



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 28-05-2019

Αριθμός απόφασης: **1799**

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε).»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με αριθμό πρωτοκόλλου/28-01-2019 ενδικοφανή προσφυγή του με την επωνυμία, ΑΦΜ, με έδρα στο, κατά της αριθμ. /2018 (αριθ. TAXIS) Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθ. . 7 ν. 4337/2015 και άρθρου 5 ν. 2523/1997 χρήσης 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την αριθμ. /2018 (αριθ. TAXIS) Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθ. . 7 ν. 4337/2015 και άρθρου 5 ν. 2523/1997 χρήσης 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση, καθώς και την από 20-12-2018 οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/28-01-2019 ενδικοφανούς προσφυγής του με την επωνυμία, ΑΦΜ και αντικείμενο εργασιών, 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' αριθμ./2018 (αριθ. TAXIS) προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθ. . 7 ν. 4337/2015 και άρθρου 5 ν. 2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΝΠΙΔ πρόστιμο ποσού 3.200,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2012 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 ν. 4337/2015 και άρθρου 5 ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§1, 18§2&9 , σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§4 του ν. 2523/97.

Η παράβαση αφορά σε λήψη, από το προσφεύγων ΝΠΙΔ, στην χρήση 2012 ενός (1) εικονικού στο σύνολό του φορολογικού στοιχείου αξίας (Τ.Π.Υ.) εκδόσεως της εταιρείας, Α.Φ.Μ., με αντικείμενο συναλλαγής την ανάπτυξη, σχεδιασμό και υλοποίηση ιστοσελίδας, καθαρής αξίας 8.000,00 € πλέον Φ.Π.Α. 1.840,00 € .

Η ως άνω προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ κατόπιν της από 17-12-2018 έκθεσης ελέγχου – επεξεργασίας των ελεγκτών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, α) και β), με ελεγχόμενο το προσφεύγων ΝΠΙΔ.

Το προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1) Πλημμελής τήρηση του Δικαιώματος της Προηγούμενης ακρόασης κατ' άρθρο 20 Συντάγματος – Παραβίαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας.

Συγκεκριμένα η φορολογική αρχή τήρησε τύποις μόνο τον ουσιώδη τύπο της προηγούμενης ακρόασης κοινοποιώντας του, την 19-11-2018 το υπ' αριθμ./16-11-2018 σημείωμα διαπιστώσεων, αλλά ουδόλως έλαβε υπ' όψιν της το υπ' αριθμ. πρωτ./10-12-2018 Υπόμνημά του με τις εκεί προβαλλόμενες απόψεις και ισχυρισμούς του.

2) Μη νόμιμη αιτιολόγηση – αυθαίρετη κρίση της φορολογικής αρχής περί εικονικότητας των ληφθέντων φορολογικών στοιχείων

3) Άρνηση της εικονικότητας των φορολογικών στοιχείων – Απόδειξη της πραγματοποίησης των συναλλαγών.

Προς επίρρωση του ως άνω ισχυρισμού του το προσφεύγων επικαλείται και προσάγει με την ενδικοφανή προσφυγή φωτοαντίγραφο του υπ' αριθμ./14-12-2012 επίμαχου Τ.Π.Υ και φωτοαντίγραφο του λογιστικού ελέγχου του, για τα έτη 2013-2017 που διενεργήθηκε από ορκωτούς ελεγκτές του ΣΟΛ.

4) Δεν υπήρχε το παραμικρό κίνητρο να εμπλακεί σε φαινόμενα εικονικότητας για ένα έργο – συναλλαγή η οποία αποδεδειγμένα πλήρως εκτελέστηκε.

5) Πίστευε ότι η αντισυμβαλλόμενη εταιρεία ήταν πράγματι υπαρκτή και υποστατή, ενώ δεν είχε καμία ένδειξη περί τυχόν φορολογικών παραβάσεων εκ μέρους της, γεγονός που ούτε μπορούσε ούτε ήταν υποχρεωμένο να γνωρίζει.

6) Καλή πίστη κατά την λήψη του επίμαχου τιμολογίου. Το επίμαχο πρόστιμο θα έπρεπε να προσδιοριστεί σύμφωνα με την περίπτωση ε' της παραγράφου 3 του άρθρου 7 του ν. 4335/2017.

Επειδή στο πρώτο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 18 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ) ορίζεται ότι :

«Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία.»

Επειδή στην παράγραφο 9 του ιδίου άρθρου και Π / Διατάγματος ορίζεται ότι :

«Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσον 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 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 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 και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο (ΣΤΕ 506/08-02-2012).

Σε κάθε περίπτωση, η καλοπιστία του λήπτη δεν είναι νοητή στην περίπτωση που ο εκδότης είναι συναλλακτικά ανύπαρκτος. (ΣΤΕ 3336/2015, ΣΤΕ 721/2014).

Επειδή με τη περιπτ. δ' της παραγράφου 3 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17.10.2015) ορίζεται ότι :

« 3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (π.δ. 186/1992, Α'84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (ν. 4093/2012, Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:

α).....,

β) Για παραβάσεις που αφορούν έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων χωρίς παραστατικά, ποσό ίσο με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου. Εάν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική ποσό ίσο με το 40% του μέρους της εικονικής αξίας.

γ).....,δ).....,ε)....., στ), ζ..... .»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από την από 17-12-2018 έκθεση ελέγχου – επεξεργασίας των ελεγκτών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, α) και β) που αποτελεί νόμιμη αιτιολογία της προσβαλλόμενης Πράξης Επιβολής Προστίμου χρήσης 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ προκύπτουν όλα τα στοιχεία από τα οποία συνάγεται ότι εν λόγω εκδότρια εταιρεία, είναι συναλλακτικώς ανύπαρκτη και δεν είχε την δυνατότητα να πραγματοποιήσει τις συναλλαγές που αναφέρονται στο επίμαχο φορολογικό στοιχείο που εξέδωσε προς το προσφεύγων Συγκεκριμένα στην ως άνω έκθεση ελέγχου αναφέρεται ότι η ως άνω εκδότρια εταιρεία:

1) Ήταν ανύπαρκτη στις κρινόμενες χρήσεις, καθώς απεχώρησε από την δηλωθείσα έδρα της στην οδό το μήνα Δεκέμβριο του έτους 2010 και από δηλωθέν υποκατάστημά της στο το μήνα Απρίλιο του έτους 2011,(βλέπε σελίδα 33 της έκθεσης ελέγχου).

2) Ο διαχειριστής δεν βρέθηκε και είναι αγνώστου διαμονής, (βλέπε σελίδα 34 της έκθεσης ελέγχου).

3) Από το σύστημα TAXIS διαπιστώθηκε ότι η τελευταία δήλωση ