



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογέιτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604534
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 20-10-2015

Αριθμός απόφασης: 4244

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. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της υπ' αριθ./2015 Απόφασης

Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (ΠΔ 186/1992) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 01-01/31-12-2009 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. υπ' αριθ./2015 Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (ΠΔ 186/1992) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 01-01/31-12-2009 της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου καθώς και την συνημμένη σε αυτήν από έκθεση ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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./2015 προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 118.670,40€ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2009 σύμφωνα με τις διατάξεις των 5 παρ. 10^β, 6, 9 & 19 παρ. 3 και 4 του ν.2523/1997 και τις παρ. 3 και 4 του άρθρου 40 ν.3220/2004 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, άρθρου 12 παρ. 5, άρθρου 18 παρ. 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 9, άρθρου 30 παρ. 1, 2, 4 περ.γ του Π.Δ. 186/1992 και των άρθρων 19 παρ. 3 και 4 του ν.2523/1997.

Οι παραβάσεις αφορούν την έκδοση ως υποκρυπτόμενος εκδότης εννέα πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων συνολικής αξίας 59.335,20€ με φερόμενο εκδότη την ατομική επιχείρηση του «.....» με ΑΦΜ

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση της παραπάνω Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1^{ος} λόγος: Αντισυνταγματικότητα των διατάξεων των αρ. 5 και 9 του ν.2523/1997, επιβολή υπερβολικού σε βάρος του προστίμου μη λαμβάνοντας υπόψη ότι τα στοιχεία αφορούν πραγματικές συναλλαγές.

2^{ος} λόγος: Ανυπόστατη η καταγγελία περί διακίνησης ως υποκρυπτόμενου εκδότη εικονικών φορολογικών στοιχείων της επιχείρησης «.....». Οι συναλλαγές ήταν πραγματικές, ο κ. πλήρωνε μέσω του προσφεύγοντα το τίμημα, τα τιμολόγια τα έστελνε εντός μηνός στον προσφεύγοντα και εκείνος τα έδινε στους παραγωγούς.

Μοναδική αμοιβή του προσφεύγοντος ήταν τα συλλεκτικά δικαιώματα. Σε περίπτωση που δεν υφίστατο συνεργασία με τον «.....» δεν θα μπορούσε να έχει πρόσβαση στα στοιχεία του. Δεν θα μπορούσε να γνωρίζει ότι τα τιμολόγια ήταν πλαστά, δεν είχε κανένα όφελος από την έκδοσή τους.

Επί του 1^{ου} λόγου

Επειδή σε κάθε περίπτωση ο έλεγχος της συνταγματικότητας των διατάξεων των νόμων δεν άπτεται της αρμοδιότητας της Δημόσιας Διοίκησης και της Υπηρεσίας μας, η οποία τηρώντας την αρχή της νομιμότητας οφείλει να τους εφαρμόζει.

