

Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμ. /15-05-2015 Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΕΙΡΑΙΑ /15-05-2015 της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 06-05-2015 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την από 20-11-2015 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου /24-06-2015 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας « », 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. /15-05-2015 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Προσδιορισμού Προστίμου Κ.Β.Σ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΕΙΡΑΙΑ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας πρόστιμο συνολικού ποσού 37.159,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων 2§1, 12§1, και 18§2 του Π.Δ.186/92 (Κ.Β.Σ.).

Η παράβαση αφορά στην λήψη, από την προσφεύγουσα εταιρία στην χρήση 2010, ενός (1) εικονικού στο σύνολο της συναλλαγής φορολογικού στοιχείου αξίας (Δελτίο Αποστολής-Τιμολόγιο Πώλησης) εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης « », Α.Φ.Μ. , συνολικής καθαρής αξίας 18.579,50 € πλέον Φ.Π.Α. 3.530,10€.

Η ως άνω προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Προσδιορισμού Προστίμου Κ.Β.Σ. , εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΕΙΡΑΙΑ κατόπιν της από 06-05-2015 έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ. της ελεγκτού της ίδιας Δ.Ο.Υ.

Η προσφεύγουσα εταιρία με την με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Εσφαλμένα και παρά το νόμω εξεδόθη η προσβαλλόμενη πράξη καθόσον η προσφεύγουσα εταιρία έχει ήδη λυθεί από 21/12/2010, γεγονός που δηλώθηκε με την υπ' αριθμ. /23-12-2012 δήλωση διακοπής εργασιών.

2) Η συναλλαγή της προσφεύγουσας εταιρίας με τον του (εκδότη του κρινόμενου φορολογικού στοιχείου), ήταν πραγματική και όχι εικονική και αυτό αποδεικνύεται ευχερώς από τις προσκομιζόμενες νόμιμα και εμπρόθεσμα εξοφλημένες συναλλαγματικές που εκδόθηκαν προς εξασφάλιση της εξόφλησης του τιμολογίου και των οποίων το άθροισμα είναι ακριβώς ίσο με το σύνολο του ανωτέρω τιμολογίου με εκδότη τον του , ο

οποίος είναι υπαρκτό φυσικό πρόσωπο με επιχειρηματική δραστηριότητα, το εμπόριο δομικών υλικών και ειδικών μεταλλικών κατασκευών.

3) Η φορολογική αρχή δεν απέδειξε με συγκεκριμένα στοιχεία, το ανύπαρκτο της συναλλαγής, μη ανταποκρινόμενη στο δικονομικό της βάρος, λαμβάνοντας ως αποδεικτικά στοιχεία τους συλλογισμούς και τις συμπερασματικές κρίσεις οργάνων και συνεπώς η προσβαλλόμενη πράξη είναι μη νόμιμη.

4) Κατά την έννοια των διατάξεων των άρθρων 32§1 και 33§4 του ΚΒΣ , όταν αποδίδεται εικονικότητα σε εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία, η φορολογική αρχή βαρύνεται κατ' αρχήν με την απόδειξη της εικονικότητας.

5) Επεβλήθη σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας το υπό κρίση πρόστιμο, χωρίς προηγούμενο ουσιαστικό έλεγχο και άνευ αποδείξεων, αλλά με βάση το πόρισμα του ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ.

6) Το πρόστιμο επιβάλλεται μόνο για την έκδοση ή λήψη του εικονικού φορολογικού στοιχείου και όχι για την καταχώρηση στα βιβλία του φορολογούμενου(σχετική ΠΟΛ. 1110/2006 ΥΠ.ΟΙΚ.)

Επειδή στο άρθρο 23 §§1&2 περίπτ. α' του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι :

«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις «και μέσα μεταφοράς»που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες "και χρησιμοποιώντας μεθόδους" που προβλέπονται στον Κώδικα.

2. Ο έλεγχος «εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων» του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η Φορολογική Διοίκηση «δύναται να» διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις, και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28§2 του ν. 4174/2013, ορίζεται ότι:

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, με τις διατάξεις του άρθρου 66§1 του ν. 4174/2013, ορίζεται ότι:

1. Μετά την 1.1.2014, για υποθέσεις προσωρινού ή οριστικού φορολογικού ελέγχου, που αφορά χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις πριν από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκδίδεται πράξη προσωρινού προσδιορισμού του φόρου. Για όσα αφορούν τα σχετικά με την έκδοση της πράξης εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κώδικα.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 66§11 εδάφιο 1ο του ν. 4174/2013, ορίζεται ότι:

11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών εισφορών, προστίμων προαχύνουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 9§5 του ν. 2523/1997, ορίζεται ότι:

Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του ΚΒΣ ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 84§1 του ν. 2238/94, ορίζεται ότι:

Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο πενταετίας.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η προσβαλλόμενη πράξη προσδιορισμού προστίμου ΚΒΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010 1) εκδόθηκε σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις των άρθρων 23 και 28 του ν. 4174/2013 στις 15/05/2015 και 2) κοινοποιήθηκε στις 26/05/2015, ήτοι εντός του χρόνου του δικαιώματος του Δημοσίου για την έκδοση και κοινοποίηση αυτής σύμφωνα με τις ως άνω περί κείμενες διατάξεις, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί εσφαλμένης και μη νόμιμης έκδοσης της εν λόγω πράξης, λόγω διακοπής της επιχείρησης στις 21/12/2010 βάσει της υποβληθείσας με αριθμ. /23.12.2012 δήλωσης διακοπής, είναι αβάσιμος.

