



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

Καλλιθέα, 11-08-2014

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 2441

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9563608

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 από 26-06-2014 αι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, Αντικείμενο εργασιών....., Δ/ση έδρας..... κατά της αριθμ.Προσωρινής Πράξης Προσδιορισμού ΦΠΑ και της αριθμ.Πράξης Επιβολής Ειδικού Προστίμου Φ.Π.Α. (Αρθ. 6 & 9 του Ν. 2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006 - 31/12/2006 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τη με αριθ.Προσωρινή Πράξη Προσδιορισμού ΦΠΑ και τη με αριθμ. 564/14-05-2014 Πράξη Επιβολής Ειδικού Προστίμου Φ.Π.Α. (Αρθ. 6 & 9 του Ν. 2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006 - 31/12/2006, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 12-05-2014 οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 08-08-2014 εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 26-06-2014 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Α) Με την υπ' αριθ.Προσωρινή Πράξη Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα κύριος φόρος προστιθέμενης αξίας 11.942,26 € πλέον προσαύξηση λόγω ανακρίβειας 14.330,71 €, διότι έλαβε, κατά την χρήση 2006, από την επιχείρηση: «.....αρμοδιότητος Δ.Ο.Υ Γαλασίου (οι αρμοδιότητες της οποίας μεταφέρθηκαν στην ΙΔ' Δ.Ο.Υ Αθηνών) και καταχώρησε στα βιβλία του (1) εικονικό φορολογικό στοιχείο καθαρής αξίας 62.854,00 πλέον Φ.Π.Α 11.942,26 Ευρώ κατά παράβαση του άρθρου 32 § 1 περ. β του Ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.),

Β) Με την υπ' αριθΠράξη Επιβολής Ειδικού Προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 35.826,78 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006– 31/12/2006, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 6 παρ1 & 9 του Ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων του ΦΠΑ (αρθρ. 32 § 1 περ. β) . Το εν λόγω ειδικό πρόστιμο είναι ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που εξέπεσε ο προσφεύγων, ήτοι $11942,26 \times 3 = 35826,78 \text{ €}$.

Ο προσφεύγων στη συνέχεια κατάθεσε εμπρόθεσμα, την με αριθμό πρωτΕνδικοφανή προσφυγή με την οποία ζητά την ακύρωση τηςΠροσωρινής Πράξης Προσδιορισμού ΦΠΑ και τηςΠράξη Επιβολής Ειδικού Προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας ισχυριζόμενος:

- Ότι με την υπ' αριθ.απόφαση του Μονομελούς Εφετείου Κακουργημάτων Θεσσαλονίκης έχει κριθεί αθώως για παρόμοια περίπτωση λήψης εικονικών τιμολογίων για αγορά αναλώσιμων υλικών και καυσίμων.
- Οι συναλλαγές αγοραπωλησίας των ανταλλακτικών και αναλώσιμων υλικών που αναφέρονται στο ληφθέν φορολογικό στοιχείο είναι πραγματικές. Η εξόφληση με μετρητά

των τιμολογίων είναι συνήθης πρακτική για την επίτευξη μεγάλης έκπτωσης.

- Δεν αποδεικνύεται η εικονικότητα και δεν στοιχειοθετείται η αποδοθείσα παράβαση, με το σκεπτικό ότι το βάρος της απόδειξης έφερε η φορολογική αρχή, η οποία όφειλε να αποδείξει κατά αδιαμφισβήτητο και όχι τεκμαρτό τρόπο την ανυπαρξία, στην περίπτωση αυτή, του φερόμενου ως εκδότη.
- Ο προσφεύγων τελούσε σε καλή πίστη κατά τη λήψη των φορολογικών στοιχείων.

Επειδή στηνΑπόφαση του Ποινικού Δικαστηρίου την οποία επικαλείται και προσκομίζει ο προσφεύγων δεν γίνεται αναφορά στο επίμαχο ΔΑ-Τ.Π. εκδόσεως ΑΦΜ

Επειδή από το προσκομισθέν σε φωτοτυπία από τον προσφεύγοντα ΔΑ-Τ.Π.δεν προκύπτει ο εκδότης αυτού και περεταίρω ο συσχετισμός του με τηνΑπόφαση του Ποινικού Δικαστηρίου.

