



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

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9578520

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

16-04-2014

Αριθμός απόφασης:

805

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 υποπαραγράφου 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 απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή τηςΑΦΜ κατά της αρ.Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την με αριθ.Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ του οποίου ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 18-10-2013 οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 15/04/2014 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας, 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. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 15.000,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2006 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων 2§1, 12§1, 18§9 & 30§4γ' του Π.Δ.186/92 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§§1, 2, 3 και 4 του Ν.2523/97.

Η παράβαση αφορά σε ζήτηση, λήψη και καταχώρηση από την προσφεύγουσα ενός (1) μερικώς εικονικού ως προς την αξία στοιχείου εκδόσεως του Γ. Σ. «.....», Α.Φ.Μ....., συνολικής καθαρής αξίας 15.000,00€ πλέον Φ.Π.Α. 2.850,00 € και συγκεκριμένα του με αρ. Νο/2006 Τιμολογίου Παροχής Υπηρεσιών, χωρίς να είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας.

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

α) Έλλειψη αιτιολογίας της προσβαλλόμενης πράξης,

β) Η φορολογική αρχή δεν έπρεπε να καταλογίσει κανένα πρόστιμο στην προσφεύγουσα διότι γενικά βάσει των διατάξεων των άρθρων 55 και 66 του ν. 4174/2013, όταν αποδεικνύεται ότι οι πληρωμές έγιναν μέσω τραπεζικών λογαριασμών θεωρείται ειλικρινής η συναλλαγή και δεν επιβάλλεται κανένα πρόστιμο.

γ) Δυσαναλογία του ύψους των προστίμων σε σχέση με το μέγεθος της προσφεύγουσας εταιρείας,

δ) Δημοσίευμα του από 30-3-2006 φύλλου τις εφημερίδας όπου αναφέρει την προσφεύγουσα εταιρεία, ως νέο χορηγό της γυναικείας ομάδας του την οποία θα στηρίξει οικονομικά μέχρι το τέλος της περιόδου.

Επειδή σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 4 του άρθρου 19 του Ν. 2523/97 ορίζεται ότι : «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 ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικά πρόσωπο, με την έννοια

ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία».

Επειδή σύμφωνα με το τρίτο εδάφιο της παραγράφου 4 του άρθρου 19 του Ν. 2523/97 ορίζεται ότι : «....Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας....».

Επειδή, ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι οι σχετικές κρίσεις του ελέγχου δεν είναι ασφαλείς και δεν αποδεικνύουν την εικονικότητα του κρινόμενου παραστατικού στοιχείου αντιπαραθέτουμε ότι στην προκειμένη περίπτωση, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ εξέδωσε την υπό κρίση Απόφαση Επιβολής Προστίμου με βάση την από 18-10-2013 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/92 των ελεγκτών της Επιχειρησιακής Διεύθυνσης Ειδικών Υποθέσεων Θεσσαλονίκης του Σ.Δ.Ο.Ε.,οι οποίοι διενήργησαν τον έλεγχο στη λήπτρια προσφεύγουσα επιχείρηση, αφού ολοκληρώθηκε ο έλεγχος στην εκδότρια επιχείρηση Βασιζόμενοι δε στις διασταυρώσεις και στις πλήρεις ελεγκτικές επαληθεύσεις που πραγματοποίησε το Ειδικό Συνεργείο Ελέγχου (Ε.Σ.Ε.) και το ΣΔΟΕ-ΕΔΕΥΘ ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ διαπίστωσαν ότι η παροχή υπηρεσίας διαφήμισης που αναφέρεται στο κρινόμενο Τ.Π.Υ. που έλαβε η προσφεύγουσα επιχείρηση από πραγματοποιήθηκε, αλλά το πραγματικό τίμημα και η αξία της συναλλαγής ήταν σαφώς μικρότερη από την αναγραφόμενη στο ανωτέρω κρινόμενο Τ.Π.Υ., για τους λόγους που αναφέρονται στην ως άνω συνταχθείσα έκθεση (ιδιαίτερα στις σελίδες 14 έως 17). Λόγω της μεθοδολογίας που ακολουθήθηκε δεν είναι εφικτό να προσδιορισθεί επακριβώς η πραγματική αξία της συναλλαγής και κατ' επέκταση η μερικώς εικονική αξία του κρινόμενου Τ.Π.Υ. .

