



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

Καλλιθέα, 6/5/2014

Αριθμός απόφασης: 1038

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9569815
ΦΑΞ : 210 9531321

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ 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 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 (ΦΕΚΒ' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1211/12-9-2013 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την από 23/01/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ κατοίκου κατά της αρ./21-12-2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 2005 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την με αριθ./ 21-12-2013 Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΕΙΒΑΔΙΑΣ του οποίου ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 09/12/2013 οικεία έκθεση ελέγχου του ΣΔΟΕ

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 03/04/2014 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 23/01/2014 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 της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. / 21-12-2013 προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΕΙΒΑΔΙΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 60.900,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 2005 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων 2§1, 12§1, 18§2,3,9, 20 & 30§4 του Π.Δ. 186/92 ΚΒΣ , σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19 Ν. 2523/1997.

Η παράβαση αφορά τη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων από την επιχείρηση με ΑΦΜ καθώς και την εκπρόθεσμη υποβολή Στοιχείων του άρθρου 20 παρ.1. Η διαπίστωση της παράβασης προέκυψε κατόπιν της από 09/12/2013 Έκθεσης Ελέγχου του ΣΔΟΕ Αφορμή του ελέγχου υπήρξε η λήψη πληροφοριακού δελτίου από το ΣΔΟΕ με αρ. πρωτ. /30-11-2011 αναφορικά με την εκδότρια επιχείρηση.

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

- ΟΙ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ ΠΟΥ ΠΕΡΙΓΡΑΦΟΝΤΑΙ ΣΤΑ ΕΝ ΛΟΓΩ ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ ΕΙΝΑΙ ΒΑΣΙΜΕΣ, ΑΛΗΘΕΙΣ ΚΑΙ ΠΡΑΓΜΑΤΙ ΕΛΑΒΑΝ ΧΩΡΑ .ΤΟ ΔΕ ΤΙΜΗΜΑ ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΕ ΤΟΙΣ ΜΕΤΡΗΤΟΙΣ ΕΝΩ Ο ΠΡΟΣΦΕΥΓΩΝ ΔΕΝ ΓΝΩΡΙΖΕΙ ΤΟ ΛΟΓΟ ΓΙΑ ΤΟΝ ΟΠΟΙΟ Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ ΔΕΝ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΕ ΑΜΕΣΑ ΤΑ ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ ΤΑ ΟΠΟΙΑ ΤΟΥ ΠΑΡΕΔΩΣΕ
- Ο ΠΡΟΣΦΕΥΓΩΝ ΔΕΝ ΓΝΩΡΙΖΕ ΤΗΝ ΕΙΚΟΝΙΚΟΤΗΤΑ ΚΑΙ ΠΛΑΣΤΟΤΗΤΑ ΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ
- Η ΚΛΗΣΗ ΠΡΟΣ ΑΚΡΟΑΣΗ ΕΠΙΔΟΘΗΚΕ ΣΤΟΝ ΛΟΓΙΣΤΗ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΧΙ ΣΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ ΜΕ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΝΑ ΜΗΝ ΚΑΤΑΣΤΕΙ ΕΦΙΚΤΟ ΝΑ ΠΑΡΕΧΕΙ ΤΙΣ ΑΠΟΨΕΙΣ ΤΟΥ ΠΡΟ ΤΗΣ ΕΚΔΟΣΕΩΣ ΤΩΝ ΠΡΟΣΒΑΛΛΟΜΕΝΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ

Επειδή, υπάρχει πραγματική διαπίστωση της πλήρους ανυπαρξίας της συναλλαγής, όπως καταγράφεται στην από 09/12/2013 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ του ΣΔΟΕ , με επαρκή στοιχεία και την απαιτούμενη ειδική και εμπειριστατωμένη αιτιολογία η οποία καταδεικνύει την αδυναμία εκπλήρωσης της επίμαχης παροχής από πλευράς του εκδότη, αφού εκθέτει σ' αυτήν, 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 πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων από τον προσφεύγοντα.

