



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Καλλιθέα

26-05-2015

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης:

2165

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9564037

ΦΑΞ : 210 9531321

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 με αριθμό πρωτοκόλλου/25-02-2015 ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ ..., διεύθυνση, κατά των υπ' αριθμ. α)/14-01-2015 (.../19-01-2015) Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 5 ν.2523/97 διαχειριστική περίοδος 01-01-2005 /31-12-2005 του

Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... και β) .../.../01-12-2014 Προσωρινής πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 62 ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις υπ' αριθμ.: α)/14-01-2015 (.../19-01-2015) Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 5 ν.2523/97 διαχειριστική περίοδος 01-01-2005 /31-12-2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... και β)/01-12-2014 Προσωρινή πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 62 ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και την οικεία έκθεση ελέγχου.
5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ...
6. Την από 26/05/2015 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/25-02-2015 ενδικοφανούς προσφυγής του ΑΦΜ, 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 υπ' αριθμ./**14-01-2015** (**/19-01-2015**) προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 71.820,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2005-31/12/2005 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/97.

Η παράβαση αφορά τη λήψη έξι (6) φορολογικών στοιχείων (ΔΑ-TIM) εκδόσεως της επιχείρησης «....., ΑΦΜ» καθαρής αξίας 35.910,00€ τα οποία είναι πλαστά και εικονικά στο σύνολό τους ως προς την ποσότητα και αξία των φερόμενων ως συναλλαγών κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 19§§3,4 του ν.2523/97, σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 2§1, 11,12,18,19,20§§1&3 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ).

Συγκεκριμένα τα εν λόγω πλαστά και εικονικά φορολογικά στοιχεία είναι τα παρακάτω:

A/A	No ΔΑ-Τιμολογίου	Ημερομηνία	Καθαρή Αξία €
1	330	03-01-2005	4.480,00
2	331	04-01-2005	5.600,00
3	332	01-02-2005	6.720,00
4	333	02-02-2005	6.400,00
5	337	04-03-2005	5.670,00
6	338	07-03-2005	7.040,00
ΣΥΝΟΛΟ			35.910,00€

Η ως άνω Οριστική πράξη Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. βάσει του πορίσματος ελέγχου της από 02/01/2015 Έκθεσης Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΠΔ 186/92 του υπαλλήλου της ως άνω ΔΟΥ κ

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξεως, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Η επι 26 χρόνια επαγγελματική του δραστηριότητα στους ιπποδρόμους Φαλήρου και Μαρκοπούλου, υπήρξε άψογη και πάντα τηρούσε τους φορολογικούς νόμους.
2. Τα εν λόγω φορολογικά στοιχεία που εκδόθηκαν από τον ΑΦΜ....., αφορούσαν πραγματικές μεταξύ τους συναλλαγές ενήργησε δε καλόπιστα καθόσον αγνοούσε την εκ μέρους του πωλητή , πλαστότητα αυτών.
3. Αγνοούσε ότι οι υπ' αριθμ. και πινακίδες που είχαν τοποθετηθεί στα δύο φορτηγά που μετάφεραν από 03-01-2005 μέχρι 04-03-2005 στο στάβλο του στο Μαρκόπουλο τις ποσότητες τροφών, δεν αφορούσαν τα φορτηγά αυτά αλλά άλλα δύο ΙΧΕ αυτοκίνητα.

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 19 § 3 του Ν. 2523/97 «Θεωρείται ως πλαστό και το φορολογικό στοιχείο που έχει διατηρηθεί ή σφραγιστεί με οποιονδήποτε τρόπο, χωρίς να έχει καταχωρηθεί στα οικεία βιβλία της αρμόδιας φορολογικής αρχής σχετική πράξη θεώρησης του και εφόσον η μη καταχώρηση τελεί σε γνώση του υπόχρεου για τη θεώρηση του φορολογικού στοιχείου. Θεωρείται επίσης ως πλαστό το φορολογικό στοιχείο και όταν το περιεχόμενο και τα λοιπά στοιχεία του πρωτοτύπου ή αντιτύπου αυτού είναι διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στέλεχος του ιδίου στοιχείου.

