



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Καλλιθέα 19/05/2014

Αριθμός
απόφασης: 1256

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9587340
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 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 με αρ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης
....., με έδρα κατά : της με αριθμό
..... Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. Αγ.
Αναργύρων με τα οποία επιβλήθηκαν σε βάρος της πρόστιμο συνολικού ποσού 8.000,00 € για

τη διαχειριστική περίοδο 2008, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων των άρθρων 2§1, 7§1 και 12§1 του ΠΔ 186/92 (Κ.Β.Σ.).

5. Την με αριθμό απόφαση επιβολής προστίμου ΚΒΣ του κ. Προϊσταμένου της ΔΟΥ Αγ. Αναργύρων διαχ/κής περιόδου 2008 της οποίας ζητείται η ακύρωση, ή κατά μέγιστο κατ' εφαρμογή των ευεργετημάτων του άρθρ. 55 § 2 γγ' του ν. 4174/2013 το πρόστιμο να προσαρμοστεί στο 15% της αξίας του στοιχείου

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από εισήγηση της υπαλλήλου

Επί της με αρθμ. 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 αριθμό απόφαση επιβολής προστίμου ΚΒΣ του κ. Προϊσταμένου της ΔΟΥ Αγ. Αναργύρων επιβλήθηκε πρόστιμο 5 σύμφωνα με τα άρθρα, 9, 24 παρ. 4 του ν. 2523/1997 ύψους 8.000,00€ , ήτοι ίσο με το διπλάσιο της αξίας του εικονικού φορολογικού στοιχείου κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρ. 5 § 10 β του ν. 2523/97. για την λήψη ενός (1) εικονικού φορολογικού στοιχείου αξίας 4.000,00 ευρώ (άνω των 1.200 ευρώ) από την ανύπαρκτη και ήδη κριθείσα ως εικονική επιχείρηση με ΑΦΜ: κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 7§1 και 12§1 του ΠΔ 186/92 (Κ.Β.Σ.).

Ο προσφεύγων , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση τροποποίηση της ως άνω απόφασης επιβολής προστίμου ΚΒΣ του κ. Προϊσταμένου της ΔΟΥ Αγ. Αναργύρων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Καλή πιστή κατά το χρόνο της συναλλαγής
2. Η φορολογική αρχή, η οποία έχει το βάρος της απόδειξης της εικονικότητας, βαρύνεται με την απόδειξη της ανυπαρξίας (ή της έλλειψης δήλωσης έναρξης επιτηδεύματος και θεώρησης στοιχείων) του φερόμενου ως εκδότη των τιμολογίων.
3. Κακώς η φορολογική αρχή έκρινε τη συναλλαγή ως ανύπαρκτη στο σύνολό της
4. Υποστηρίζει πως οι υπάλληλοι του Σ.Δ.Ο.Ε. για να μεγαλοποιήσουν την όλη διαδικασία, μιλάνε για ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ενώ στην πραγματικότητα το δήθεν <<εικονικό>> τιμολόγιο (φορολογικό στοιχείο) είναι ένα (1) ενώ ισχυρίζεται επιπλέον ότι, προσκομίζοντας τα με και Τιμολόγια «εκδόσεως της προσφεύγουσας με συνολική καθαρή αξία € 6.004,20 όχι μόνο δεν μείωσαν τα καθαρά κέρδη αλλά αντίθετα τα αύξησαν». Συνεπώς, κατά το σκεπτικό της καταρρίπτεται ο ισχυρισμός για αποφυγή καταβολής του φόρου εισοδήματος μέσω της μείωσης των καθαρών κερδών διότι «ουδέποτε αποκρύψαμε φορολογητέα ύλη, αναγκαίος όρος ώστε να θεωρηθεί ότι

συνέπραξε στην πραγματοποίηση εικονικής συναλλαγής, με το επίδικο στοιχείο, που λάβαμε κατά την αγορά των εμπορευμάτων».

