



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Καλλιθέα 07/05/2014

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης:

1075

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9586156

ΦΑΞ : 210 9531321

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70Β' «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 υποπαράγραφου του ίδιου νόμου.

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

γ. Της αριθ. Δ6Α1118225ΕΞ 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 από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του ΑΦΜ κατοίκου , κατά της αρ. /2013 Πράξης Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006-31/12-2006 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Την με αριθ. /2013 Πράξη Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006-31/12-2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. του οποίου ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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:

Με την υπ' αριθ. /2013 προσβαλλόμενη Πράξη Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ποσό φόρου συνολικού ποσού 5.587,50 € πλέον προσαυξήσεων ποσού 6.705,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006-31/12/2006 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 του ν. 2859/00 (ΦΠΑ) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 2 παρ.4 του ν.2523/97.

Η διαφορά φόρου προέκυψε από τη μη αναγνώριση προς έκπτωση από το συνολικό φόρο εκροών της χρήσης 2006 του αναλογούντα ΦΠΑ των τιμολογίων που φέρεται να εκδόθηκαν από την επιχείρηση «.....» συνολικής καθαρής αξίας 21.120,00€ με αναλογούντα ΦΠΑ 4.012,00€ που αντιστοιχεί σε δύο (2) τιμολόγια –Δ.Α. τα οποία έλαβε και καταχώρησε στα τηρούμενα βιβλία της ο προσφεύγων και τα οποία κρίθηκαν από τον έλεγχο πλαστά και εικονικά ως προς την αξία και τη συναλλαγή.

Ο προσφεύγων , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως τροποποίηση της παραπάνω Πράξης Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Δεν γίνεται αναφορά του αριθμού και της χρονολογίας της σχετικής εντολής ελέγχου στη προσβαλλόμενη πράξη μη καθιστώντας δυνατόν να εξακριβωθεί αν εξεδόθη πριν την έναρξη ελέγχου με αποτέλεσμα η προσβαλλόμενη πράξη να είναι νομικώς πλημμελής και ακυρωτέα ως εκδοθείσα κατά παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσής της.
2. Η έκθεση ελέγχου στερείται αιτιολογίας ενώ τα συνημμένα αυτής έγγραφα ουδέποτε του κοινοποιήθηκαν και ως εκ τούτου και η προσβαλλόμενη πράξη στερείται νομικής βάσης.
3. Τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία αφορούν υπαρκτές συναλλαγές και ως εκ τούτου ουδεμία εικονικότητα ρν συναλλαγών προκύπτει και επιπλέον δεν ήταν σε θέση να

γνωρίζει αν η εκδότρια εταιρία ήταν φορολογικά υπαρκτό πρόσωπο δεδομένου ότι είχε επαφή μόνο με τους αντιπροσώπους της εκδότριας εταιρείας.

Επιπλέον προς επίρρωση των ισχυρισμών του επικαλείται την υπ' αριθμ./2009 απόφαση του Μον. Πλημ. σύμφωνα με την οποία απαλλάχτηκε των κατηγοριών για παράβαση του άρθρου 19 του Ν. 2523/1997 και ως εκ τούτου αποδείχθηκε ότι τα επίδικα φορολογικά στοιχεία δεν εκδόθηκαν για ανύπαρκτες συναλλαγές.

4. Με το υπ' αριθμ./2014 συμπληρωματικό υπόμνημα ο προσφεύγων επικαλείται ότι το ποσό των 1,575,50€ έχει καταβληθεί βάσει της υπ' αριθμ./2006 περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ και ως εκ τούτου πρέπει να αφαιρεθεί από το συνολικό χρεωστικό υπόλοιπο του ελέγχου ποσού 5.587,50€.

1)Ως προς τον πρώτο λόγο της υπό εξέταση ενδικοφανής προσφυγής

Επειδή στην από έκθεση προσωρινού ελέγχου ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. συνεπεία της οποίας εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη η οποία κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα, μνημονεύεται η από/2013 σχετική εντολή ελέγχου βάσει της οποίας διενεργήθηκε ο έλεγχος, συνάγεται ότι ο χρόνος διενέργειας του ελέγχου έπεται σαφώς της εντολής ελέγχου και ως εκ τούτου δεν τίθεται θέμα νομικής πλημμέλειας της προσβαλλόμενης πράξης.

2)Ως προς τον δεύτερο λόγο της υπό εξέταση ενδικοφανής προσφυγής

Επειδή όπως προκύπτει από την από έκθεση ελέγχου ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ., η φορολογική αρχή με επαρκή στοιχεία και την απαιτούμενη ειδική και εμπειριστατωμένη αιτιολογία, λαμβάνοντας υπόψη την από έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. η οποία διενήργησε τον έλεγχο στον εκδότη των επίμαχων φορολογικών στοιχείων «.....» , απέδειξε τα πραγματικά περιστατικά βάσει των οποίων διαπιστώθηκε η πλήρης ανυπαρξία των συναλλαγών και η εικονικότητα των εν λόγω φορολογικών στοιχείων.