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 19 § 4 του Ν. 2523/97 «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 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 § 9 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ « Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώσουν 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 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 αντισυμβαλλόμενου 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) (βλ. ΣΤΕ 506/08-02-2012).

Επειδή εν προκειμένω όπως αποτυπώνεται στην από 02-01-2015 έκθεση ελέγχου Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ. ΠΔ186/92) του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ, η εκδότρια εταιρεία των επίμαχων φορολογικών στοιχείων «....., ΑΦΜ», είναι εκδότης πληθώρας πλαστών και εικονικών στοιχείων στις χρήσεις 2002,2003,2004,2005 κα ι2006, καθόσον :

- Δεν απέκτησε πραγματική υπόσταση και οντότητα δυνάμενη να πραγματοποιήσει οποιαδήποτε συναλλαγή τόσο στο εσωτερικό όσο και στο εξωτερικό της χώρας.
- Δεν διαθέτει καθόλου αποθηκευτικούς χώρους ικανούς για φύλαξη ή και να αποθήκευση όλων αυτών των τεράστιων ποσοτήτων που φέρεται να αγόρασε ή πούλησε.
- Δεν έχει στην κατοχή της κανένα μεταφορικό μέσο ΦΙΧ.
- Δεν διαθέτει προσωπικό και δεν έχει απογραφεί ποτέ ως εργοδότης στο ΙΚΑ, σύμφωνα με την έρευνα που έγινε στο αρμόδιο ΙΚΑ
- Στα φορολογικά στοιχεία διακίνησης αναγράφεται ως τόπος φόρτωσης των πωληθέντων εμπορευμάτων η έδρα της επιχείρησης στο στην οποία ουδέποτε παρέλαβε – αποθήκευσε εμπορεύματα τα οποία φέρεται να πούλησε.
- Σύμφωνα με στοιχεία από την ΓΓΠΣ στερείται αγορών από επιτηδευματίες και οι μοναδικές αγορές της είναι από αγρότες του ειδικού καθεστώτος όπου τα αγροτικά προϊόντα που φέρεται να προμηθεύεται από αυτούς δεν είναι ταυτόσημα και δεν δικαιολογούν τις πωλήσεις που φέρεται να πραγματοποιήσει.

- Κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις και με τα μέχρι τώρα δεδομένα και ευρήματα του ελέγχου της και παλαιότερων ελέγχων, φέρεται να έχει εκδώσει πληθώρα ΠΛΑΣΤΩΝ φορολογικών στοιχείων.
- Δεν εκπλήρωσε τις φορολογικές της υποχρεώσεις στην φορολογία εισοδήματος , ΦΠΑ, ΕΛΓΑ, συγκεντρωτικές καταστάσεις άρθρ. 20 παρ. 1 του ΠΔ 186/1992 κλπ.
- Συναλλασσόμενοι της έχουν προβεί σε υποβολή δήλωσης του άρθρου 12 παρ. 6 ν.38888/10 σύμφωνα με την οποία δηλώνονται ως εικονικές στο σύνολό τους οι συναλλαγές με τον εκδότη.

Επειδή μεταξύ των επιτηδευματιών που φέρονται ως λήπτες φορολογικών στοιχείων εκδόσεως «..., ΑΦΜ» είναι και ο προσφεύγων όπως προκύπτει από υπ' αριθμ./03-07-2012 πληροφοριακό Δελτίο της ΔΥΟ το οποίο διαβιβάστηκε στην ΔΟΥ

Επειδή από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενήργησε η ΔΟΥ .. στα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντος και αφού ελήφθη υπόψη το πόρισμα ελέγχου της ΔΟΥ, σύμφωνα με το οποίο η εκδότρια των επίμαχων φορολογικών στοιχείων εταιρεία «..., ΑΦΜ», είναι εκδότης πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων, διαπιστώθηκε η εικονικότητα των εν λόγω τιμολογίων .

