



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Καλλιθέα 28-5-14

Αριθμός απόφασης: 1404

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2109569803

ΦΑΞ : 210 9531321

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70B' «Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α' 151), όπως αυτές προστέθηκαν με το ν. 4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α' 107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης 2^α της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

β. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

γ. Της αριθ. Δ6Α118225ΕΞ 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».

δ. 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».

ε. Της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371).

στ. Του άρθρου 7 της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1211/12-9-2013 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 πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της....., ΑΦΜμε έδρα την.....κατά της αρ.Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 1/1/2000-31/12/2000 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ..... Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 1/1/2000-31/12/200 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.του οποίου ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 30/12/2013 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 26/5/2014 εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της....., 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 10.858,40 € για τη διαχειριστική περίοδο 1/1/2000-31/12/2000 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2 παρ 1,12 παρ 1 και 18 παρ 2 και 9 του ΠΔ 186/92 του ΚΒΣ.

Η παράβαση αφορά την λήψη και καταχώρηση σε μία (1) περίπτωση εικονικού και πλαστού φορολογικού στοιχείου συνολικής καθαρής αξίας 1.850.000 δρχ ή 5.429,20 ευρώ για ανύπαρκτη συναλλαγή από την επιχείρηση «....Ε.Π.Ε» με Α.Φ.Μ

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

Α. Δεν τηρήθηκε ο ουσιώδης τύπος της προηγούμενης ακρόασης

Β. Το βάρος της απόδειξης της ανυπαρξίας της συναλλαγής το φέρει η φορολογική αρχή διότι η προσφεύγουσα τελούσε σε καλή πίστη.

Γ. Η προσβαλλόμενη πράξη στερείται εμπειριστατωμένης αιτιολογίας.

Επειδή το(.....) στις **26/8/1999** έστειλε το υπ. αρ.' δελτίο πληροφοριών στην αρμόδια Δ.Ο.Υγνωστοποιώντας ότι διενήργησε έλεγχο την εταιρεία «..... » με Α.Φ.Μ και διαπίστωσε ότι η εν λόγω εταιρεία ουδέποτε λειτούργησε στην ως άνω δ/ση ,ουδείς εκ των περιοίκων αυτής γνώριζε ή είχε ακούσει σχετικά με αυτή .

Επειδή το ... (.....) στις **10/12/2002** έστειλε το υπ. αρ.' δελτίο πληροφοριών στην αρμόδια Δ.Ο.Υγνωστοποιώντας ότι στα πλαίσια ερευνών του, διαπίστωσε ότι μια ομάδα ατόμων έχει προβεί στην σύσταση 36 εταιρειών και προσωπικών επιχειρήσεων με σκοπό την έκδοση και εφοδιασμό επιχειρήσεων με εικονικά τιμολόγια μεταξύ των οποίων είναι και η την εταιρεία «.... » με Α.Φ.Μ δ/ση

Επειδή η αρμοδία Δ.Ο.Υδιενήργησε στις 12/2/2003 αυτοψία στην έδρα τις επιχείρησης «.....» στηνΑθήνα διαπίστωσε ότι υπήρχε μία μεταλλική πινακίδα με την επωνυμία της επιχείρησης στην ως άνω δ/ση ,οι δε γείτονες βεβαίωσαν ότι σχεδόν δύο χρόνια, το κατάστημα παραμένει κλειστό, ο δεμε Α.Φ.Μ νόμιμος εκπρόσωπος και διαχειριστής της ανωτέρω εταιρείας δεν απέδωσε στο Ελληνικό Δημόσιο Φ.Π.Α ύψους αρκετών εκατοντάδων εκατομμυρίων τον οποίον εισέπραξε από πωλήσεις χρυσού και αργύρου που διενήργησε τα έτη 1997,1998,και 1999 με διάφορες μαϊμού επιχειρήσεις.

Επειδή στην συνέχεια στις **18/7/2008** θυροκολλήθηκε στην δ/σηστην ...κατοικία του διαχειριστή της εταιρείας (....ΕΠΕ) αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ,πρόσκληση με αρ. πρωτ..... της παρ

1 του άρθρου 66 του Ν 2238/94 για προσκόμιση στον έλεγχο βιβλίων και στοιχείων της εταιρείας των χρήσεων 1999,2000,2001,2002,και 2003 χωρίς ανταπόκριση.

Επειδή από την έρευνα που διενήργησε η αρμόδια Δ.Ο.Υστα διάφορα τμήματα της υπηρεσίας της και μέσω του συστήματος TAXIS διαπιστώθηκε ότι η εταιρεία.... :

- Δεν έχει υποβάλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για κανένα οικονομικό έτος.
- Έχει υποβάλλει εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α μόνο για την διαχ/κή περίοδο 10/10/1997-31/12/1998 και περιοδικές δηλώσεις για 2^ο και 3^ο μήνα του έτους 1999.
- Δεν έχει υποβάλλει δήλωση διακοπής εργασιών ή αλλαγής έδρας.
- Δεν έχει υποβάλλει Συγκεντρωτικές Καταστάσεις του άρθρου 20 ΠΔ186/92 ΚΒΣ σε καμία χρήση από ενάρξεως των εργασιών της.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 20 -παρ. 1 του ΤΤ.Δ. 186/92 ορίζεται ότι μέχρι την τριακοστή (30ή) Σεπτεμβρίου κάθε χρόνου υποβάλλονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. τριπλότυπες καταστάσεις, για μηχανογραφική επεξεργασία και διασταύρωση πληροφοριών, με συναλλαγές και δεδομένα του προηγούμενου ημερολογιακού έτους ως εξής:

