



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

Καλλιθέα, 29/12/2015

Αριθμός απόφασης: 4849

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604526

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 υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ2014/9-4-2014 (ΦΕΚ 975/τ.Β'/17-04-2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
- 4.** Την από 31/8/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της με αριθμό/ 4-6-2015 Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ για τη διαχειριστική περίοδο 1/1/2009 – 31/12/2009 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
- 5.** Την με αριθμό/ 4-6-2015 Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ για τη διαχειριστική περίοδο 1/1/2009 – 31/12/2009, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 27/4/2015 οικεία έκθεση ελέγχου.
- 6.** Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
- 7.** Την από 14/12/2015 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 31/8/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/ 4-6-2015 Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων βάσει της με αριθμό/2015/ 27-4-2015 έκθεσης ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακή, κατόπιν της με αριθμό εντολής ελέγχου, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ύψους 151.800€, για λήψη 2 εικονικών ως προς τη συναλλαγή φορολογικών στοιχείων, αξίας 75.900€ έκαστο.

Από έλεγχο που εκκίνησε από την επιχείρηση (εκδότης πληθώρας φορολογικών στοιχείων) και τους συνυπεύθυνους – διοικούντες αυτή, απεδείχθη ότι η εν λόγω επιχείρηση δεν δραστηριοποιήθηκε τουλάχιστον από το έτος 2006 και ένθεν, δεν είχε εγκαταστάσεις, δεν πραγματοποίησε καμία αγορά και δεν υπέβαλε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α.. Τα βιβλία και στοιχεία της δεν ευρέθησαν, καθώς οι διοικούντες αυτή ουδέποτε αποκρίθηκαν στις προσκλήσεις για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτείται την ακύρωση της προαναφερθείσας Απόφασης Επιβολής Προστίμου, άλλως τη μεταρρύθμισή της επ' ωφελεία του, για τους εξής λόγους:

- Από την έκθεση ελέγχου δεν προκύπτει το είδος των συναλλαγών που πραγματοποιήθηκε με τα φορολογικά αυτά στοιχεία και ως εκ τούτου η έκθεση ελέγχου είναι πλημμελής, ατεκμηρίωτη και αόριστη
- Στην έκθεση ελέγχου δεν γίνεται αναφορά σε πρόθεσή του για απόκρυψη φορολογητέας ύλης
- Η έκθεση ελέγχου δεν κοινοποιήθηκε νόμιμα πριν την έκδοση της επιβολής διοικητικών κυρώσεων
- Δεν του κοινοποιήθηκε σημείωμα επί αποδείξει των παρατυπιών και παραλείψεων που διαπιστώθηκαν κατά τον έλεγχο, όπως ορίζουν οι διατάξεις του άρθρου 9 του ν.2523/1997
- Τελούσε σε καλή πίστη και πρέπει το πρόστιμο να γίνει ίσο με το 25% της αξίας των στοιχείων
- Δεν αποδεικνύεται ότι η επίδοση της απόφασης επιβολής προστίμου έγινε σε νόμιμο εκπρόσωπο της επιχείρησης
- Δεν αιτιολογείται στην έκθεση ελέγχου ή στην πράξη γιατί τα βιβλία του κρίνονται ως ανακριβή και αναληθή και δεν πρέπει να κριθούν ως τέτοια
- Από εκείνη τη χρήση έχουν μεσολαβήσει 6 και πλέον έτη

Επειδή, στο άρθρο 37 «Έκδοση και κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού φόρου» του ν.4174/2013 αναφέρονται λεπτομερώς τα στοιχεία που πρέπει να περιλαμβάνει μια πράξη προσδιορισμού φόρου και τα στοιχεία αυτά περιλαμβάνονται όλα στην υπό εξέταση με αριθμό

...../ 4-6-2015 Απόφαση Επιβολής Προστίμου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας επιχείρησης περί του αντιθέτου είναι αβάσιμος και απορριπτέος.