Επειδή όπως αποτυπώνεται στην από 02-01-2015 έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ΠΔ 186/1992 (Κ.Β.Σ.) του ελεγκτή της Δ.Ο.Υτα εν λόγω ΔΑ – ΤΙΜ είναι πλαστά καθώς φέρουν ίχνος θεώρησης χωρίς να έχει καταχωρηθεί στα οικεία βιβλία της αρμόδιας φορολογικής αρχής, του εκδότη, σχετική πράξη θεώρησης τους. Επιπλέον τα μεταφορικά μέσα που αναγράφονται στα συγκεκριμένα στοιχεία είναι αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης τα οποία δεν ανήκουν στη εκδότρια εταιρεία και δεν είναι ικανά να μεταφέρουν μεγάλες ποσότητες αγροτικών προϊόντων. Η εξόφληση των ως άνω φορολογικών στοιχείων γίνεται μετρητοίς.

Επειδή ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο που αποδεικνύει ότι πραγματοποιήθηκαν οι εν λόγω συναλλαγές.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην με ημερομηνία θεώρησης 02-01-2015 έκθεση ελέγχου της ΔΟΥεπί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη απόφαση, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 45 του Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α 170/26.7.2013) ορίζεται ότι:

1. Η είσπραξη των φόρων και των λοιπών εσόδων του Δημοσίου που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα πραγματοποιείται δυνάμει εκτελεστού τίτλου.
2. Εκτελεστοί τίτλοι από το νόμο είναι:

- α) στην περίπτωση άμεσου προσδιορισμού φόρου, ο προσδιορισμός του φόρου, όπως προκύπτει ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης,
- β) στην περίπτωση διοικητικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προσδιορισμού του φόρου,
- γ) στην περίπτωση εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου, η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου,
- δ) στην περίπτωση διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου,
- ε) στην περίπτωση προληπτικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προληπτικού προσδιορισμού του φόρου,
- στ) σε περίπτωση έκδοσης οριστικής δικαστικής απόφασης, η απόφαση αυτή,
- ζ) σε περίπτωση επιβολής προστίμων οι αντίστοιχες πράξεις,
- η) σε περίπτωση ενδικοφανούς προσφυγής, η απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.

Επειδή η εκτελεστότητα αποτελεί συστατικό στοιχείο της διοικητικής πράξης.

Επειδή δεν προσβάλλονται παραδεκτώς με ενδικοφανή προσφυγή πράξεις των διοικητικών οργάνων που στερούνται εκτελεστότητας στις οποίες, μεταξύ άλλων, συμπεριλαμβάνονται: «α... β...γ... στ) προπαρασκευαστικές πράξεις, που προηγούνται από την έκδοση μιας διοικητικής πράξης και είναι σχετικές με την έκδοσή της ...» (Ε. Σπηλιωτόπουλος, 2010: «Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου», τ. 2^{ος}, σελ. 109).

Επειδή σε κάθε περίπτωση η υπ αριθμ./....../01-12-2014 Προσωρινή Πράξη Επιβολής Προστίμου για την διαχειριστική περίοδο 1/1/2005-31/12/2005, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., δεν αποτελεί εκτελεστή διοικητική πράξη, αλλά έχει ενημερωτικό χαρακτήρα, κατά συνέπεια **δεν προσβάλλεται με ενδικοφανή προσφυγή**

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμ. πρωτ./25-02-2015 ενδικοφανούς προσφυγής του , **ΑΦΜ**

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

Διαχειριστική Περίοδος 01-01-2005 / 31-12- 2005

Πρόστιμο άρθρου 5παρ 10 του Ν 2523/97 ποσό:

4.480,00€ X Σ.Β 2 = 8.960,00€

5.600,00€ X Σ.Β 2 = 11.200,00€

6.720,00€ X Σ.Β 2 = 13.440,00€

6.400,00€ X Σ.Β 2 = 12.800,00€

5.670,00€ X Σ.Β 2 = 11.340,00€

7.040€ X Σ.Β 2 = 14.080,00€

Σύνολο 71.820,00€

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ α/α

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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).