήγησαν τον έλεγχο στην εικονικότητα του επίδικου τιμολογίου και το πόρισμα είναι διατυπωμένο με τρόπο σαφή και αιτιολογημένο.

Πιο συγκεκριμένα, στην οικεία έκθεση ελέγχου αναφέρεται ότι:

1. Η προσφεύγουσα επιχείρηση υπέβαλε έναρξη εργασιών στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ..., στις 30/09/1998, με δραστηριότητες που σχετίζονται με την παροχή λογιστικών και λοιπών υπηρεσιών συμβούλου επιχειρήσεων.

2. Η προσφεύγουσα επιχείρηση δεν έχει καμία σχέση με τις υπηρεσίες μεσιτείας ή τις υπηρεσίες εξεύρεσης ακινήτων προς αγορά ή μίσθωση.

3. Σύμφωνα με τον πίνακα προσωπικού που κατέθεσε στο Σώμα Επιθεώρησης Εργασίας το έτος 2006 (αριθμ. πρωτ. .../26-10-2006), η εταιρεία δεν απασχολούσε εξειδικευμένο προσωπικό που να έχει γνώσεις σχετικά με την αγορά και εκτίμηση ακινήτων (μηχανικό, εκτιμητή, μεσίτη, δικηγόρο) αλλά απασχολούσε λογιστές, υπαλλήλους γραφείου, καθαρίστρια και υπάλληλο εξωτερικών εργασιών.

4. Η προσφεύγουσα δεν απασχόλησε κάποιον υπεργολάβο εξειδικευμένο σχετικά με την αγοραπωλησία ακινήτων (και ειδικά τόσο μεγάλης αξίας) και δεν έλαβε κάποιο φορολογικό στοιχείο από εξειδικευμένο γραφείο, μηχανικό, δικηγορικό γραφείο, ορκωτό εκτιμητή κλπ που θα μπορούσε να συντάξει και να υποβάλλει κάποια μελέτη (τοπογραφικά σχεδιαγράμματα, έλεγχο τίτλων) σχετικά με την αγοραπωλησία του «Κτήματος "Εξαρχος"».

5. Η εταιρεία ...κατέβαλε στην προσφεύγουσα το ποσό των 471.460,00€ με ισόποσή επιταγή (αριθμ. ...) η οποία κατατέθηκε στο με αριθμ. ... λογαριασμό της ... που τηρείται στην ASPIS BANK, στις 03/04/2006. Πλην όμως, την ίδια μέρα η προσφεύγουσα προβαίνει σε ανάληψη 225.000,00€ και 99.351,92€ τα οποία μεταφέρονται στο ταμείο της, χωρίς ωστόσο να υπάρχει ανάγκη πληρωμής κάποιας υποχρέωσης την ημερομηνία εκείνη ή τις επόμενες μέρες, σύμφωνα με το αναλυτικό καθολικό ταμείου του επίμαχου χρονικού διαστήματος. Το υπόλοιπο του ταμείου την 03/04/2006 ανέρχεται σε 571.451,70€, γεγονός που δεν συνηθίζεται στην εμπορική πρακτική.

6. Η κατάσταση συμφωνητικών κατατέθηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. εκπρόθεσμα τουλάχιστον κατά έξι μήνες, καθώς το συμφωνητικό συντάχθηκε στις 10/03/2006 και ο αντίστοιχη κατάσταση κατατέθηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. στις 19/10/2006.

7. Το επίμαχο Τ.Π.Υ. καταχωρήθηκε στα βιβλία της προσφεύγουσας, αλλά δεν αποδόθηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ο αντίστοιχος Φ.Π.Α..