Επειδή περαιτέρω δεν υφίσταται παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας, καθόσον η θέσπιση με τις διατάξεις του ν.2523/1997 συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού των προστίμων για την ρητώς χαρακτηριζόμενη από το νόμο ως ιδιάζουσα παράβαση της λήψεως εικονικών φορολογικών στοιχείων, στοχεύοντας, κατά την σχετική εισηγητική έκθεση, στην αποφυγή συμπτωμάτων διαφθοράς και τη δημιουργία κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ φορολογικής αρχής και των πολιτών, οι οποίοι μπορούν πλέον να γνωρίζουν εκ των προτέρων το ακριβές ύψος του προστίμου για κάθε συγκεκριμένη παράβαση, έτσι ώστε να επιβάλλεται για όμοιες περιπτώσεις πρόστιμο της ίδιας βαρύτητας, συναρτώμενο, ευλόγως άλλωστε, με την αξία της οικείας συναλλαγής, ήτοι με μέγεθος αναγκαιώς συναφές προς το ύψος της αντίστοιχης φοροδιαφυγής, εξασφαλίζει την ανάγκη διαφάνειας και την σαφήνεια των εις βάρος των παραβατών επιβαλλομένων κυρώσεων. Επομένως, εκ μόνου του ότι η διάταξη του άρθρου 5 παρ.10 περ. β' του ν. 2523/1997, η οποία καθιστά τυπική την παράβαση της λήψεως εικονικών φορολογικών στοιχείων, προσδιορίζει το ως άνω πρόστιμο στο διπλάσιο της αξίας κάθε στοιχείου, περιορίζοντας την σχετική διακριτική ευχέρεια της φορολογικής αρχής, με δυνατότητα μειώσεώς του μόνο στο μισό, όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικώς στο πρόσωπο του εκδότη, δεν αντίκειται στην προβλεπόμενη από το Σύνταγμα αρχή της αναλογικότητας. Και τούτο, διότι δεν θεσπίζει μέτρο προδήλως ακατάλληλο και απρόσφορο ούτε υπερακοντίζει το δημόσιο σκοπό της αποφυγής της διαφθοράς των φορολογικών οργάνων, στον οποίο κυρίως αποβλέπει, του κολασμού του παραβάτη και της αποτροπής παρομοίων παραβάσεων, (ΣτΕ 1402, 2938/2005 - πρβλ. ΣτΕ 139/1998, 956/2009, πρβλ. απόφ. ΔΕΚ της 12-7-2001, υπόθ. C-262/1999, Λουλουδάκης κατά Ελληνικού Δημοσίου). Εξάλλου, όταν η ίδια η φορολογική αρχή, θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, εν όψει των αναφερθέντων, δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος του προστίμου αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παραβάσεως, θέμα παραβιάσεως της αρχής της αναλογικότητας ή του δικαιώματος παροχής έννομης προστασίας ως εκ του ότι το δικαστήριο που ελέγχει τη νομιμότητα της σχετικής πράξεως της ως άνω αρχής δεν διαθέτει ούτε αυτό τέτοια εξουσία, δεν μπορεί να τεθεί. Συνεπώς, ακόμα και υπό την εκδοχή ότι το επίμαχο πρόστιμο αποτελεί, λόγω της φύσεως και της σοβαρότητας που μπορεί να έχει κατά περίπτωση, κύρωση «ποινικής φύσεως» κατά την έννοια του άρθρου 6 παρ.1 της κυρωθείσας με το ν.δ. 53/1974 (Α'256) Ευρωπαϊκής Συμβάσεως των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου (ΕΣΔΑ), δεν τίθεται ζήτημα παραβιάσεως της εν λόγω διατάξεως. (ΣτΕ 2402/2010).

Επί του 2^{ου} λόγου

Επειδή σύμφωνα με τις παρ. 3 και 4 του άρθρου 19 του ν.2523/1997:

«3. Θεωρείται ως πλαστό και το φορολογικό στοιχείο που έχει διατηρηθεί ή σφραγιστεί με οποιονδήποτε τρόπο, χωρίς να έχει καταχωρηθεί και όταν το περιεχόμενο και τα λοιπά στοιχεία του πρωτότυπου ή αντίτυπου αυτού είναι διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στέλεχος του ίδιου στοιχείου. Θεωρείται επίσης ως πλαστό το φορολογικό στοιχείο και όταν το περιεχόμενο και τα λοιπά στοιχεία του πρωτότυπου ή αντίτυπου αυτού είναι διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στέλεχος του ίδιου στοιχείου.

4. Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο 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 την έναρξη του επιτηδεύματος 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 νομικό 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. Δεν είναι εικονικό το φορολογικό στοιχείο που εξέδωσε ή έλαβε η κοινωνία κληρονόμων ή ο κληρονόμος ή σύζυγος ή τέκνο αποβιώσαντος ή συνταξιοδοτηθέντος συζύγου ή γονέα, το οποίο φέρεται ότι εκδόθηκε ή λήφθηκε από τον αποβιώσαντα ή συνταξιοδοτηθέντα επιτηδευματία, εφόσον αφορά πραγματική συναλλαγή και πριν από κάθε είδους φορολογικό έλεγχο, έχει καταχωρηθεί στα βιβλία τόσο του λαμβάνοντα, όσο και του εκδόσαντα το στοιχείο, η αξία αυτού να έχει συμπεριληφθεί στις οικείες δηλώσεις Φ.Π.Α. και Φορολογίας Εισοδήματος και έχει γίνει η απόδοση των φόρων που προκύπτουν από το στοιχείο αυτό.

