



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

. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9572566
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 6-2-2014

Αριθμός απόφασης: 213

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. 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».
 - 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. Του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 5 της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371), περί αρμοδιότητας έκδοσης των αποφάσεων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης, καθώς και τις λοιπές διατάξεις της ίδιας απόφασης.
 - 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. ΥΠ.ΕΣ.ΕΠ. 2225 ΕΞ 2013/ 20-9-2013 απόφαση του προϊσταμένου της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 2542).
4. Την από 4/12/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, με Α.Φ.Μ. και διεύθυνση, κατά της με αριθμό/26-8-2013 Πράξης Επιβολής Ειδικής Κύρω-

σης Φ.Π.Α, του άρθρου 8 της παρ. 12 του Ν. 1882/90, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Ε΄ Θεσσαλονίκης, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της ειδική κύρωση συνολικού ποσού 26.575,30€, για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2007 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό .../26-8-2013 Πράξη Επιβολής Ειδικής Κύρωσης Φ.Π.Α, του άρθρου 8 της παρ. 12 του Ν. 1882/90 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Ε΄ Θεσσαλονίκης, συνολικού ποσού 26.575,30€, για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2007, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Ε΄ Θεσσαλονίκης.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 29/1/2014 εισήγηση της υπαλλήλου

Επί της από 4/12/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με Α.Φ.Μ. και διεύθυνση, κατά της με αριθμό .../26-8-2013 Πράξης Επιβολής Ειδικής Κύρωσης Φ.Π.Α, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Ε΄ Θεσσαλονίκης, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της ειδική κύρωση συνολικού ποσού 26.575,30€, για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2007, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα με την ενδικοφανή προσφυγή ζητά να επανεξετασθεί και να ακυρωθεί η με αριθμό .../26-8-2013 Πράξης Επιβολής Ειδικής Κύρωσης Φ.Π.Α, του άρθρου 8 της παρ. 12 του Ν. 1882/90, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Ε΄ Θεσσαλονίκης, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της ειδική κύρωση συνολικού ποσού 26.575,30€, για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2007.

Η ειδική κύρωση επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας και ισούται με το Φ.Π.Α των εικονικών τιμολογίων που έλαβε και καταχώρησε στα τηρούμενα βιβλία της, ήτοι: είκοσι οχτώ (28) εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία (Τιμ. Πώλησης & Τιμ. – Δ. Αποστολής), συνολικής καθαρής αξίας «139.870,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α 26.575,30 ευρώ», εκδόσεως του, με Α.Φ.Μ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 12 παρ. 5 & 14, 18 παρ. 2, 3 & 9 του Π.Δ 186/92 περί Κ.Β.Σ, του άρθρου 19 παρ. 4 του Ν. 2523/97 και σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 12 του άρθρου 8 του Ν. 1882/90.

Επειδή η προσβαλλόμενη πράξη δεν είναι αβάσιμη καθότι δόθηκε η απαραίτητη προσοχή που απαιτούσε η σοβαρότητα της παράβασης αυτής σύμφωνα με τον Οδηγό Ελέγχου εικονικών Στοιχείων του ΣΔΟΕ (αρ. πρωτ./30-1-2007). Αιτία του ελέγχου της προσφεύγουσας αποτέλεσε η πληροφοριακή έκθεση Κ.Β.Σ της Ι΄ Δ.Ο.Υ Θεσσαλονίκης, την οποία έστειλε στην Ε΄ Δ.Ο.Υ Θεσσαλονίκης με την ολοκλήρωση του ελέγχου που διενήργησε στην εκδότρια των φορολογικών στοιχείων επιχείρηση «.....». Από την έκθεση αυτή προέκυψε ότι ο ανωτέρω εξέδιδε κατ' εξακολούθηση στις χρήσεις 2005, 2006, 2007 & 2008 εικονικά φορολογικά στοιχεία για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους και ότι ανάμεσα σε αυτούς που έλαβαν τιμολόγια από την επιχείρηση αυτή ήταν και η επιχείρηση της προσφεύγουσας για την χρήση 2007.

Σύμφωνα με τις διευκρινίσεις της ΠΟΛ 1249/2013 για την εφαρμογή των διατάξεων της περίπτωσης γ΄ (ββ΄), της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του ν.4174/2013, προϋπόθεση του τεκμηρίου της καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου ως προς το πρόσωπο του εκδότη αποτελεί η κατάθεση στην Φορολογική αρχή των σχετικών με το εικονικό στοιχείο παραστατικών που αποδεικνύουν ότι η αξία του στοιχείου έχει εξοφληθεί μέσω πιστωτικού ιδρύματος ή αξιογράφων. Εφόσον ο λήπτης του εικονικού στοιχείου ως προς το πρόσωπο του εκδότη καταθέσει στη Φορο-

