



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

Καλλιθέα, 26/10/2015

Αριθμός απόφασης: 4295

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 534
ΦΑΞ : 213 1604 567

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 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της υπ' αριθμ. Πράξης Επιβολής Ειδικής Κύρωσης άρθρου 8§12 Ν.1882/1990 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής χρήσης 01/01 – 31/12/2012, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθμ. Πράξη Επιβολής Ειδικής Κύρωσης άρθρου 8§12 Ν.1882/1990 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής χρήσης 01/01 – 31/12/2012, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την από εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. προσαλλόμενη Πράξη Επιβολής Ειδικής Κύρωσης άρθρου 8§12 Ν.1882/1990 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ειδική κύρωση ποσού **€5.888,00** για τη διαχειριστική περίοδο 01/01 – 31/12/2012 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8§12 του ν. 1882/1990 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2 παρ.1, 12 παρ.1 και 18 παρ.2,5 & 9 του Κ.Β.Σ.(Π.Δ. 186/92).

Η παράβαση αφορά την έκπτωση φόρου εισροών, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.) που αντιστοιχούν στη λήψη δώδεκα (12) εικονικών φορολογικών στοιχείων συνολικής αξίας €25.600,00 (πλέον Φ.Π.Α. €5.888,00) με ημερομηνία την 28.06.2012, εκδοθέντων από την επιχείρηση «.....» (ΑΦΜ) που αφορούσαν την αγορά ηλεκτρολογικού υλικού, όπως αναφέρονται στην από έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Β.Σ.:

Α/Α	Φορολογικό στοιχείο	Καθαρή αξία (σε €)	Φ.Π.Α. (σε €)
1	ΤΠ – ΔΑ /	2.250,00	517,50
2	ΤΠ – ΔΑ /	2.375,00	546,25
3	ΤΠ – ΔΑ /	2.125,00	488,75
4	ΤΠ – ΔΑ /	1.800,00	414,00
5	ΤΠ – ΔΑ /	2.100,00	483,00
6	ΤΠ – ΔΑ /	1.800,00	414,00
7	ΤΠ – ΔΑ /	2.100,00	483,00
8	ΤΠ – ΔΑ /	2.000,00	460,00
9	ΤΠ – ΔΑ /	2.000,00	460,00
10	ΤΠ – ΔΑ /	2.400,00	552,00
11	ΤΠ – ΔΑ /	2.400,00	552,00
12	ΤΠ – ΔΑ /	2.250,00	517,50
ΣΥΝΟΛΟ		25.600,00	5.888,00

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Οι ως άνω συναλλαγές με την εταιρεία «.....» είναι πραγματικές και τα εν λόγω εμπορεύματα παρελήφθησαν. Ο προσφεύγων δεν γνωρίζει τον τρόπο λειτουργίας του προμηθευτή, ούτε και πώς ή από πού προμηθεύθηκε η ίδια τα αγαθά.
- Η ελεγκτική αρχή, ως έχουσα το βάρος της απόδειξης της εικονικότητας της συναλλαγής, δεν τεκμηριώνει με αδιάσειστα στοιχεία την εν λόγω εικονικότητα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2, παρ.1 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/92) όπως ίσχυε, οριζόταν ότι: «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, παρ.1 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/92) όπως ίσχυε, οριζόταν ότι: «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 εκδίδεται τιμολόγιο».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18, παρ.2 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/92) όπως ίσχυε με την προσθήκη του δεύτερου εδαφίου βάσει του άρθρου 16, παρ.5 του ν. 2992/2002, οριζόταν 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. Ειδικά για την απόδειξη της συναλλαγής από το λήπτη του φορολογικού στοιχείου που αφορά αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας 15.000 ευρώ και άνω απαιτείται η τμηματική ή ολική εξόφληση να γίνεται μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με δίγραμμη επιταγή».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.9 του ίδιου άρθρου του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/92) όπως ίσχυε, οριζόταν: «Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο, 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8, παρ.12 του ν. 1882/1990: «Όποιος αποδέχεται πλαστά ή εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο φορολογικό στοιχείο, με σκοπό την απόκρυψη φορολογητέας ύλης και την έκπτωση του φόρου προστιθέμενης αξίας που αναγράφεται στα στοιχεία αυτά από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, εκτός των άλλων κυρώσεων υποχρεούται και στην απόδοση στο Δημόσιο του φόρου προστιθέμενης αξίας αυτού, εφ' όσον δεν αποδόθηκε για οποιονδήποτε λόγο από τον εκδότη των στοιχείων».