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»

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 ΣτΕ «Αδίκημα φοροδιαφυγής διαπράττει : Όποιος.... αποδέχεται τα πλαστά ή τα εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία με σκοπό την απόκρυψη φορολογητέας ύλης.....από εκδότη 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, 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 αντισυμβαλλομένου 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, υπάρχει πραγματική διαπίστωση της πλήρους ανυπαρξίας της συναλλαγής, όπως καταγράφεται στην από έκθεση ελέγχου του ΣΔΟΕ ΑΤΤΙΚΗΣ (ΤΜΗΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ 2^ο), με επαρκή στοιχεία και την απαιτούμενη ειδική και εμπεριστατωμένη αιτιολογία η οποία καταδεικνύει την αδυναμία εκπλήρωσης της επίμαχης παροχής από πλευράς του εκδότη, καθόσον η φορολογική αρχή χρησιμοποιώντας όλα τα επιτρεπόμενα αποδεικτικά μέσα εκθέτει σ' αυτή τα κρίσιμα πραγματικά περιστατικά, με σαφήνεια, πληρότητα και χωρίς αντιφάσεις ή

λογικά κενά. Εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι στοιχειοθετείται η αποδιδόμενη παράβαση της λήψης του εικονικού φορολογικού στοιχείου, λόγω ανυπαρξίας της απεικονιζόμενης σε αυτό συναλλαγής και ,ως εκ τούτου η περί του αντιθέτου προβαλλόμενοι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας, είναι απορριπτέοι ως αβάσιμοι.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 § 9 του ΚΒΣ "το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, **όσον και ο λήπτης του στοιχείου**, οι οποίοι δικαιούνται να **επιβεβαιώνουν 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, ο προσφεύγων όφειλε ως λήπτης των φορολογικών στοιχείων να αποδείξει την καλή του πίστη ως προς το πρόσωπο του εκδότη με κάθε νόμιμο μέσο (βλ. ΣτΕ 3151/2006,3411/2004,1553,1264/2003,881/2002).

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 19 § 3 του Ν. 2523/97 «.....πλαστό είναι το στοιχείο που έχει διατηρηθεί ή σφραγιστεί με οιονδήποτε τρόπο, χωρίς να έχει καταχωρηθεί στα οικεία βιβλία της αρμόδιας φορολ. αρχής η σχετική πράξη θεώρησής του και εφόσον η μη καταχώρηση τέλει εν σε γνώση του υπόχρεου για την θεώρηση του φορολογικού στοιχείου»

Επιπλέον με την υπ' αρ. Κλήση προς Ακρόαση του ορίσαμε ημερομηνία και ώρα συζήτησης ,προκειμένου να μας αποδείξει ότι τα εκδοθέντα με Νο. Τιμολόγια (εκδόσεως του), αφορούν τα ίδια εμπορεύματα τα όποια αγόρασε από τον ,καθότι στο επίμαχο εικονικό Τιμ. Πώλησης (Δ.Απ.....) δεν αναφέρονται οι κωδικοί εμπορευμάτων. Η κλήση προς ακρόαση μας επεστράφη ως μη παραληφθείσα.

Επειδή βάσει της εκδοθείσας νομολογίας (ΣτΕ 505/2012), δοθέντος ότι για την κατ' άρθρο 33 § 4 του ΚΒΣ, το οποίο καταργήθηκε με το ν. 2523/97, στην ουσία περιελήφθησαν οι διατάξεις του στο νέο νομοθέτημα με βελτιώσεις και αλλαγές, για την στοιχειοθέτηση της επίδικης φορολογικής παράβασης, της αποδοχής (λήψης και καταχώρισης) πλαστών - εικονικών φορολογικών στοιχείων, **δεν αξιώνεται ως προϋπόθεση η διάγνωση του σκοπού απόκρυψης φορολογητέας ύλης**, δεδομένου επίσης ότι η διάταξη του άρθρου 31 παρ. 1 περ. ζ και η του ν. 1591/1986 αναφέρεται στο διάφορο ζήτημα της στοιχειοθέτησεως του ποινικού αδικήματος της φοροδιαφυγής (ΣτΕ 63/2007, ΣτΕ 61/2007, 851-3/2006, ΣτΕ 2936/2005, ΣτΕ 1402/2005, ΣτΕ 2586/2002).