Επειδή στο πρώτο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 18 του Κ.Β.Σ ορίζεται ότι :

«Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία.»

Επειδή με το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 4 του άρθρου 19 του Ν. 2523/97 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 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 με το πρώτο εδάφιο της περιπτ. β' της παραγράφου 10 του άρθρου 5 του Ν. 2523/97 ορίζεται ότι :

«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 ιδιάζουσα 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" ευρώ. Σε αντίθετη περίπτωση θεωρείται ιδιαίτερη κατηγορία αυτοτελούς παράβασης και επιβάλλεται το πρόστιμο κατ' εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 8 και 9.....»

Επειδή στην παράγραφο 9 του άρθρου 18 του Κ.Β.Σ ορίζεται ότι :

«Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσον ο εκδότης, όσον 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 Κεφάλαιο " 4. Ελεγκτικές επαληθεύσεις - Διαπιστώσεις ελέγχου " της από 06-05-2015 έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ. , της ελεγκτού της Α' Δ.Ο.Υ. Αθηνών, , που αποτελεί νόμιμη αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης, λεπτομερειακά αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής ότι η εκδότρια ατομική επιχείρηση « » Α.Φ.Μ.

είναι συναλλακτικώς ανύπαρκτη και δεν είχε την δυνατότητα να πραγματοποιήσει τις συναλλαγές που αναφέρονται στο επίμαχο φορολογικό στοιχείο που εξέδωσε προς την προσφεύγουσα εταιρία.

Επίσης, στο υποκεφάλαιο "4.1 Ενέργειες ελέγχου " της ανωτέρω έκθεσης αναφέρεται: «Υστερα από τα παραπάνω στοιχεία και σύμφωνα με την εκδοθείσα εντολή μερικού ελέγχου στάλθηκε με συστημένη επιστολή η με αριθμ. πρωτ. /24-06-2014 Πρόσκληση Ελέγχου στον κ. τουΗ ελεγχόμενη ανταποκρίθηκε και προσκόμισε στον έλεγχο της υπηρεσίας μας στις 19-12-2014 το πρωτότυπο τιμολόγιο».

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρίας ότι, η συναλλαγή της με τον του , ήταν πραγματική και όχι εικονική και ότι η φορολογική αρχή δεν απέδειξε με συγκεκριμένα στοιχεία το ανύπαρκτο της συναλλαγής, λαμβάνοντας ως αποδεικτικά στοιχεία τους συλλογισμούς και τις συμπερασματικές κρίσεις

οργάνων, χωρίς προηγούμενο ουσιαστικό έλεγχο και άνευ αποδείξεων αλλά με βάση το πόρισμα του ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ καθώς επίσης και ότι της επεβλήθη το υπό κρίση πρόστιμο, χωρίς προηγούμενο ουσιαστικό έλεγχο και άνευ αποδείξεων, αλλά με βάση το πόρισμα του ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, είναι αβάσιμοι.

Επειδή από τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκε η παράβαση της λήψης και καταχώρησης στα τηρούμενα βιβλία της προσφεύγουσας του επίμαχου εικονικού ως προς τη συναλλαγή φορολογικού στοιχείου, πλην όμως καταλογίσθηκε παράβαση και επιβλήθηκε πρόστιμο μόνο για τη λήψη του εικονικού στοιχείου (σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5§11 εδάφιο 3ο του ν. 2523/1997), ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας είναι αβάσιμος.

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 αντισυμβαλλομένου 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 (ΣΤΕ 506/08-02-2012)).

Στην προκειμένη περίπτωση από την οικεία έκθεση ελέγχου προκύπτει με σαφήνεια και πληρότητα ότι η εκδότρια ατομική επιχείρηση « » Α.Φ.Μ. , δεν ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη συναλλαγή με την ελεγχόμενη εταιρία και η επίκληση από την πλευρά της, συναλλαγματικών που εκδόθηκαν για την εξόφληση του υπό κρίση τιμολογίου, δεν επαρκεί για να αποδείξει με βεβαιότητα τον ισχυρισμό της ότι η ανωτέρω συναλλαγή ήταν πραγματική και όχι εικονική.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 06-05-2015 έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ. της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΕΙΡΑΙΑ, , επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη απόφαση, 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. /24-06-2015 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας « . », Α.Φ.Μ.

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

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2010

Πρόστιμο άρθρου 5§10 περ.β' Ν.2523/1997ποσού : **37.159,00 €** (18.579,50Χ 2)

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

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

**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 αρμοδίων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση 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 άσκηση της (αρθ. 126 ν. 2717/99).