



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Καλλιθέα

14-09-2015

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 3689

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604529

ΦΑΞ : 2131604567

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. Β1 1052867 ΕΞ 2015/21.04.2015 (ΦΕΚ 815 / τ. Β' / 07.05.2015) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας ΑΦΜ, διεύθυνση Κάτω, κατά των υπ' αριθμ.:α) διαχειριστική περίοδος 01-01-2008 /31-12-2008, β)..... διαχειριστική περίοδος 01-01-2009 /31-12-2009,γ)..... διαχειριστική

περίοδος 01-01-2010 /31-12-2010 και δ)..... διαχειριστική περίοδος 01-01-2011 /31-12-2011 Αποφάσεων Επιβολής Προστίμου του άρθρου 5 ν.2523/97 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθμ.:α) διαχειριστική περίοδος 01-01-2008 /31-12-2008, β)..... διαχειριστική περίοδος 01-01-2009 /31-12-2009,γ)..... διαχειριστική περίοδος 01-01-2010 /31-12-2010 και δ)..... διαχειριστική περίοδος 01-01-2011 /31-12-2011 Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου του άρθρου 5 ν.2523/97 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και την οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 11 -09-2015 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας

Επί της από 24-04-2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εκπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Α) Με την υπ' αριθμ. προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού 166.648,80 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008-31/12/2008 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/97.

Η παράβαση αφορά:

α) την έκδοση είκοσι δύο (22) εικονικών φορολογικών στοιχείων, στη χρήση 2008, για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους, αξίας εκάστου > 880,00€ και συνολικής καθαρής αξίας 82.884,40€ κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§§§§§1,9,10,11,14,15, 18§§2,9, 19§1β και 30§4 του ΠΔ. 186/92(ΚΒΣ).

Συγκεκριμένα τα εν λόγω εικονικά φορολογικά στοιχεία είναι τα παρακάτω:

A/A	No ΔΑ-ΤΙΜ	Ημερομηνία	Ονομ/μο Αγρότη – Προμηθευτή	ΑΦΜ	Καθαρή Αξία €
1	45	14-11-2008			3.507,00
2	53	16-11-2008			3.857,00
3	54	16-11-2008			3.486,00
4	55	16-11-2008			4.207,00
5	56	16-11-2008			3.545,50
6	57	17-11-2008			4.242,00
7	58	17-11-2008			4.480,00
8	59	17-11-2008			2.856,00
9	64	19-11-2008			3.430,00

10	65	19-11-2008			3.720,50
11	66	20-11-2008			3.520,00
12	67	20-11-2008			3.720,00
13	68	20-11-2008			3.080,00
14	69	20-11-2008			3.684,00
15	70	21-11-2008			3.622,50
16	71	21-11-2008			3.188,50
17	72	22-11-2008			4.848,00
18	73	22-11-2008			4.312,00
19	74	23-11-2008			4.696,00
20	75	23-11-2008			3.780,00
21	76	24-11-2008			3.440,00
22	77	24-11-2008			3.662,40
ΣΥΝΟΛΟ					82.884,40

β)την μη αναγραφή του αριθμού κυκλοφορίας του πρώτου χρησιμοποιούμενου φορτηγού αυτοκινήτου κατά την μεταφορά αγαθών στη χρήση 2008, στις συναλλαγές που απεικονίζονται σε δέκα (10) Τ-ΔΑ άνω των 880,00€, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1, 11§5 περ.β και 36§§1,10 του ΠΔ. 186/1992.

Β) Με την υπ' αριθμ. προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού 21.130,20 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2009-31/12/2009 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/97.

Η παράβαση αφορά την μη έκδοση ενός (1) φορολογικού στοιχείου αγοράς (Τιμολόγιο Αγοράς αγροτικών προϊόντων)> 880,00€, στη χρήση 2009, συνολικής αξίας 21.130,20€ κατά παράβαση των άρθρων 2§1 και 12§1 του ΠΔ. 186/92(ΚΒΣ).

Γ) Με την υπ' αριθμ. προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού 51.488,82 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2010-31/12/2010 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/97.