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 τις διατάξεις του άρθρου 18 § 9 του ΚΒΣ « Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώσουν 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 ». Στη συγκεκριμένη περίπτωση ο προσφεύγων, όπως αναφέρει και ο ίδιος στην προσφυγή του, δεν πραγματοποίησε ουδέν έλεγχο αναφορικά με τον εκδότη καθώς η εμπορική τους συνεργασία περιοριζόταν μόνο σε τηλεφωνικές του παραγγελίες προς τον αντισυμβαλλόμενο. Αποτέλεσμα είναι ο προσφεύγων να μη γνωρίζει έστω και φυσιογνωμικά τον εκδότη. Ωστόσο αυτό έρχεται σε πλήρη αντίθεση προς τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος περί εξόφλησης με μετρητά του τιμήματος που αφορούσε τα συγκεκριμένα τιμολόγια, καθώς η εξόφληση των χρημάτων θα γινόταν προς ένα άγνωστο προς αυτόν πρόσωπο κάτι φυσικά που δεν είναι σύνηθες με τα χρηστά συναλλακτικά ήθη και την εμπορική πρακτική. Εξάλλου στην προσφυγή δεν αναφέρεται κάποιο στοιχείο που να αφορά τον τρόπο εξόφλησης των παραστατικών και ειδικότερα αν για αυτήν μεσολαβούσε και τρίτο πρόσωπο. Συνεπώς οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως ανυπόστατοι.

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) (βλ. ΣτΕ 506/08-02-2012). Εν προκειμένω ουδέν στοιχείο προσκομίστηκε από τον προσφεύγοντα που να αποδεικνύει τεκμηριωμένα την πραγματοποίηση της

συναλλαγής. Συνεπώς ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί πραγματοποίησης της συναλλαγής απορρίπτεται ως αβάσιμος.

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, όπως προκύπτει από την σελ. 31 της από 09/12/2013 Έκθεσης Ελέγχου του ΣΔΟΕ, επιδόθηκε η υπ' αριθμόν κλήση προς ακρόαση του άρθρου 6 του ν.2690/199 στο νόμιμο εκπρόσωπο της ελεγχόμενης επιχείρησης κο, στην οποία ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε. Σε κάθε δε περίπτωση σύμφωνα με την απόφαση 4447/2012 της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας **η μη τήρηση του προβλεπόμενου τύπου της προηγούμενης ακρόασης κατά τη διαδικασία έκδοσης της αρχικής πράξης καλύπτεται, εφόσον ο ενδιαφερόμενος ασκήσει την ή τις ενδικοφανείς προσφυγές** και προβάλλει τους κρίσιμους, κατ' αυτόν, ισχυρισμούς που δεν προέβαλε πριν από την έκδοση της αρχικής πράξης.....

Επειδή, με την απόφαση 3382/2010 της 7μελούς σύνθεσης του Συμβουλίου της Επικρατείας, έγινε δεκτό ότι για την ακύρωση της διοικητικής πράξης δεν αρκεί η εκ μέρους του διοικούμενου απλή επίκληση της παράβασης του δικαιώματος διοικητικής ακρόασης αλλά πρέπει να γίνεται (στην αίτηση ακυρώσεως ,προσφυγή , κ.λ.π.) και επίκληση κατά τρόπο ειδικό και συγκεκριμένο της ύπαρξης κρίσιμων στοιχείων ,τα οποία αν έθετε υπόψη της διοίκησης θα οδηγούσαν σε διαφορετικό αποτέλεσμα.

Επειδή, εν προκειμένω ουδέποτε προβλήθηκε από τον προσφεύγοντα η ύπαρξη τέτοιων στοιχείων, καθίσταται σαφές ότι ο υπό κρίση ακυρωτικός λόγος που εδράζεται στην έλλειψη διοικητικής ακρόασης, κατά παράβαση του άρθρου 20 παρ. 2 του Συντάγματος , είναι οπωσδήποτε απορριπτέος ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 09/12/2013 Έκθεση Ελέγχου του ΣΔΟΕ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη απόφαση επιβολής προστίμου κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και αιτιολογημένες. Συνεπώς , η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή επί της πράξεως/ 21-12-2013 πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της ενδικοφανούς προσφυγής και την επικύρωση της υπ. αριθμ./ 21-12-2013 Αποφάσεως Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. ΛΕΙΒΑΔΙΑΣ

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

Χρήση 2005 Πρόστιμο αρθ. 5 Ν. 2523/1997 : 60.900,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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).