Επειδή αν και ο προσφεύγων κλήθηκε με την με αρ.πρωτ.κλήση προς ακρόαση του άρθρου 6 του Ν.2690/1999 για να υποβάλει τις απόψεις του σχετικά με τις διαπιστωθείσες παραβάσεις που καταλογίστηκαν εις βάρος του, δεν ανταποκρίθηκε και δεν προσκόμισε κανένα φορτωτικό έγγραφο, τραπεζικό έγγραφο ή οποιοδήποτε άλλο στοιχείο με το οποίο να πιστοποιούνται οι συναλλαγές του με τον φερόμενο ως εκδότη των εν λόγω εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Επειδή υπάρχει πραγματική διαπίστωση της πλήρους ανυπαρξίας των συναλλαγών, που περιγράφονται στο ληφθέν φορολογικό στοιχείο, από τη φορολογική αρχή, όπως καταγράφεται στην από 13/5/2014 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας (με την επισυναπτόμενη την έκθεση ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. ΙΔ ΑΘΗΝΩΝ) με επαρκή στοιχεία και την απαιτούμενη ειδική και εμπειριστατωμένη αιτιολογία, αφού εκθέτει σ' αυτή, κατά την παραδεκτή αλληλοσυμπλήρωση σκεπτικού και διατακτικού, με σαφήνεια, πληρότητα και χωρίς αντιφάσεις ή λογικά κενά, τα πραγματικά περιστατικά που αποδείχθηκαν από την αποδεικτική διαδικασία και συγκροτούν την αντικειμενική και υποκειμενική υπόσταση του συμπεράσματος περί λήψης των εικονικών φορολογικών στοιχείων.

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). Στη προκειμένη περίπτωση η φορολογική αρχή απέδειξε ότι ο φερόμενος εκδότης του εικονικού Τ.Δ.Α με την επωνυμία «..... με Α.Φ.Μ» είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο και ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο που να αποδεικνύει τη καλή πίστη που επικαλείται.

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). Στη προκειμένη περίπτωση η φορολογική αρχή απέδειξε ότι ο φερόμενος εκδότης των εικονικών ΤΔΑ με την επωνυμία «.....» είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί του αντιθέτου πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος .

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 19 & 4 του Ν. 2523/97..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....

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 § 10 β του Ν.2523/97 η έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων και η λήψη εικονικών, η νόθευση αυτών, καθώς και η καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο, συνιστά ιδιαίτερη φορολογική παράβαση και επισύρει πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο της αξίας κάθε στοιχείου ή καταχώρησης, μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α. εφόσον αυτή είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (880) ευρώ. Σε αντίθετη περίπτωση θεωρείται ιδιαίτερη κατηγορία αυτοτελούς παράβασης και επιβάλλεται το πρόστιμο κατ' εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 8 και 9. ...

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 του Ν. 2523/97 το πρόστιμο επιβάλλεται σε βάρος του παραβάτη, φυσικού ή νομικού προσώπου με απόφαση του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ .

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην 12-05-2014 Έκθεση Ελέγχου Φ.Π.Α της Δ.Ο.Υ Βέροιας (με επισυναπτόμενη την από 24-03-2013 Πληροφοριακή Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ της ΙΔ' Δ.Ο.Υ Αθηνών που αποτελεί αναπόσπαστο μέρος της οικείας έκθεσης ελέγχου). επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

την απόρριψη της με αριθ. πρωτ.ενδικοφανούς προσφυγής τουκαι την επικύρωση:

Α) της υπ' αριθ.Προσωρινής Πράξης Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2006-31/12/2006

Β) της υπ'Πράξης Επιβολής Ειδικού Προστίμου του ιδίου ως άνω Προϊσταμένου, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2006-31/12/2006.

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

Α) Επί της υπ' αριθ Προσωρινής Πράξης Προσδιορισμού Φ.Π.Α, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2006 - 31/12/2006

Διαφορά φόρου	11.942,26 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	14.330,72 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	26.272,98 €

B) Επί της υπ' αριθ. Πράξη Επιβολής Ειδικού Προστίμου Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 1/1/2006-31/12/2006

Πρόστιμο άρθρου 6 του Ν.2523/1997 συνολικού ποσού 35.826,78 € .

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

Ακριβές Αντίγραφο

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ αα

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

Γεώργιος Σταυρίδης

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).