Συνεπώς, σε αντίθεση με τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας εταιρείας, στην έκθεση ελέγχου αναφέρονται αναλυτικά όλες οι ελεγκτικές επαληθεύσεις, από τη διενέργεια των οποίων ο έλεγχος απέκτησε τα στοιχεία εκείνα τα οποία θεμελιώνουν, στοιχειοθετούν, τεκμηριώνουν και αποδεικνύουν τη βασιμότητα του χαρακτηρισμού του επίμαχου στοιχείου ως μερικώς εικονικού ως προς την αξία με μη προσδιορισθείσα την μερικώς εικονικότητα αυτού.

Επειδή οι διατάξεις του άρθρου 66 § 4 περίπτ. α' του Ν. 4174/2013 ορίζουν ότι : « 4. Εξαιρετικά οι διατάξεις του άρθρου 55 παρ. 2 του Κώδικα είναι δυνατόν να εφαρμοστούν και για παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως το χρόνο δημοσίευσης αυτού και επισύρουν πρόστιμα των άρθρων 5 παρ. 10 και 6 του ν. 2523/1997 ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσής τους, εφόσον το νέο καθεστώς του άρθρου 54 του Κώδικα επιλεγεί ως ευνοϊκότερο από τον υπόχρεο, για το σύνολο των παραβάσεων που περιέχονται στην ίδια πράξη ή απόφαση επιβολής προστίμου, κατά τα ειδικότερα αναφερόμενα κατωτέρω, ανά κατηγορία υποθέσεων :

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.

β.....

γ..... »

Στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα εταιρεία δεν υπέβαλε αίτημα για την υπαγωγή στις διατάξεις των άρθρων 55 και 66 του Ν. 4174/2013 στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

Επειδή το κατατεθέν με την ενδικοφανή προσφυγή απόκομμα από δημοσίευμα της 30-3-2006 στηνδεν διαφοροποιεί επί της ουσίας τα πραγματικά περιστατικά του ελέγχου διότι αναφέρει γενικά, σε ένα μονόστηλο, ότι η ανωτέρω προσφεύγουσα εταιρεία θα στηρίξει οικονομικά μέχρι το τέλος της περιόδου την γυναικεία ομάδα του χωρίς να αναφέρεται σε συγκεκριμένα στοιχεία και ποσά, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί πραγματικής συναλλαγής στο σύνολο της αξίας που αφορά το επίμαχο Τ.Π.Υ δεν ισχύει, καθόσον ο καταλογισμός αφορά μερική εικονικότητα ως προς την αξία και όχι επί της συναλλαγής.

Επειδή προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι υφίσταται δυσαναλογία του ύψους των προστίμων σε σχέση με το μέγεθος της προσφεύγουσας εταιρείας, από την διάταξη της παραγράφου 1 του άρθρου 5 του Ν. 2523/97 όπως ισχύει : « Όποιος παραβαίνει τις διατάξεις του Κώδικα βιβλίων και Στοιχείων (π.δ.186/1992 ΦΕΚ 84 Α`) τιμωρείται με πρόστιμο που προσδιορίζεται κατ' αντικειμενικό τρόπο. Για το σκοπό αυτόν καθιερώνονται δύο βάσεις υπολογισμού, συντελεστές βαρύτητας, και ανώτατα όρια (οροφές). Οι παραβάσεις διακρίνονται σε δύο κατηγορίες, γενικές και αυτοτελείς » συνάγεται ότι η επιβολή του προστίμου δεν καταλείπεται στην διακριτική εξουσία της φορολογικής αρχής αλλά αποτελεί δέσμια ενέργεια υπό την έννοια ότι η φορολογική αρχή και στην προκειμένη περίπτωση ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, εφόσον διαπιστώσει την διάπραξη της παράβασης και την συνδρομή των υπό των τασσομένων υπό του νόμου προϋποθέσεων είναι υποχρεωμένος να προβεί στην επιβολή του προστίμου.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 18-10-2013 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/92 των ελεγκτών της Επιχειρησιακής Διεύθυνσης Ειδικών Υποθέσεων Θεσσαλονίκης του Σ.Δ.Ο.Ε 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 αρ. πρωτ.ενδικοφανούς προσφυγής της Α.Φ.Μ.

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

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2006

Πρόστιμο άρθρου 5§10 περ. β' Ν.2523/1997 : 15.000,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ α/α**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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).