



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9563608
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

01/12/2014

Αριθμός απόφασης:

3934

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 από 02/10/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ατομικής επιχείρησης του, ΑΦΜ:, με έδρα την –, κατά των :

α) υπ' αριθ./2014 Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. συνολικού ποσού 13.200,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 1.1.2009-31.12.2009

β) υπ' αριθ./2014 Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.: συνολικού ποσού 106.010,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 1.1.2010-31.12.2010,

του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

Τις με αριθ.:

α)/2014 Απόφαση Επιβολής Προστίμου συνολικού ποσού 13.200,00 € διαχειριστικής περιόδου 1.1.2009-31.12.2009

β)/2014 Απόφαση Επιβολής Προστίμου συνολικού ποσού 106.010,00 € διαχειριστικής περιόδου 1.1.2010-31.12.2010,

του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 10/07/2014 οικεία έκθεση ελέγχου.

4. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

5. Την από 28/11/2014 εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 02/10/2014 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:

1) Με την υπ' αριθ. /2014 προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 13.200,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 1.1.2009-31.12.2009

2) Με την υπ' αριθ. /2014 προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.: επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 106.010,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 1.1.2010-31.12.2010, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997.

Οι παραβάσεις αφορούν την λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων ως ακολούθως:

1) Για την **ΧΡΗΣΗ 2009**: έλαβε ένα (1) φορολογικό στοιχείο καθαρής αξίας 13.200,00 € πλέον Φ.Π.Α. € 2.508,00 εικονικό ως προς το πρόσωπο του εκδότη, εκδόσεως της επιχείρησης «.....» Α.Φ.Μ. :..... κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 19 § 4 του Ν. 2523/97 και των άρθρων 7 § 1, 18 § 2 & 9, 2 §1 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.)

2) Για την **ΧΡΗΣΗ 2010**: έλαβε έξι (6) φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας: α) 10.000,00 € πλέον Φ.Π.Α. € 2.100,00 β) 10.400,00€ πλέον Φ.Π.Α. € 2.184,00, γ) 28.200,00€ πλέον Φ.Π.Α. € 5.922,00€, δ) 27.210,00€ πλέον Φ.Π.Α. € 6.258,00, ε) 22.000,00€ πλέον Φ.Π.Α. € 5.060,00 και στ) 8.200,00€ πλέον Φ.Π.Α. € 1.886,00 εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη, εκδόσεως της επιχείρησης «.....» Α.Φ.Μ. :..... κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 19 § 4 του Ν. 2523/97 και των άρθρων 7 § 1, 18 § 2 & 9, 2 §1 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.).

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την επανεξέταση - ακύρωση των παραπάνω Αποφάσεων Επιβολής Προστίμων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

Ο εκδότης των φορολογικών στοιχείων «.....» και ο λήπτης «.....», είμαστε την επίμαχη χρονική περίοδο υπαρκτά φορολογικά πρόσωπα και υποβάλλαμε κανονικά φορολογικές δηλώσεις στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ., συνεπώς δεν εμπίπταμε στις διατάξεις περί εικονικότητας.

Ως λήπτης των τιμολογίων και ήδη προσφεύγων ο, ενήργησα με **καλή πίστη**, χωρίς κανενός είδους δόλο προς ιδιοποίηση του αναλογούντος Φ.Π.Α. του στοιχείου αυτού, εφ' όσον δεν είναι εικονικό, και χωρίς γνώση ότι τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία πιθανόν να είναι πλαστά, συνεπώς δεν εμπίπτω στις διατάξεις περί εικονικότητας και πρέπει να παραμείνω ατιμώρητος, χωρίς να μου επιβληθεί καμιά διοικητική κύρωση, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 55 του ν.4174/2013.

Η έκδοση των προσβαλλόμενων καταλογιστικών πράξεων έγινε κατά παράβαση του ουσιώδους τύπου της διαδικασίας.

Επειδή όταν αποδίδεται σε επιτηδεύματία 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 (ΣΤΕ 506/08-02-2012).