Σε περίπτωση που η κατά το προηγούμενο εδάφιο έκδοση φορολογικών στοιχείων συνεχίζεται μετά την πάροδο εξαμήνου από το χρόνο που προέκυψε η μεταβολή στο φορέα της επιχείρησης, επιβάλλεται σε βάρος του ασκούντος την επιχείρηση το πρόστιμο της [παραγράφου 2 περιπτώσεις α' και ε' του άρθρου 5 του Ν.2523/1997.](#)

Οι διατάξεις των δύο προηγούμενων εδαφίων εφαρμόζονται και για παραβάσεις που έχουν διαπραχθεί μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί οι οικείες καταλογιστικές πράξεις ή εφόσον εκδοθέν δεν έχουν οριστικοποιηθεί κατά οποιονδήποτε τρόπο ή εκκρεμούν επί της ουσίας ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων.

Στις περιπτώσεις αυτές εφαρμόζονται οι διατάξεις περί δραστικού συμβιβασμού, ανεξάρτητα από το χρόνο άσκησης της προσφυγής.»

Επειδή σύμφωνα με τις παρ 3 και 4 του άρθρου 40 ν.3220/2004 (ΦΕΚ 15/28-1-2004) Ποινικές και διοικητικές κυρώσεις για παραβάσεις της φορολογικής νομοθεσίας

«3. Επί εικονικών φορολογικών στοιχείων τα οποία φέρονται ότι εκδόθηκαν από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από οποιοδήποτε φυσικό, νομικό ή άλλης μορφής πρόσωπο, εφόσον τα πρόσωπα αυτά αποδεικνύουν ότι είναι παντελώς αμέτοχα με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οι αναλογούντες φόροι, τέλη και εισφορές και γενικά οι κάθε είδους φορολογικές επιβαρύνσεις και διοικητικές κυρώσεις επιβάλλονται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται αποκλειστικά κατά του πραγματικού υπόχρεου που υποκρύπτεται και όχι κατά του φερόμενου εκδότη.»

Επειδή σύμφωνα με τα άρθρο 2 παρ. 1 του Κ.Β.Σ. «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 ελευθέριο 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 παρ. 5 και 6 του άρθρου 12 του ιδίου νόμου « 5. Ο επιτηδευματίας και τα πρόσωπα της παραγράφου 3 του άρθρου 2 εκδίδουν τιμολόγιο για τα αγαθά που αγοράζουν ή τις υπηρεσίες που δέχονται από πρόσωπα που αρνούνται την έκδοση τιμολογίου ή εκδίδουν ανακριβές τιμολόγιο ή δεν έχουν υποχρέωση για έκδοση τιμολογίου κατά την πώληση αγαθών. Στην περίπτωση άρνησης από υπόχρεο έκδοσης τιμολογίου ή έκδοσης ανακριβούς τιμολογίου το πρωτότυπο του τιμολογίου που εκδίδει ο αγοραστής των αγαθών ή ο λήπτης των υπηρεσιών αποστέλλεται εντός του επομένου από την έκδοση του μήνα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του αντισυμβαλλόμενου.

6. Ο επιτηδευματίας όταν αγοράζει αγροτικά προϊόντα από πρόσωπα της παραγράφου 4 του άρθρου 2 εκδίδει δελτίο αποστολής - τιμολόγιο. Αν για τη διακίνηση των προϊόντων αυτών έχει εκδοθεί δελτίο αποστολής από τα πρόσωπα της παραγράφου 4 του άρθρου 2, ο αριθμός και η ημερομηνία έκδοσης αυτού αναγράφεται στο δελτίο αποστολής - τιμολόγιο. Όταν αγοραστής των αγροτικών προϊόντων είναι πρόσωπο της παραγράφου 3 του άρθρου 2 εκδίδεται τιμολόγιο στο χρόνο που ορίζεται με τις διατάξεις της παραγράφου 15.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 18 του Κ.Β.Σ. «3. Τα στοιχεία εκδίδονται χειρόγραφα με μελάνη ή με χρήση Η/Υ ή με άλλη μηχανή τουλάχιστον διπλότυπα ή σε όσα αντίτυπα ορίζονται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού, κατά περίπτωση, με χρήση χημικού χάρτη, αποκλειόμενης της χρήσης δίπτυχων ή τρίπτυχων εντύπων, με εξαίρεση τα εισιτήρια μεταφορικών μέσων και θεαμάτων. Το ένα αντίτυπο παραδίδεται ή αποστέλλεται στον αντισυμβαλλόμενο, ο οποίος έχει υποχρέωση να ζητά και να το λαμβάνει, το δε άλλο αντίτυπο παραμένει στον εκδότη ως στέλεχος. 4. Ο επιτηδευματίας μπορεί, για τις ανάγκες των συναλλαγών ή για οργανωτικούς