λογική αρχή τα σχετικά παραστατικά τότε μόνο τεκμαίρεται ότι τελούσε σε καλή πίστη και δεν επιβάλλεται πρόστιμο σ' αυτόν. Στις 7-6-2013 κοινοποιήθηκε, από την Ε' Δ.Ο.Υ Θεσσαλονίκης, στην προσφεύγουσα η με αρ. πρωτ. .../7-12-2012 κλήση προς ακρόαση (άρθρου 6 Ν. 2690/1999) με τις διαπιστωθείσες παραβάσεις, προκειμένου να εκθέσει τις απόψεις της και να προσκομίσει οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο που να αποδεικνύει την πραγματοποίηση των συναλλαγών και ότι τελούσε σε καλή πίστη όπως αυτή διευκρινίζεται με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1249/2013. Αντιθέτως όμως δεν υπήρξε καμία ανταπόκριση. Επιπροσθέτως αναφέρουμε ότι οι ανωτέρω διευκρινίσεις της ΠΟΛ 1249/2013 για την εφαρμογή των διατάξεων της περίπτωσης γ' (ββ'), της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του ν.4174/2013 που επικαλείται η προσφεύγουσα, έχουν έναρξη ισχύος από 1-1-2014, βάσει του άρθρου 67 του ίδιου νόμου. Η φορολογική αρχή, που έχει το βάρος αποδείξεως της εικονικότητας, βαρύνεται με την απόδειξη της ανυπαρξίας του φερομένου ως εκδότη των τιμολογίων, η δε λήπτρια φέρει το βάρος αποδείξεως της καλής της πίστης ως προς το πρόσωπο του εκδότη (ΣΤΕ 394/2013).

Στην προκειμένη περίπτωση όμως, η αποδιδόμενη εικονικότητα στηρίζεται στην ανυπαρξία των αντίστοιχων συναλλαγών και ως εκ τούτου δεν τίθεται ζήτημα καλής πίστεως της προσφεύγουσας, ούτε κατ' επέκταση, απαιτείται να αποδειχθεί από τη φορολογική αρχή η κακοπιστία αυτής. Στην μη προσκόμιση εξάλλου από τους αντισυμβαλλόμενους φορολογικών στοιχείων αποδεικνυόντων την πραγματοποίηση των αντίστοιχων συναλλαγών, στηρίχθηκε επίσης η εκτίμηση της φορολογικής διοικήσεως (ΣΤΕ 116/2013).

Επειδή υπάρχει πραγματική διαπίστωση της πλήρους ανυπαρξίας των συναλλαγών, όπως προκύπτει τόσο από την πληροφοριακή έκθεση ελέγχου της Ι' Δ.Ο.Υ Θεσσαλονίκης όσο και από τον έλεγχο της Ε' Δ.Ο.Υ Θεσσαλονίκης. Οι συναλλαγές, για τις οποίες είχαν εκδοθεί τα κριθέντα ως εικονικά τιμολόγια, ήταν ανύπαρκτες, καθόσον ο φερόμενος ως εκδότης τους δεν είχε αναπτύξει πραγματική επαγγελματική δραστηριότητα και, ως εκ τούτου, δεν ήταν σε θέση να παρέχει στην προσφεύγουσα οποιοδήποτε είδους υπηρεσίες, δεδομένου, μάλιστα, ότι δεν διέθετε επαγγελματική εγκατάσταση ούτε κατάλληλο εξοπλισμό ούτε αγόρασε ποτέ τις ποσότητες των εμπορευμάτων που φέρεται ότι πούλησε. Τα ληφθέντα τιμολόγια χρησιμοποιήθηκαν προκειμένου να διαμορφωθούν τα οικονομικά δεδομένα της επιχείρησης, για την αποφυγή καταβολής φόρων αυξάνοντας τις αγορές και τις δαπάνες της κατά την χρήση αυτή. Ήδη 58 λήπτες φορολογικών στοιχείων εκδόσεως υπέβαλαν ειδική δήλωση του άρθρου 12 του Ν. 3888/2010 με την οποία αποδέχθηκαν την εικονικότητα 249 φορολογικών στοιχείων που έλαβαν, συνολικής αξίας 1.106.437,60 ευρώ. Η Δ.Ο.Υ Ε' Θεσσαλονίκης αναφέρει στην συνταχθείσα έκθεση Κ.Β.Σ ότι από προκαταρκτική έρευνα του Σ.Δ.Ο.Ε Κεντρικής Μακεδονίας αποδείχθηκε ότι η εκδότηρια επιχείρηση ουδέποτε απέκτησε πραγματική υπόσταση και οντότητα και κατά συνέπεια ήταν συναλλακτικά ανύπαρκτη (ΣΤΕ 116/2013). Ο δε εκδότης ήταν μέλος συγκροτημένης εγκληματικής ομάδας η οποία κατ' επάγγελμα εξέδιδε εικονικά φορολογικά στοιχεία με διάφορες επωνυμίες.

