



**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 22/7/2014

Αριθμός απόφασης: 2253

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 αριθ. Δ.Ε.Δ. 12895 ΕΞ 2014/ 9-4-2014 απόφαση του προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 975).
4. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, με έδρα την οδόκατά της υπ' αριθ.Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Άρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997, διαχειριστικής περιόδουκαι τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την με αριθ.Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Άρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997, διαχειριστικής περιόδουτου Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την απόοικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την από εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ.προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 4.875,83 € για τη διαχειριστική περίοδοσύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 § 10β και 19 § 3&4 του ν. 2523/97 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2§1, 11, 12§ 1, και 18 του Π.Δ. 186 / 92 (ΚΒΣ).

Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ.βάσει της απόεκθέσεως ελέγχου ΚΒΣ, του υπαλλήλου της ίδιας Δ.Ο.Υ.και τη διαπίστωση ότι η προσφεύγουσα **ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε** στα βιβλία της **ένα (1) εικονικό ως προς το πρόσωπο του εκδότη** φορολογικό στοιχείο και συγκεκριμένα το με αριθ.Τ.Δ.Α. καθαρής αξίας 4.132,06 € και ΦΠΑ 743,77 €, ήτοι συνολικής αξίας 4.875,83 € εκδόσεως της εταιρείας «.....-, Α.Φ.Μκαι με αναπόσπαστο τμήμα αυτής την απόέκθεση ελέγχου ΚΒΣ της υπαλλήλου ελεγκτή της Δ.Ο.Υ.

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

1. Παντελής έλλειψη γνώσεως της προσφεύγουσας περί οιασδήποτε παραβατικής δήθεν συμπεριφορά του αντισυμβαλλομένου.

2. Δεν υπάρχει εικονικότητα των επίδικων τιμολογίων ως προς το πρόσωπο του εκδότη επειδή ήταν υπαρκτή η επιχείρηση με δηλωμένη έδρα, Α.Φ.Μ. και διεύθυνση, επιπλέον ερχόταν σε τηλεφωνική επικοινωνία με τον Κο

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 για τη στοιχειοθέτηση του αδικήματος της φοροδιαφυγής σύμφωνα με το άρθρο 19 παρ. 1 εδάφ. α' του Ν. 2523/97 δεν απαιτείται πλέον **η πρόθεση να αποκρύψει φορολογητέα ύλη** και να αποφύγει την πληρωμή φόρου **αλλά αρκεί** η έκδοση από το δράστη πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων ή **η αποδοχή εικονικών φορολογικών στοιχείων.**

Με την απόέκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ της Δ.Ο.Υ., ο φερόμενος εκδότης «.....», του επίμαχου φορολογικού στοιχείου όπως διαπιστώθηκε από έλεγχο που πραγματοποίησε η Δ.Ο.Υ., είναι **εικονικό κατά την έννοια της ανύπαρκτης συναλλαγής, όπως αναλύεται στις διατάξεις του αρθρ.19 παρ.4 του Ν.2523/97**, για τους λόγους που αναγράφονται στην ως άνω έκθεση Κ.Β.Σ.

Σύμφωνα με την απόέκθεση ελέγχου ΚΒΣ, του υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ προκύπτει ότι από τον διενεργηθέντα έλεγχο στα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας, διαπιστώθηκε ότι οι συναλλαγές για τις οποίες εκδόθηκε το επίμαχο φορολογικό στοιχείο **πραγματοποιήθηκαν, πλην όμως από άλλο πρόσωπο** και όχι από τον φερόμενο ως εκδότη αυτού, για τους λόγους που αναλυτικά αναφέρονται στην έκθεση και **αποδεικνύουν την εικονικότητα των συναλλαγών ως προς το πρόσωπο του εκδότη**.

Επομένως η φορολογική αρχή απέδειξε με τρόπο αδιαμφισβήτητο ότι ο εκδότης των επίδικων τιμολογίων είναι συναλλακτικός ανύπαρκτος και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η συνεργασία πραγματοποιήθηκε **στα πλαίσια της αυτονότητος καλής πίστης είναι αβάσιμος και ούτε αποδεικνύεται**.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 § 10 περ. β του Ν. 2523/1997 ορίζεται ότι «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 ιδιόζουσα 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 (1.200) ευρώ. Σε αντίθετη περίπτωση θεωρείται ιδιαίτερη κατηγορία αυτοτελούς παράβασης και επιβάλλεται το πρόστιμο κατ' εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 8 και 9. Αν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική, το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται για το μέρος της εικονικής αξίας. Όταν δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας το πρόστιμο της περίπτωσης αυτής, επιβάλλεται μειωμένο κατά πενήντα τοις εκατό (50%). **Η ίδια μείωση ισχύει και για το λήπτη εικονικού στοιχείου στην περίπτωση που η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη.**»

Σύμφωνα με τα ανωτέρω η προσβαλλόμενη απόφαση επιβολής προστίμου πρέπει να τροποποιηθεί ως προς την επιμέτρηση του προστίμου, καθώς στο καταλογιζόμενο ποσό έχει συμπεριληφθεί και το ποσό του Φ.Π.Α. αξίας 743,77 €.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην απόέκθεση ελέγχου του ΚΒΣ, από τον ελεγκτή, υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, 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 απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, ως προς την διαπραχθείσα παράβαση και την τροποποίηση της υπ' αριθ.Απόφασης Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως προς την επιμέτρηση του προστίμου.

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

Πρόστιμο αρθ. 5 παρ.10 του ν.2523/97: 4.132,06 €

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ
ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

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 άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).