λόγους, να εκδίδει τα φορολογικά του στοιχεία σε περισσότερα αντίτυπα, εφόσον σε κάθε αντίτυπο αναγράφεται με σφραγίδα ή εντύπως ο προορισμός του. Ειδικά αν πρόκειται για στοιχείο διακίνησης αγαθών στα επιπλέον εκδιδόμενα αντίτυπα αναγράφεται κάτω από τον τίτλο του στοιχείου η ένδειξη «Δεν αποτελεί συνοδευτικό μεταφοράς». Επίσης μπορεί στο περιεχόμενο των στοιχείων να προσθέτει και οποιοδήποτε άλλο στοιχείο κρίνει αναγκαίο.

5. Όλα τα στοιχεία φέρουν εντύπως ή με σφραγίδα τον τίτλο τους, το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, το επάγγελμα και την διεύθυνση του υπόχρεου σε έκδοση, τον Α.Φ.Μ. και την αρμόδια Δ.Ο.Υ. της έδρας. Στα στοιχεία του υποκαταστήματος αναγράφεται και η διεύθυνση της έδρας με εξαίρεση τις αποδείξεις που εκδίδονται από φορολογική ταμειακή μηχανή.

7. Στα στοιχεία που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό αναγράφεται ο τόπος και η ημερομηνία έκδοσης τους. Επίσης επιτρέπεται να φέρουν χειρόγραφη ή μηχανογραφική υπογραφή του εκδότη τους ή προσώπου που ορίστηκε από αυτόν.

9. 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.»

Η Υπηρεσία μας με το με Α.Π. ΔΕΔ ΕΞ 2015/2015 ζήτησε διευκρινήσεις από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. εάν τα επίμαχα στοιχεία είναι εικονικά και ως προς τις συναλλαγές. Με το με αρ. πρωτ./2015 (ΔΕΔ/2015) έγγραφο της Δ.Ο.Υ. και τις συνημμένες εκθέσεις που συντάχθηκαν για τους λήπτες αγρότες, πληροφορηθήκαμε ότι τα συγκεκριμένα στοιχεία κρίθηκαν από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. και εικονικά ως προς την συναλλαγή (οι οποίες κρίθηκε ότι ΟΥΔΕΠΟΤΕ ΠΡΑΓΜΑΤΟΠΟΙΗΘΗΚΑΝ και τα συγκεκριμένα τιμολόγια χρησιμοποιήθηκαν αποκλειστικά για την παράνομη είσπραξη επιστροφής Φ.Π.Α. από τους , , και) και επεβλήθησαν παραβάσεις και οι αναλογούντες φόροι και πρόσθετοι φόροι στους λήπτες αγρότες ειδικού καθεστώτος οι οποίοι χρησιμοποίησαν αυτά προκειμένου να λάβουν επιστροφές Φ.Π.Α.

Περαιτέρω η Υπηρεσία μας ζήτησε με το με Α.Π. ΔΕΔ/2015 έγγραφο από την Δ.Ο.Υ. το με Α.Π./2010 υπόμνημα του φερόμενου ως εκδότη «.....», το οποίο και μας απεστάλη με το με Α.Π./2015 έγγραφο. Ακόμα μας απεστάλησαν το με Α.Π./2012 σημείωμα παροχής εξηγήσεων του και μήνυση του κατά αγνώστου δράστη προς τον Εισαγγελέα Πλημμελειοδικών , στα οποία ο δηλώνει παντελώς αμέτοχος στην έκδοση και διακίνηση των στοιχείων αυτών καθώς και πολλών άλλων που εκδόθηκαν με φερόμενο ως εκδότη εκείνον, των οποίων η αξία με βάση την μήνυση που κατέθεσε ανέρχονται στο ποσό των 6.282.279,58€. Η Δ.Ο.Υ. μας αναφέρει ότι στις εκδόθηκε η με αρ. εντολή τακτικού ελέγχου για τον , η υπόθεση βρίσκεται στο στάδιο του ελέγχου, ο

..... φέρεται ως εκδότης σε πλαστά και εικονικά τιμολόγια που προμήθευαν αγρότες ειδικού καθεστώτος σε πολλές περιοχές της Ελλάδος τα οποία κατέθεταν στις κατά τόπους Δ.Ο.Υ. και ελάμβαναν επιστροφές Φ.Π.Α. Ο έχει για την υπόθεση καταθέσει αναφορά στον Γενικό Επιθεωρητή Δημόσιας Διοίκησης και αναφορά στο Υπουργείο Οικονομικών.