Η παράβαση αφορά την μη έκδοση ενός (1) φορολογικού στοιχείου αγοράς (Τιμολόγιο Αγοράς αγροτικών προϊόντων)>1.200€, στη χρήση 2010, συνολικής αξίας 51.488,82€ κατά παράβαση των άρθρων 2§1 και 12§1 του ΠΔ. 186/92(ΚΒΣ).

Δ) Με την υπ' αριθμ. ./.... προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού 18.444,52 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2011-31/12/2011 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/97.

Η παράβαση αφορά την μη έκδοση ενός (1) φορολογικού στοιχείου αγοράς (Τιμολόγιο Αγοράς αγροτικών προϊόντων)>1.200€, στη χρήση 2011, συνολικής αξίας 18.444,52€ κατά παράβαση των άρθρων 2§1 και 12§1 του ΠΔ. 186/92(ΚΒΣ).

Οι ως άνω Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. βάσει του πορίσματος ελέγχου της από 12/02/2015 Έκθεσης Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΠΔ 186/92 των υπαλλήλων της ως άνω ΔΟΥ α)

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτείται να ακυρωθούν και εξαφανισθούν, άλλως να μεταρρυθμιστούν οι προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ..., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Χρήση 2008

Ως όφειλε εξέδωσε τα αναφερόμενα στην 18η-19η σελίδα της εκθέσεως φορολογίας εισοδήματος, 22 τον αριθμό Δελτία αποστολής-τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων από αγρότες ειδικού καθεστώτος της περιοχής, όπως αυτοί αναλυτικά κατονομάζονται στον σε αυτήν πίνακα.

Μάλιστα αναφέρεται στην έκθεση ότι αγόρασε 217.560 κιλά από αγρότες της περιοχής τα οποία είναι αδύνατο να παραχθούν λόγω των κλιματολογικών συνθηκών .

Αυτό τούτο δεν μπορεί να αποτελεί στοιχείο εικονικότητας ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΩΝ ΚΑΘΟΛΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ ΓΙΑ ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΕΞΕΔΩΣΕ ΤΑ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΑ ΠΟΥ ΟΦΕΙΛΕ.

Όμως οι εν λόγω συναλλαγές είναι πραγματικές, αγόρασε αυτά τα προϊόντα από τους αναφερόμενους πωλητές και ουδόλως την ενδιέφερε η προέλευσή τους . Αυτό τούτο είναι θέμα που αφορά αυτούς που επώλησαν σε αυτήν. Αναζήτησε τα συγκεκριμένα προϊόντα, της υποσχέθηκαν την πώληση και παράδοση στις εγκαταστάσεις της με δικά τους μέσα , όπερ και εγένετο. Καταχώρησε τα πάντα στα βιβλία της ,εξέδωσε τα σχετικά παραστατικά και μεταπώλησε επίσης νομίμως. Συνεπώς δεν μπορεί να επικαλείται κανείς μετά ταύτα εικονικότητα συναλλαγής.

Πέραν αυτού το πρόστιμο που αφορά την μη αναγραφή του οχήματος με το οποίο έγιναν οι μεταφορές προς την, είναι παντελώς αβάσιμο και μη νόμιμο διότι το όχημα αυτό ιδιοκτησίας της συμφερόντων του, ο οποίος είναι διαχειριστής της, είναι αυτό με το οποίο αυτός παρελάμβανε τις πωληθείσες στην ποσότητες και τις μετέφερε στις εγκαταστάσεις του και δεν έγιναν οι μεταφορές αυτές με με όχημα δικό της, ώστε να αναγράφεται ο αριθμός . Η συμφωνία άλλωστε προέβλεπε ότι ο προαναφερόμενος με δικά του μέσα θα διενεργούσε την μεταφορά από την έδρα της στην δική του . Συνεπώς ουδεμία υποχρέωση είχε να αναγράψει οποιοδήποτε αριθμό κυκλοφορίας μη δικού της οχήματος, ούτε μπορούσε να γνωρίζει αν το ξένο όχημα κυκλοφορούσε νομίμως ή όχι. Πέραν αυτόν η απόσταση των δύο επιχειρήσεων ήταν και είναι μόλις επτά (7) χιλιόμετρα.