Επειδή ο φερόμενος ως εκδότης των εικονικών τιμολογίων είναι συναλλακτικώς ανύπαρκτο πρόσωπο καθόσον δεν προσκομίσθηκαν στον έλεγχο στοιχεία, ούτε από το αρχείο της Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων προκύπτουν συναλλαγές για αγορές ή για την λήψη υπηρεσιών από τρίτους, ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι ο ανωτέρω ήταν υπαρκτό συναλλακτικά πρόσωπο είναι απορριπτέος.

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 ΣτΕ όταν αποδίδεται σε ορισμένο 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 πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣτΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).

Επειδή ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι ενήργησε με **καλή πίστη** και ότι το εκάστοτε τίμημα καταβλήθηκε, με εξοφλητικές αποδείξεις δεν ευσταθεί καθόσον τέσσερα (4) από τα επτά (7) στοιχεία είναι καθαρής αξίας άνω των 3.000,00 ευρώ και όφειλε ως λήπτης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 του Π.Δ.186/92 άρθρο 18 ως ισχύει με το Ν.3842/2010 και έχει εφαρμογή από 1-6-2010 για την απόδειξη της συναλλαγής αξίας άνω των 3.000,00 ευρώ να έχει προβεί στην εξόφληση αυτών μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με επιταγή έκδοσης του. Σχετικά με τις αιτιάσεις του ότι το τίμημα κατεβλήθη και έπρεπε να εφαρμοσθεί το άρθρο 55 §2ββ του Ν.4174/2013 διότι τεκμαίρεται ότι τελούσε σε καλή πίστη και δεν θα έπρεπε να του επιβληθεί πρόστιμο είναι απορριπτέες διότι όπως προκύπτει από τον έλεγχο για τις εξοφλήσεις όλων των παραστατικών δεν προσκομίσθηκε κανένα στοιχείο τόσο στον έλεγχο όσο και στην υπηρεσία μας για την υποστήριξη των ισχυρισμών του. Κατόπιν αυτού ορθώς επιβλήθηκαν σε βάρος του τα προβλεπόμενα από τις σχετικές διατάξεις πρόστιμα του ΚΒΣ.

Επειδή ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι το σκεπτικό για τον χαρακτηρισμό των συναλλαγών του ως εικονικών δεν εδράζεται σε έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων του, ή σε εξειδικευμένα στοιχεία που αφορούν τις επίμαχες συναλλαγές, αλλά σε πληροφοριακά δελτία του που αφορούσαν τον εκδότη των τιμολογίων και δεν αφορούσαν αυτόν αλλά τρίτους δεν ευσταθεί καθόσον η εικονικότητα των εν λόγω στοιχείων όπως προκύπτει από τα δεδομένα της σχετικής έκθεσης ελέγχου της Δ.Ο.Υ. προέκυψε μετά την έρευνα και το σχετικό έλεγχο που έγινε στα βιβλία και τα στοιχεία του προσφεύγοντος (λήπτη) των εν λόγω εικονικών τιμολογίων. Σχετικά με την προσκομισθείσα υπεύθυνη δήλωση του ως εργαζόμενος για λογαριασμό του προσφεύγοντα με την οποία δηλώνει ότι τις εργασίες τις είχε αναλάβει ως υπεργολάβος ο εκδότης των εικονικών φορολογικών στοιχείων, αυτή δεν μπορεί να γίνει δεκτή διότι από κανένα στοιχείο (καταστάσεις εργαζομένων, βιβλιάρια αγοράς ενσήμων κλπ) δεν προκύπτει ότι ο εργάστηκε για λογαριασμό του προσφεύγοντα με ποια ειδικότητα και ποια ήταν η σχέση μεταξύ των Από δε το περιεχόμενο της υπεύθυνης δήλωσης δεν προκύπτει με σαφήνεια ότι οι εργασίες πραγματοποιήθηκαν από τον εκδότη των εικονικών παραστατικών

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 10/07/2014 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες αποφάσεις, 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 από 02/10/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του κατά των υπ' αριθ./2014 και/2014 Αποφάσεων Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

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

Χρήση 2009 Οικονομικό Έτος 2010

-ΚΒΣ

Πρόστιμο συνολικού ποσού	13.200,00 €
--------------------------	-------------

Χρήση 2010 Οικονομικό Έτος 2011

-ΚΒΣ

Πρόστιμο συνολικού ποσού	106.010,00 €
--------------------------	--------------

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
α.α.

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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 άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).