Ο προσφεύγων κλήθηκε σε έγγραφη ακρόαση με το με Α.Π. ΔΕΔ ΕΜΠ/2015 έγγραφο προκειμένου να παράσχει διευκρινήσεις και αποδεικτικά:

1. Ότι τα παρακάτω στοιχεία:

Τιμολόγιο Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων: Νο/2009 αξίας 6.259,40€ προς ΑΦΜ

Τιμολόγιο Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων: Νο/2009 αξίας 5.347,20€ προς ΑΦΜ

Τιμολόγιο Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων: Νο/2009 αξίας 5.558,40€ προς ΑΦΜ

Τιμολόγιο Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων: Νο/2009 αξίας 5.589,60€ προς ΑΦΜ

Τιμολόγιο Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων: Νο/2009 αξίας 7.969,60€ προς ΑΦΜ

Τιμολόγιο Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων: Νο/2009 αξίας 8.547,60€ προς ΑΦΜ

Τιμολόγιο Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων: Νο/2009 αξίας 8.484,70€ προς ΑΦΜ

Τιμολόγιο Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων: Νο/2009 αξίας 5.817,40€ προς ΑΦΜ

Τιμολόγιο Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων: Νο/2009 αξίας 5.761,30€ προς ΑΦΜ,

τα οποία κρίθηκαν από την φορολογική αρχή ως πλαστά και εικονικά με φερόμενο εκδότη τον «.....» και υποκρυπτόμενο τον προσφεύγοντα, εκδόθηκαν και αποστάλθηκαν εντός μηνός από τον φερόμενο ως εκδότη τους «.....» **και η πληρωμή προς τους αγρότες γινόταν από** τον προσφεύγοντα.

Συγκεκριμένα ζητήθηκε να αποσταλούν αποδεικτικά στοιχεία για τον ισχυρισμό του αυτόν όπως, τραπεζική κατάθεση επ' ονόματί του από τον «.....» ή επιταγές ή σχετικές αποδείξεις πληρωμής που να υπογράφονται ΚΑΙ ΑΠΟ ΤΟΥΣ ΔΥΟ και εν συνεχεία αποδείξεις πληρωμής που να υπογράφονται από τους εισπράξαντες το τίμημα λήπτες αγρότες.

Για τις συναλλαγές για τις οποίες ισχυρίζεται ότι εισέπραξε τα συλλεκτικά δικαιώματα από την κοπή του καλαμποκιού του ζητήθηκαν αντίγραφα των σχετικών τιμολογίων που εξέδωσε και αντίγραφα των τηρηθέντων βιβλίων του που να περιλαμβάνουν και τις σχετικές εγγραφές.

Ο προσφεύγων με το με Α.Π. /2015 απαντητικό Υπόμνημα ισχυρίστηκε ότι «Οι αγρότες πληρώνονταν τοις μετρητοίς» τα «περί δήθεν εικονικότητας ... αυτό είναι παντελώς αβάσιμο... αυτό προκύπτει από τα σχετικά έγγραφα της Δ/σης Γεωργίας», «Σε ότι αφορά τα συλλεκτικά δικαιώματα δεν υφίσταται τα σχετικά έγγραφα, γιατί η μηχανή και τα ογκομετρικά οχήματα που

την συνοδεύουν ανήκαν στον πατέρα μου, ο οποίος απεβίωσε το 2006...»

Από την παραπάνω απάντηση-Υπόμνημα προκύπτει ότι ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κανένα από τα ζητηθέντα από την Υπηρεσία μας αποδεικτικά στοιχεία.