Επειδή, σύμφωνα με την από έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Κ.Β.Σ. του Σ.Δ.Ο.Ε. προκύπτει ότι ο εκδότης των ως άνω τιμολογίων «.....» (ΑΦΜ), στον οποίο έγινε έλεγχος από τους αρμόδιους υπαλλήλους του Σ.Δ.Ο.Ε.:

- δεν είχε υποβάλει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. δήλωση μεταβολής εργασιών για την άσκηση της δραστηριότητας της εμπορίας ηλεκτρολογικού υλικού,
- δεν προσκόμισε στον έλεγχο παραστατικά αγορών (τιμολόγια) για το συγκεκριμένο ηλεκτρολογικό υλικό,
- δεν υπέβαλε από το 2010 και έπειτα δηλώσεις Φ.Π.Α., Φορολογίας εισοδήματος, συγκεντρωτικές καταστάσεις τιμολογίων,
- δεν προσκόμισε από το Δεκέμβριο 2010 και έπειτα στον υπεύθυνο λογιστή παραστατικά

προς καταχώρηση – ενημέρωση των λογιστικών βιβλίων της τα οποία παρέμειναν έκτοτε κενά – ανημέρωτα (λευκές σελίδες),

- δηλώθηκε ως προμηθευτής από δεκατρείς (13) επιχειρήσεις έχοντας εκδώσει 416 φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας €2.445.543,12, ενώ δηλώθηκε ως πελάτης μόνο από μία (1) επιχείρηση λαμβάνοντας ένα μόνο φορολογικό στοιχείο συνολικής αξίας €1.145,40, σύμφωνα με τις υποβληθείσες συγκεντρωτικές καταστάσεις τιμολογίων χρήσης 2012 της Γ.Γ.Δ.Ε.,
- δεν αποδεικνύεται ότι λειτουργούσε επί της ουσίας κατά το επίμαχο χρονικό διάστημα (Ιούνιος 2012), καθώς οι φορολογικές εκκρεμότητες που είχε δεν μπορούν να συνδεθούν κατά τέτοιο τρόπο που να δείχνουν ότι η εκδότρια επιχείρηση λειτουργούσε πραγματικά και ασκούσε τις δηλούμενες δραστηριότητές της.

Επειδή, σύμφωνα με τον έλεγχο του Σ.Δ.Ο.Ε. που μετέβη στην έδρα του εκδότη την 03.01.2013, ο χώρος – μάντρα οικοδομικών υλικών – ευρέθη εγκαταλελειμμένος.

Επειδή, βάσει της ίδιας έκθεσης ελέγχου, ο προσφεύγων εξόφλησε τα εν λόγω τιμολόγια συνολικής αξίας €25.600,00 πλέον Φ.Π.Α. €5.888,00 με μετρητά.

Επειδή, σύμφωνα με τα ως άνω, ο έλεγχος έκρινε ότι τα επίμαχα τιμολόγια είναι εικονικά στο σύνολό τους και οι αναγραφόμενες επ' αυτών πωλήσεις ηλεκτρολογικού υλικού ανύπαρκτες.

Επειδή, το Σ.Δ.Ο.Ε. διαβίβασε την εν λόγω έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. και την από πληροφοριακή έκθεση Φ.Π.Α. Ν. 2859/2000 με το με αριθμ. πρωτ. διαβιβαστικό στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., η οποία προέβη στη σύνταξη της από Έκθεσης Ελέγχου Ειδικής Κύρωσης άρθρου 8§12 ν. 1882/1990, κατόπιν της υπ' αριθμ. εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Επειδή, σύμφωνα με την ως άνω έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ., η εκδότρια επιχείρηση δεν είχε υποβάλει τις προβλεπόμενες από το άρθρο 38 ν. 2259/2000 (Φ.Π.Α.) περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. και την εκκαθαριστική δήλωση για τη διαχειριστική περίοδο 01/01 – 31/12/2012, συνεπώς δεν είχε αποδώσει στο Δημόσιο το Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί στα εν λόγω εικονικά φορολογικά στοιχεία.

Επειδή, ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δεν προσκομίζει αποδεικτικά στοιχεία από τα οποία να προκύπτει ότι οι συναλλαγές ήταν πραγματικές, ενώ φέρει το βάρος της απόδειξης των ισχυρισμών του.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από Έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Κ.Β.Σ. και στην από Πληροφοριακή Έκθεση Φ.Π.Α. Ν. 2859/2000 του Σ.Δ.Ο.Ε. Περ/..... και στην από 29.04..... Έκθεση Ελέγχου Ειδικής Κύρωσης άρθρου 8§12 ν. 1882/1990 της Δ.Ο.Υ., επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, 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 ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του (ΑΦΜ).

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

Χρήση: 01/01 – 31/12/2012

Ειδική Κύρωση άρθρου 8§12 ν. 1882/1990: **€ 5.888,00**

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**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 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).