Επειδή ο έλεγχος, με βάση τις οδηγίες της Διοίκησης που έχουν εκδοθεί (σχετ. ο με αριθμ. πρωτ. οδηγός ελέγχου της ΥΠΕΕ) και τις ελεγκτικές επαληθεύσεις και διαπιστώσεις, παραθέτοντας και τεκμηριώνοντας τη συνήθη μεθοδολογία εντοπισμού των

πλαστών και εικονικών στοιχείων, καταλήγει στο συμπέρασμα ότι η εκδότρια εξέδιδε εικονικά στοιχεία στο σύνολό τους

Επειδή, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ.10 παρ. β 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, 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 παραγρ. 8 και 9.».

Επειδή, ορθώς εκδόθηκαν από την φορολογική αρχή οι προσβαλλόμενες πράξεις σύμφωνα με όλες τις διαδικασίες και τα στοιχεία που προβλέπει ο νόμος για τον προσφεύγοντα λήπτη πλαστών τιμολογίων.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο πρώτο, παρ. Α, υποπαρ. Α.5, περ. 2β του Ν.4152/2013, ορίζεται ότι οι διατάξεις του άρθρου 70 του ν.2238/1994, ισχύουν για πράξεις που εκδίδονται μέχρι 31/7/2013.

Επειδή σύμφωνα με το Ν.4254/2014 (ΦΕΚ 85/7-4-2014), παρ. Δ, υποπαρ. Δ.2., περ. 21: «Στο άρθρο 66 του ν.4174/2013, όπως ισχύει, μετά την παράγραφο 42 προστίθενται νέοι παράγραφοι 43 και 44 ως εξής: «43....., 44. Από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας κάθε αίτημα προς τη Φορολογική Διοίκηση, για διοικητικό ή δικαστικό συμβιβασμό, θεωρείται απαράδεκτο και δεν εξετάζεται. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου, ανεξαρτήτως χρονικών περιορισμών, εφαρμόζεται και για υποθέσεις, οι οποίες ήταν δυνατό να υπαχθούν σε οποιαδήποτε περίπτωση των διατάξεων των άρθρων 70Α και 70Β του ν.2238/1994».

Επειδή η Υπηρεσία μας, βάσει των ανωτέρω, δεν είναι αρμόδια για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς και του συμβιβασμού των προστίμων, το αντίστοιχο αίτημα της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτο.

Επειδή , σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 66 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, ΦΕΚ 170 Α/26-7-2013), ως ίσχυε πριν από την τροποποίηση των διατάξεών του από τους νόμους 4223/13 και 4183/13, προβλέπεται ότι «4... α) Για τις υποθέσεις για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου (Α.Ε.Π.) μέχρι την ημερομηνία δημοσίευσης του Κώδικα, εφόσον υποβληθεί σχετικό αίτημα εντός ανατρεπτικής προθεσμίας δεκαπέντε (15) ημερών από την κοινοποίηση της σχετικής Α.Ε.Π. Εξαιρετικά, για τις υποθέσεις της περίπτωσης αυτής οι σχετικές Α.Ε.Π. μπορεί να εκδοθούν απευθείας με βάση το νέο καθεστώς, εφόσον πριν την έκδοσή τους ο υπόχρεος υποβάλλει ανέκκλητη δήλωση επιλογής των διατάξεων που ισχύουν κατά το χρόνο έκδοσης της Α.Ε.Π.».

Επειδή δεν έχει υποβληθεί σχετικό αίτημα στην ΔΟΥ ΑΓ. ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ δεν μπορούν να τύχουν εφαρμογής οι ευνοικότερες ρυθμίσεις για το πρόσωπό του σε σχέση με τις προισχύουσες.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση ελέγχου του ΣΔΟΕ ΑΤΤΙΚΗΣ (ΤΜΗΜΑ Α΄) επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη απόφαση, 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 με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής και την επικύρωση της υπ' αριθμ. Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓ. ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση (ταυτίζεται με της φορολογικής αρχής):

Πρόστιμο αρθ.5 § 10 β του ν. 2523/97 Χρήση 2008 4.000,00 x2= 8.000,00 €

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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

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).