Επειδή τα εκδοθέντα στοιχεία απεδείχθη από την ελεγκτική διαδικασία ότι είναι πλαστά, δεδομένου ότι δεν έχουν διατηρηθεί από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., συνεπώς, αλυσιτελώς προβάλλεται ο ισχυρισμός «πώς θα μπορούσα να πρόσβαση στα φορολογικά στοιχεία μιας επιχείρησης που εδρεύει στο», **διότι προκύπτει ότι δεν πρόκειται για φορολογικά στοιχεία της επιχείρησης του «.....» αλλά για πλαστά στοιχεία** τα οποία θα μπορούσαν να έχουν εύκολα δημιουργηθεί από οποιονδήποτε γνώριζε τα επαγγελματικά στοιχεία του, τα οποία άλλωστε δεν είναι απόρρητα αλλά αναγράφονται στα νόμιμα στοιχεία του. Συνεπώς, θα ήταν εύκολο να δημιουργηθούν παράνομα-πλαστά στοιχεία ενός εμπόρου χωρίς την γνώση του. Όμως παρά το γεγονός ότι ο προσφεύγων επικαλείται ότι τα στοιχεία εκδόθηκαν και αποστάλθηκαν εντός μηνός τον φερόμενο εκδότη «.....» **και η πληρωμή γινόταν από αυτόν,** ωστόσο καίτοι κλήθηκε και από την υπηρεσία μας με το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ έγγραφο, ουδέν στοιχείο προσκόμισε για να στοιχειοθετήσει τον ισχυρισμό του αυτόν όπως τραπεζική κατάθεση επ' ονόματί του από τον «.....» ή επιταγές ή σχετικές αποδείξεις πληρωμής που να υπογράφονται ΚΑΙ ΑΠΟ ΤΟΥΣ ΔΥΟ (φερόμενο εκδότη και προσφεύγοντα) και εν συνεχεία αποδείξεις πληρωμής που να υπογράφονται από τους εισπράξαντες το τίμημα αγρότες.

Περαιτέρω ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι για τις συναλλαγές εισέπραξε τα συλλεκτικά δικαιώματα από την κοπή του καλαμποκιού προκύπτει εξίσου αναπόδεικτος διότι καίτοι κλήθηκε από την υπηρεσία μας, ουδέν τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο προσκόμισε.

Επειδή από την ελεγκτική διαδικασία και τις διαπιστώσεις του ελέγχου προέκυψε ότι όλοι οι λήπτες αγρότες συναλλάχθηκαν με τον προσφεύγοντα από τον οποίον έλαβαν και τα στοιχεία ενώ, ουδείς εκ των ληπτών αγροτών γνώριζε προσωπικά τον φερόμενο ως εκδότη «.....».

Ακόμα επειδή: α) ουδέν άλλο στοιχείο αποδεικτικό των ισχυρισμών του προσφεύγοντα κατατέθηκε ή προέκυψε που να αποδεικνύει τους ισχυρισμούς του ότι δηλαδή η έκδοση των επίμαχων στοιχείων έγινε από τον και όχι από τον ίδιον με φερόμενο στα στοιχεία εκδότη τον , β) από τα παρατιθέμενα στοιχεία δεν προκύπτει μέχρι σήμερα συμμετοχή του στην έκδοση των επίμαχων στοιχείων και παράδοσή τους στους λήπτες των στοιχείων, οι οποίοι όλοι γνώριζαν και συναλλάχθηκαν με τον προσφεύγοντα ο οποίος, όπως δηλώνουν στις ένορκες καταθέσεις τους στο Σ.Δ.Ο.Ε., τους παρέδωσε και τα επίμαχα στοιχεία, γ) τα επίμαχα στοιχεία κρίθηκαν από την Δ.Ο.Υ. εκτός από πλαστά και εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη και εικονικά στο σύνολό τους για συναλλαγές ανύπαρκτες, κατά συνέπεια ούτε πώληση, ούτε τίμημα από την πώληση του καλαμποκιού υφίσταται, ούτε βεβαίως συλλεκτικά δικαιώματα από την κοπή του, δ) δεν υφίσταται «καλόπιστος» εκδότης πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων, δεδομένου ότι αυτός οπωσδήποτε τελεί σε γνώση της πλαστότητας και εικονικότητάς τους, ε) επειδή ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι

δεν είχε κανένα οικονομικό όφελος, δεν επιδρά στον καταλογισμό του διοικητικού προστίμου, ενώ υφίσταται πραγματική ζημία του Ελληνικού Δημοσίου από την παράνομη επιστροφή Φ.Π.Α. που έλαβαν οι αντισυμβαλλόμενοι αγρότες με βάση τα συγκεκριμένα στοιχεία.