- Χρήση 2009

Ως προς τις διαπιστώσεις σχετικά με τις ποσότητες ΑΚΤΙΝΙΔΙΩΝ , πράγματι δεν σφάλλει ο έλεγχος στο ζήτημα της μη έκδοσης Τιμολογίου-Δελτίου Αποστολής πωλήσεως, πλην όμως πρόκειται για απολύτως πραγματικές -μη εικονικές αγορές για τις οποίες εκδόθηκαν τα αναφερόμενα στην έκθεση (σελίδα 27 υπό Β.) παραστατικά αγοράς. Είναι επίσης απολύτως αληθές (και δυστυχώς

συμβαίνει ενίοτε είτε από φόρτο, είτε από σχετική απειρία είτε και τα δύο μαζί) να μην εκδοθεί από αμέλεια και παραδρομή σχετικό τιμολόγιο άλλωστε απόδειξη του ισχυρισμού της αποτελεί ότι αν υπήρχε δολιότητα δεν θα καταχωρούσε τα προρρηθέντα τιμολόγια αγοράς των εν λόγω προϊόντων .

Όσον αφορά όμως τα αχλάδια έσφαλε στο σύνολό της η προσβαλλόμενη έκθεση διότι όπως θα διαπιστώσει κανείς ναι μεν στον έλεγχο αποθήκης αχλαδιών 2009 εμφανίζονται 15 περίπου τόνοι περισσότεροι (επιπλέον, ήτοι 44.220 κιλά – 59.360 κιλά), όμως δεν λαμβάνεται υπόψη ότι το 2010 κοπήκαν (εκδόθηκαν) τα παραστατικά, Τιμολόγια Αγορών, και για το 2009, ώστε αφού καταχωρήθηκαν 29.257 κιλά παραλαβές, ακολούθησαν 13.954 κιλά διαθέσεις και στο σύνολο των δύο χρήσεων 2009 και 2010 αν προσθέσει κανείς αυτά τα οποία αναφέρει η έκθεση και καθόσον αφορά τα αχλάδια θα διαπιστώσει 73.417 κιλά αγορές και 73.314 κιλά διαθέσεις, ήτοι απόλυτη ταυτότητα με δεδομένο ότι η διαφορά των 103 κιλών αφορά ακατάλληλα προϊόντα που δεν πωλήθηκαν αλλά πετάχτηκαν.

- Χρήση 2010 :

Δεν εξέδωσε τιμολόγιο ακριβώς γιατί δεν πουλήσε ολόκληρη την ποσότητα την οποία αγόρασε. Οι αντιστοιχούσες στο φερόμενο μη εκδοθέν τιμολόγιο ποσότητες αφορούν προϊόντα ακατάλληλα τα οποία πετάχτηκαν και δεν διοχετεύθηκαν στην αγορά. Αυτό προκύπτει και από το ότι υπάρχει πιστωτικό του πωλητή, βρίσκεται στα χέρια της ΔΟΥ, πλην όμως ο εσφαλμένα αντί να εκδώσει αυτό με μείωση σε κιλά ως θα έπρεπε, εξέδωσε αυτό με μείωση σε αξία, με αποτέλεσμα να υφίσταται η εν λόγω παρανόηση, πλην όμως αληθές είναι ότι προαναφέρεται.

Πέραν αυτού και σε κάθε περίπτωση σφάλλει ο έλεγχος στο ότι προβαίνει σε εντελώς λαθεμένο υπολογισμό της φύρας και μάλιστα όχι όπως όφειλε να πράξει επί των εισκομισθέντων ποσοτήτων αλλά εντελώς παράλογα και απαράδεκτα επί των διαφορών και μάλιστα με ποσοστό ΜΟΛΙΣ 5% αντί του 7%.

Τέλος και επιπροσθέτως ουδόλως προβαίνει σε συνυπολογισμό των τόκων που εξυπηρετήθηκαν κατά την χρήση του 2010 όπως προκύπτει αφενός από τραπεζικά παραστατικά και αφετέρου από τις εγγραφές αυτών στα βιβλία της και είχε στη διάθεσή του ο έλεγχος, αλλά και διάφορα έξοδα τα οποία ανέρχονται σε 147.791,64 ευρώ .