8. Σύμφωνα με τις ένορκες καταθέσεις των πωλητών του κτήματος «...», προκύπτει ότι α) οι διαπραγματεύσεις ξεκίνησαν το έτος 2003 ή το έτος 2004 μεταξύ των συνιδιοκτητών- πωλητών και του κου ..., διαχειριστή της «...», β) ο βασικός διαπραγματευτής από την πλευρά των αγοραστών ήταν ο κος ..., διαχειριστής της «...», γ) ο έλεγχος των τίτλων πραγματοποιήθηκε από τους κο ... και κα ..., δικηγόρους του κου ..., δ) η προσφεύγουσα έλαβε προμήθεια μεσιτείας από τους πωλητές και ε) η πώληση του

κτήματος «...» πραγματοποιήθηκε στις 14/03/2006 έναντι του ποσού των 3.961.848,86€ και προς τούτο συντάχθηκε το με αριθμ. .../2006 συμβόλαιο της συμβολαιογραφικής εταιρείας «....» .

Επειδή, ο έλεγχος κατόπιν των ανωτέρω κατέληξε στο συμπέρασμα ότι η προσφεύγουσα επιχείρηση έλαβε προμήθεια μεσιτείας από τους πωλητές του κτήματος «...» και όχι από την αγοράστρια εταιρεία ...Κατά συνέπεια το με αριθμ. 2429/31-05-2006 Σειρά Α' Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών που εξέδωσε η προσφεύγουσα προς την εταιρεία ...καθαρής αξίας 396.184,89€ είναι εικονικό ως προς την συναλλαγή, αφού από κανένα στοιχείο δεν προκύπτει ότι οι υπηρεσίες διαμεσολάβησης που περιγράφει το εν λόγω φορολογικό στοιχείο έχουν πραγματοποιηθεί από την εκδότρια επιχείρηση (προσφεύγουσα) προς την λήπτρια.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 12/06/2012 Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006 των ελεγκτών του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Διεύθυνσης Αττικής ... και ..., επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη με αριθμ. .../2012 Απόφαση Επιβολής Προστίμου, **κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες**, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας ότι η προσβαλλόμενη απόφαση τυγχάνει ακυρωτέα καθώς δε φέρει στο σώμα της, ρητή ειδική και εμπεριστατωμένη αιτιολογία, σύμφωνα με τις επιταγές του νόμου, είναι αβάσιμος.

Επειδή, τα επικαλούμενα από την προσφεύγουσα με αριθμ. και .../2013 Πρακτικά Διοικητικής Επίλυσης της Επιτροπής Επίλυσης του άρθρου 70^Α του ν.2238/94 συντάχθηκαν κατόπιν εξέτασης του αιτήματος για διοικητική επίλυση που υπέβαλε η **λήπτρια επιχείρηση «....»**, σύμφωνα με τα οποία η Επιτροπή δέχθηκε ότι υπάρχει εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων αποκλειστικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη, ήτοι την προσφεύγουσα εταιρεία.

Επομένως, σύμφωνα και με το σκεπτικό των ως άνω πρακτικών της Επιτροπής 70^Α του ν.2238/1994 για την προσφεύγουσα το επίμαχο φορολογικό στοιχείο έκδοσης αυτής είναι εικονικό ως προς το σύνολο και ορθώς καταλογίστηκε για τον εκδότη η εν λόγω παράβαση και επεβλήθη το πρόστιμο του άρθρου 5§10 του ν. 2523/1997. Το σκεπτικό των ως άνω πρακτικών όχι μόνο δεν αντικρούει τη σε βάρος της προσφεύγουσας καταλογισθείσα παράβαση, αλλά αντιθέτως είναι σε συμφωνία με αυτή και ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός είναι αβάσιμος.

Επειδή, κατόπιν τούτου, για την ως άνω περιγραφόμενη παράβαση ορθώς εκδόθηκε η υπ' αριθμ. .../12 προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 5 του ν. 2523/1997.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **30/04/2012** και αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης «....», **ΑΦΜ**

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

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

Πρόστιμο άρθρου 5 και 9 του ν. 2523/1997: 396.184,89 X 2 = **792.369,78€**

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α/α**

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 άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).