Επειδή από τα παραπάνω προκύπτει ότι απολύτως σύννομα και αιτιολογημένα τα εκδοθέντα επίμαχα φορολογικά στοιχεία κρίθηκαν από το Σ.Δ.Ο.Ε.και εν συνεχεία από την αρμόδια φορολογική αρχή Δ.Ο.Υ. ως πλαστά, διότι δεν διατηρήθηκαν από την Δ.Ο.Υ., αλλά και εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη αλλά και στο σύνολό τους, με υποκρυπτόμενο εκδότη και διακινητή τους τον προσφεύγοντα, καθώς όλο το αποδεικτικό υλικό που παραπάνω αναλύθηκε και περιλαμβάνεται στις εκθέσεις ελέγχου αποδεικνύει τα συμπεράσματα και το πόρισμα της φορολογικής αρχής. Συνεπώς και οι συγκεκριμένοι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθούν ως αβάσιμοι – αναπόδεικτοι.

Επειδή με την παρούσα δεν συνεπάγεται κρίση ως προς την συμμετοχή του φερομένου ως εκδότη των επίμαχων στοιχείων, η οποία θα πρέπει να διερευνηθεί από τις ελεγκτικές αρχές, χωρίς η συμμετοχή του να επιδρά στην επιβολή των παρόντων κυρώσεων.

Για τους λόγους αυτούς,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αρ./2015 ενδικοφανούς προσφυγής του στο σύνολό της και κατά συνέπεια την επικύρωση του επιβληθέντος στον προσφεύγοντα από την Δ.Ο.Υ. πρόστιμο του άρθρου 5 παρ. 10^β του ν.2523/1997 για έκδοση και διακίνηση πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων φερόμενου εκδότη , ως υποκρυπτόμενο πρόσωπο-εκδότης, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, άρθρου 12 παρ. 5, άρθρου 18 παρ. 1,2,3,4,56,7,9, άρθρου 30 παρ. 1,2,4 περ.γ του Π.Δ. 186/1992 και των άρθρων 19 παρ. 3 και 4 του ν.2523/1997.

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

Σύμφωνα με την με τις διατάξεις των άρθρων 5 παρ. 10^β ,6,9 & 19 παρ. 3 και 4 του ν.2523/1997 και τις παρ. 3 και 4 του άρθρου 40 ν.3220/2004, η φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος ως προς το προσβαλλόμενο πρόστιμο **Κ.Β.Σ. (ΠΔ 186/1992) (Α.Ε.Π./2015) για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2009 προσδιορίζεται ως εξής:**

Για το: Τιμολόγιο Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων: Νο/2009 αξίας 6.259,40€ προς ΑΦΜ, πρόστιμο: 6259,40€ X 2 = 12.518,80€

Για το: Τιμολόγιο Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων: Νο/2009 αξίας 5.347,20€ προς ΑΦΜ, πρόστιμο: 5.347,20€ X 2 = 10.694,40€

Για το: Τιμολόγιο Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων: Νο/2009 αξίας 5.558,40€ προς ΑΦΜ, πρόστιμο: 5.558,40€ X 2 = 11.116,80€

Για το: Τιμολόγιο Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων: Νο/2009 αξίας 5.589,60€
προς ΑΦΜ, πρόστιμο: 5.589,60€ X 2 =
11.179,20€

Για το: Τιμολόγιο Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων: Νο/2009 αξίας 7.969,60€
προς ΑΦΜ, πρόστιμο: 7.969,60€ X 2 =
15.939,20€

Για το: Τιμολόγιο Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων: Νο/2009 αξίας 8.547,60€
προς ΑΦΜ, πρόστιμο: 8.547,60€ X 2 =
17.095,20€..... ΑΦΜ,

Για το: Τιμολόγιο Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων: Νο/2009 αξίας 8.484,70€
προς ΑΦΜ, πρόστιμο: 8.484,70€ X 2 =
16.969,40€

Για το: Τιμολόγιο Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων: Νο/2009 αξίας 5.817,40€
προς ΑΦΜ, πρόστιμο: 5.817,40€ X 2 =
11.634,80€

Για το: Τιμολόγιο Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων: Νο/2009 αξίας 5.761,30€
προς ΑΦΜ, πρόστιμο: 5.761,30€ X 2 =
11.522,60€

**Συνολικό Επιβληθέν με την παρούσα πρόστιμο Κ.Β.Σ.: Εκατόν δέκα οκτώ χιλιάδες
εξακόσια εβδομήντα ευρώ και σαράντα λεπτά (118.670,40€).**

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 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).