Επειδή ο ισχυρισμός ότι δεν του επιδόθηκαν έγγραφα που μνημονεύει η έκθεση ελέγχου είναι αβάσιμος και απορριπτέος διότι στην από την έκθεση ελέγχου η οποία κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα μαζί με την προσβαλλόμενη πράξη, γίνεται εκτενής αναφορά στο περιεχόμενο των εγγράφων αυτών και επομένως συνάγεται ότι ο προσφεύγων έλαβε γνώση. Σε κάθε περίπτωση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθ. 5 του ν.2690/99, ο προσφεύγων έχει το δικαίωμα πρόσβασης στο φάκελο της υπόθεσης, ως έχων ειδικό έννομο συμφέρον, ούτως ώστε να λάβει γνώση όλων των διοικητικών εγγράφων που τον αφορούν.

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι η από έκθεση ελέγχου ΦΠΑ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, είναι πλήρως και επαρκώς αιτιολογημένη, στοιχειοθετώντας επαρκώς την διαπραχθείσα παράβαση και ως εκ τούτου δεν τίθεται θέμα νομικής πλημμέλειας της προσβαλλόμενης πράξης.

3) Ως προς τον τρίτο λόγο της υπό εξέταση ενδικοφανής προσφυγής

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).

Στην προκειμένη περίπτωση από τις συνταχθείσες την 13/05/2013 και 13/12/2013 εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ..... και βάσει των οποίων εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη προκύπτει πέραν πάσης αμφισβήτησης η **συναλλακτική ανυπαρξία της εκδότριας επιχείρησης** καθώς και η πλήρης **αδυναμία απόδειξης του πραγματικού της συναλλαγής και της «καλής πίστης» του προσφεύγοντος καθότι δεν κατάφερε** να δημιουργήσει αμφιβολίες σχετικά με το αποτέλεσμα του διενεργηθέντος ελέγχου.

Επειδή ο προσφεύγων επικαλείται την υπ' αριθμ./2009 απόφαση του Μονομελούς Πλημμελειοδικείου με την οποία απαλλάχτηκε των κατηγοριών για παράβαση του άρθ. 19 παρ.1^α, 2,3 και 4 του ν.2523/97 διότι αποδέχτηκε πλαστά και εικονικά φορολογικά στοιχεία σε δέκα (10) περιπτώσεις κατά τα έτη 2000,2001 & 2002.

Επειδή έχει κριθεί ότι το διοικητικό δικαστήριο, όταν κρίνει επί της διοικητικής παράβασης, δε δεσμεύεται από τυχόν προηγηθείσα αθωωτική απόφαση του ποινικού δικαστηρίου, υποχρεούται όμως να την συνεκτιμήσει κατά τη διαμόρφωση της κρίσεώς του (ΣτΕ 2168/2003).

Επειδή η εν λόγω απόφαση κρίνει κατά περίπτωση παραβάσεις που έχουν διαπραχθεί διαφορετικά έτη και που αφορούν διαφορετικές συναλλαγές με διαφορετικούς εκδότες και ως εκ τούτου ουδεμία επίδραση επιφέρει ως προς τις διαπιστώσεις και το αποτέλεσμα του διενεργηθέντος ελέγχου που κρίνεται εν προκειμένω.

4) Ως προς τον τέταρτο λόγο της υπό εξέταση ενδικοφανής προσφυγής

Επειδή βάσει της υπ' αριθμ./2006 υποβληθείσας στη Δ.Ο.Υ. περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ 1^{ου} τριμήνου 2006 προκύπτει ότι το τελικό χρεωστικό υπόλοιπο ύψους 1.575,50€ έχει καταβληθεί και ως εκ τούτου λανθασμένα ο έλεγχος θεώρησε ότι το ως άνω

χρεωστικό υπόλοιπο δεν έχει καταβληθεί προσδιορίζοντας έτσι το συνολικό χρεωστικό υπόλοιπο της περιόδου στο ποσό ύψους 5.587,50€.

Κατά συνέπεια πρέπει να γίνει δεκτός ο ως άνω προβαλλόμενος λόγος του προσφεύγοντος, αφαιρώντας το ως άνω ποσό των 1.575,50€ από το συνολικό χρεωστικό υπόλοιπο του ελέγχου ύψους 5.587,50€ προσδιορίζοντας το τελικό χρεωστικό υπόλοιπο στο ποσό των 4.012,00€ επί του οποίου υπολογίζονται οι ανάλογες προσαυξήσεις ήτοι $4.012,00 \times 120\% = 4.814,40\text{€}$.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής κατά της υπ' αριθ./2013 Πράξης Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ./2006 ως προς το ποσό των 1.575,50€ που καταβλήθηκε με την υπ' αριθμ./2006 περιοδική δήλωση ΦΠΑ.

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

ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	180.280,50€
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ	34.253,30€
ΔΑΠΑΝΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΕΣ	150.868,92€
ΦΟΡΟΣ ΔΑΠΑΝΩΝ	28.665,80€
ΦΠΑ ΠΟΥ ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΕ	1.575,50€
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	4.012,00€
ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ (120%)	4.814,40€
ΣΥΝΟΛΟ	8.826,40€

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ

ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΛΑΝΗΣ

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).