Εφόσον ελάμβανε οι έλεγχος υπόψη του τα ανωτέρω ή έστω το ανωτέρω ποσό δεν υπήρχε περίπτωση να μην είναι με παθητικό (αντί του ενεργητικού που απαράδεκτως υπολογίζει) και σε κάθε περίπτωση θα ήταν ισοσκελισμένη και πάλι με ζημία, μία πραγματικότητα την οποία ακραία εσφαλμένα παραγνώρισε ο έλεγχος.

- Χρήση 2011

- NAVALINES και MEPLIN είναι ποικιλίες πορτοκαλιών.
- NOVES ή NAVES είναι ποικιλίες ΜΑΝΤΑΠΙΝΙΩΝ.

Ο έλεγχος λοιπόν ή αγνοώντας την παραπάνω διάκριση ή συγχέοντας ή παραβλέποντας το πιο πάνω γεγονός το οποίο εξόφθαλμα προκύπτει από την απλή ανάγνωση του συνόλου των εν λόγω τιμολογίων που έχει στη διάθεσή του, προσθέτει στις ποσότητες των πορτοκαλιών, μανταρίνια , με αποτέλεσμα να άγεται σε ένα εντελώς εσφαλμένο και άδικο αποτέλεσμα σε βάρος της, να διακρίνει ότι δήθεν πούλησε πορτοκάλια ενώ όλα ήταν μανταρίνια.

- Σε κάθε περίπτωση που ήθελε επιβληθεί κάποιο πρόστιμο, τότε θα έπρεπε να επιβληθούν τα πρόστιμα του άρθρου 55 ν. 4174/2013 και όχι με τις διατάξεις του ν. 2523/97 και ν. 1809/1988 επιβάλλοντας έτσι εξοντωτικά και εξωπραγματικά πρόστιμα.

- Οι διατάξεις του Ν. 2523/1997, και ιδίως του άρθρου 5 επί του οποίου βρίσκει έρεισμα η προσβαλλόμενη, είναι ανίσχυρες και δεν τυγχάνουν εν προκειμένω νόμιμης εφαρμογής, καθώς έρχονται σε αντίθεση με το άρθρο 6 της Ε.Σ.Δ.Α, που ως κανόνας αυξημένης τυπικής ισχύος, κατά το άρθρο 28 παρ. 1 του Συντάγματος, υπερισχύει κάθε αντίθετης διάταξης.

- Ο καθορισμός του ύψους του προστίμου με βάση τα αναφερόμενα στο νόμο κριτήρια (βάσεις υπολογισμού, συντελεστές βαρύτητας, ανώτατο όριο) άγει σε επιβάρυνση του φερόμενου παραβάτη, που υπερβαίνει τα κατά κοινή πείρα εύλογα όρια, κατά παράβαση της αρχής της αναλογικότητας (άρθρο 25 Συντάγματος).

- Η αιτιολογία των προσβαλλόμενων πράξεων είναι μη νόμιμη, καθότι ερείδεται επί αναπόδεικτων, αντιφατικών και ανεπαρκών διαπιστώσεων των αρμοδίων ελεγκτικών οργάνων.

- Η φορολογική αρχή είναι αυτή που οφείλει να αποδείξει την εικονικότητα, με συγκεκριμένα στοιχεία , η απόδειξη της ανυπαρξίας της συναλλαγής τόσο υπό το κράτος του ν.1591/1986 όσο και υπό του ν.2523/1997 προϋποθέτει αναγκαία την απόδειξη ή τουλάχιστον τη διαπίστωση ότι ο αποδέκτης δεν έχει και απέκτησε ποτέ στην κατοχή του τα αναφερόμενα σε αυτά αγαθά ή υπηρεσίες.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 63 του ν 4174/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 3 της απόφασης Γεν. Γραμ. Δημ. Εσόδων ΠΟΛ.1002/31-12-2013, η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξης.

Επειδή η προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου κοινοποιήθηκε νόμιμα, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, την 24-03-2015.

Επειδή η υπό κρίση προσφυγή ασκήθηκε εκπρόθεσμα την 24-04-2015, ήτοι μετά την πάροδο της προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας
....., **ΑΦΜ** ως απαράδεκτης.

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ α/α

ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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).