Ο επιτηδευματίας και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού με τις συναλλαγές που πραγματοποίησαν για την επαγγελματική τους εξυπηρέτηση ή την εκπλήρωση του σκοπού τους, από αγορές αγαθών και λήψη υπηρεσιών, από χονδρικές πωλήσεις αγαθών και παροχή υπηρεσιών και από καταβολή ή είσπραξη αμοιβών, αποζημιώσεων, οικονομικών ενισχύσεων και άλλων δικαιωμάτων

Επειδή από τις διασταυρώσεις των Συγκεντρωτικών Καταστάσεων του άρθρου 20 ΠΔ186/92 ΚΒΣ που υποβλήθηκαν από την προσφεύγουσα προέκυψαν συναλλαγές με την εταιρείαΕΠΕ στην χρήση 2000 αξίας 1.850.000 δρχ πλέον ΦΠΑ 333.000 δρχ.

Επειδή η προσφεύγουσα καταχώρησε στα βιβλία της και στις συγκεντρωτικές καταστάσεις που υπέβαλε, ένα (1) φορολογικό στοιχείο εικονικό και πλαστό συνολικής καθαρής αξίας 1.850.000 δρχ ή 5.429,20 ευρώ για ανύπαρκτη συναλλαγή από την επιχείρησηΕ.Π.Ε με Α.Φ.Μ

Επειδή με της διατάξεις της παρ.4 του άρθρου 19 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, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται..

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 (ΣΤΕ 506/08-02-2012)).

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 πραγματοποίησής 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), ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι το βάρος της απόδειξης τόσο της ανυπαρξίας της συναλλαγής, όσο και της συναλλαγής με πρόσωπο διάφορο του εκδότη καθώς και της κακής πίστης του λήπτη φέρει η φορολογική αρχή είναι αβάσιμος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 5 του Ν.2523/97 ορίζεται ότι όποιος παραβαίνει τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Π.Δ. 186/92) τιμωρείται με πρόστιμο που προσδιορίζεται κατ' αντικειμενικό τρόπο.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 9 του άρθρου 5 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 ιδιόζουσα φορολογική παράβαση και επισύρει πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο της αξίας κάθε στοιχείου ή καταχώρηση, μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α. εφόσον αυτή είναι μεγαλύτερη των οκτακοσίων ογδόντα 880, ευρώ Σε αντίθετη περίπτωση θεωρείται ιδιαίτερη κατηγορία αυτοτελούς παράβασης και επιβάλλεται το πρόστιμο κατ' εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 8 και 9

Επειδή για την ανωτέρω παράβαση επιδόθηκε στις 24/12/2013 και ώρα 16 :00 νόμιμα στην προσφεύγουσα και δη στην....., κατά δήλωση της υπεύθυνη του καταστήματος ,λόγω απουσίας του διαχειριστή....., η με αρ. πρωτ.κλήση σε ακρόαση του άρθρου 6 του Ν 2690/2004,ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η κλήση σε ακρόαση της επιδόθηκε την 24/12/2013 και κλήθηκε για να παρέχει εξηγήσεις εντός πέντε ημερών και όχι αργότερα από τις 30/12/2013 και η 25/12 και η 26/12 ήταν αργίες , περιορίστηκε το δικαίωμα της να αντιτάξει τις απόψεις της, είναι αβάσιμοι διότι καμία αίτηση της δεν κατατέθηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ για παράταση χρόνου πέραν των πέντε ημερών.

Επειδή οως νόμιμος διαχειριστής της προσφεύγουσας με το υπ.αρ. πρωτ.υπόμνημα του στην αρμόδια Δ.Ο.Υαπάντησε στην από 24/12/2013 κλήση προς ακρόαση ,ότι στην εταιρεία για την διαχειριστική περίοδο 1/1/2000-31/12/2000 έχει διενεργηθεί τακτικός έλεγχος, έχει περαιώσει έχει εξοφλήσει οποιαδήποτε οφειλή και δεν υπάρχει στην κατοχή του οποιοδήποτε

παραστατικό, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι δεν γνωστοποιήθηκαν τα στοιχεία που είχε η διοίκηση και τα οποία δικαιολογούσαν την επιβολή κυρώσεων είναι αβάσιμος, διότι συντάχθηκε και κοινοποιήθηκε κλήση σε ακρόαση πριν την επιβολή της απόφασης προστίμου και καμία αίτηση της προσφεύγουσας δεν κατατέθηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ για περισσότερα στοιχεία ή διευκρινήσεις.

Επειδή στην έκθεση επίδοσης της Δ.Ο.Υπου παρέλαβε η προσφεύγουσα στις 31/12/2013 αναγράφεται ότι επιδόθηκε η υπ.αρ.Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ ποσού 10.858,00 με την συνημμένη έκθεση ελέγχου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι το απόσπασμα της έκθεσης ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υμε αρ. πρωτ..ως συνημμένο της έκθεσης ελέγχου της Δ.Ο.Υ....., δεν της κοινοποιήθηκε είναι αβάσιμος, διότι στην έκθεση ελέγχου γίνεται λεπτομερέστατη αναφορά στο με αρ. πρωτ.έγγραφο.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 30-12-2013 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υεπί 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 απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της.κατά της υπ' αριθ. Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

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

Πρόστιμο συνολικού ποσού 10.858,40 € .

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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).