Επειδή στην έκθεση ελέγχου αναφέρεται ότι: α) το τιμολόγιο πώλησης (Δ.Α./05-11-09) με αριθμό/5-11-2009 αφορά σε, ποσότητας 30.000, με καθαρή αξία 37.500€, Φ.Π.Α. 7.125€, συνολικής αξίας 44.625€ που συμπεριλήφθηκε στην περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. του προσφεύγοντα του 4^{ου} τριμήνου και β) το τιμολόγιο πώλησης (Δ.Α./05-11-09) με αριθμό/5-11-2009 αφορά σε, ποσότητας 30.720, με καθαρή αξία 38.400€, Φ.Π.Α. 7.296€, συνολικής αξίας 45.696€ που συμπεριλήφθηκε στην περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. του προσφεύγοντα του 4^{ου} τριμήνου. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι δεν αναφέρονται οι υπό κρίση συναλλαγές στην έκθεση ελέγχου είναι αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 «Πρόστιμα για παραβάσεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.)-Αντικειμενικό σύστημα» του ΠΔ186/1992, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 10 του ν.2753/1999, του άρθρου 21 του ν.2948/2001 και του άρθρου 9 του ν.3052/2002: «8. Οι παρακάτω περιπτώσεις, για την επιβολή του αντικειμενικού προστίμου, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) ο δε συντελεστής βαρύτητας, εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά, έχει αριθμητική τιμή ένα (1). ... ζ) Η κάθε μία καταχώρηση ανύπαρκτης πώλησης ή ανύπαρκτου εσόδου και στοιχείου απογραφής. Κατ' εξαίρεση παραβάσεις της περίπτωσης αυτής και των περιπτώσεων δ, ε και στ θεωρούνται γενικές μέχρι ποσού συνολικής διαφοράς, κατά περίπτωση, 880 ευρώ. ... 10. Οι παρακάτω περιπτώσεις, επίσης, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο2 (ΒΑΣ.ΥΠ.2), όπως ειδικότερα προσδιορίζεται στις κατ' ιδία διατάξεις, με τις οποίες προσδιορίζεται και η τιμή του κατά περίπτωση ισχύοντος συντελεστή βαρύτητας: ... β) 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 καταχώρηση, 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.»

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφαση με αριθμό 1313/2013 του Β' Τμήματος του 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 ή δελτίου αποστολής 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 ή δελτίου αποστολής είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣΤΕ 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του στοιχείου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣΤΕ 1184, 1126/2010).»

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση, ο εκδότης των εν λόγω στοιχείων δεν έχει πραγματοποιήσει ουδεμία αγορά και την περίοδο που εκδόθηκαν τα επίμαχα τιμολόγια και δελτία αποστολής δεν είχε έδρα (είχε διακόψει την ενοικίαση του γραφείου νωρίτερα). Ως εκ τούτου, δεν τίθεται θέμα καλής πίστης του προσφεύγοντα, σε αντίθεση με τον περί του αντιθέτου ισχυρισμό του.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 «Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου» του ν.4174/2013, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 45 του ν.4223/2013: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, εφόσον προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και τα στοιχεία που αιτιολογούν τη διαφοροποίηση, ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης. 2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή, πριν την έκδοση της προσβαλλόμενης με αριθμό/ 4-6-2015 Απόφασης Επιβολής Προστίμου είχε προηγηθεί η από 11/3/2015 νόμιμη επίδοση του με αριθμό/ 25-2-2015 Υπηρεσιακού Σημειώματος που πραγματοποιήθηκε από το Αστυνομικό Τμήμα Στο εν λόγω Υπηρεσιακό Σημείωμα ανταποκρίθηκε ο προσφεύγων με το με αριθμό / 20-3-2015 έγγραφό του «ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΕΞΗΓΗΣΕΙΣ – ΑΠΑΝΤΗΣΗ».

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση ακολουθήθηκαν όλες οι προβλεπόμενες από τις προαναφερθείσες διατάξεις διαδικασίες, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί του αντιθέτου είναι αβάσιμος και απορριπτός.

Επειδή, η επίδοση της προσβαλλόμενης με αριθμό/ 4-6-2015 Απόφασης Επιβολής Προστίμου πραγματοποιήθηκε στις 11/8/2015 στον ίδιο τον προσφεύγοντα, ο ισχυρισμός του περί του αντιθέτου είναι αβάσιμος.

Επειδή, η προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου δεν αφορά σε κρίση των βιβλίων και στοιχείων του προσφεύγοντα ως ανακριβή, ούτε σε εξωλογιστικό προσδιορισμό τους, ο ισχυρισμός του περί του αντιθέτου προβάλλεται αλυσιτελώς.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 36 του ν.4174/2013, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 2 του ν.4281/2014: *«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.»*

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση, η προσβαλλόμενη με αριθμό/ 4-6-2015 Απόφαση Επιβολής Προστίμου αφορά στη διαχειριστική περίοδο 1/1/2009 – 31/12/2009 και, συνεπώς, το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση πράξης δεν έχει παραγραφεί, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί του αντιθέτου είναι αβάσιμος.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 27/4/2015 οικεία έκθεση ελέγχου επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου, 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 αριθμό/ 31-8-2015 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ

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

Πρόστιμο Κ.Β.Σ. για τη διαχειριστική περίοδο 1/1/2009-31/12/2009: 151.800€

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

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

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

Σ η μ ε ι 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.2717/1999).