Επειδή από την Ε' Δ.Ο.Υ Θεσσαλονίκης συντάχθηκε η με αρ. πρωτ. .../8-9-2011 πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων της ανωτέρω επιχείρησης, για την κοινοποίηση της οποίας εξαντλήθηκε από τον έλεγχο κάθε δυνατή προσπάθεια. Η προσφεύγουσα δεν βρέθηκε στην διεύθυνση, διεύθυνση που είχε δηλωθεί ως έδρα της επιχείρησης και της κατοικίας της, διότι εκεί ήταν ανύπαρκτη σύμφωνα με την μαρτυρία του διαχ/στή της πολυκατοικίας, και ως εκ τούτου η πρόσκληση επιδόθηκε νόμιμα στον αρμόδιο υπάλληλο του Δήμου Συκεών Θεσσαλονίκης

στις 29-9-2011, ως αγνώστου διαμονής. Σημειώνεται επίσης ότι μετά την πάροδο πολλών μηνών, στις 14-2-2013, εμφανίστηκε στην Δ.Ο.Υ η κυρία, ως εξουσιοδοτούμενη λογίστρια της προσφεύγουσας και παρότι επιδόθηκε και σε αυτήν (την ίδια μέρα) η ανωτέρω πρόσκληση δεν προσκομίστηκε το σύνολο των ζητηθέντων βιβλίων και στοιχείων. Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι η προσφεύγουσα δεν ήταν γνωστής διαμονής αλλά έλαβε γνώση της ανωτέρω πρόσκλησης. Εν συνεχεία στις 7-6-2013 επιδόθηκε στην εξουσιοδοτούμενη λογίστρια και η με αρ. πρωτ./6-6-2013 κλήση προς ακρόαση αλλά δεν υπήρξε καμία ανταπόκριση από την προσφεύγουσα καθώς δεν προσκομίστηκε στον έλεγχο κανένα στοιχείο που να ανατρέπει τις εις βάρος της διαπιστώσεις.

Επειδή ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 36 του Π.Δ 186/92, δικαιούται να ζητεί κατά τον έλεγχο οποιοδήποτε πρόσφορο στοιχείο, αλλά στην περίπτωση αυτή ήταν απολύτως αδύνατες οι ελεγκτικές επαληθεύσεις όσον αφορά την προμηθεύτρια επιχείρηση «.....». Ο ίδιος αναζητήθηκε και εντοπίστηκε τελικώς μέσω Αστυνομίας στην Χρυσούπολη Καβάλας και παρότι του επιδόθηκε πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων καθώς και κλήση προς ακρόαση με τις διαπιστωθείσες παραβάσεις, δεν ανταποκρίθηκε σε αυτές. Τα δε βιβλία του, που βρέθηκαν και κατασχέθηκαν στο σπίτι του στα Τρίκαλα Ημαθίας από το Σ.Δ.Ο.Ε Κεντρικής Μακεδονίας, ήταν άγραφα καθώς δεν είχαν ενημερωθεί ποτέ. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 9 του άρθρου 18 του Π.Δ 186/92, το βάρος της απόδειξης φέρει τόσο ο εκδότης όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από την δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής στην προκειμένη περίπτωση φέρει ο λήπτης των φορολογικών στοιχείων.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 12 του άρθρου 8 του Ν. 1882/90: ... «Όποιος αποδέχεται πλαστά ή εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο φορολογικό στοιχείο, με σκοπό την απόκρυψη φορολογητέας ύλης και την έκπτωση του φόρου προστιθέμενης αξίας που αναγράφεται στα στοιχεία αυτά από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, εκτός των άλλων κυρώσεων υποχρεούται και στην απόδοση στο Δημόσιο του φόρου προστιθέμενης αξίας αυτού, εφόσον δεν αποδόθηκε για οποιονδήποτε λόγο από τον εκδότη των στοιχείων.

Επειδή διαπιστώθηκε από τον έλεγχο η μη απόδοση στο Δημόσιο του φόρου προστιθέμενης αξίας από τον εκδότη των τιμολογίων, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις υπόχρεη στην απόδοσή του είναι η προσφεύγουσα.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 26-8-2013 έκθεση ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ Ε΄ Θεσσαλονίκης επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη κρίνονται βάσιμες , αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να αποριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου/4-12-2013 ενδικοφανούς προσφυγής και την επικύρωση της με αριθμό/26-8-2013 Πράξης Επιβολής Ειδικής Κύρωσης Φ.Π.Α, του άρθρου 8 της παρ. 12 του Ν. 1882/90, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Ε΄ Θεσσαλονίκης, για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2007.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Πρόστιμο συνολικού ποσού : 26.575,30 ευρώ.

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

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 άσκηση της (άρθ. 126 ν. 2717/99).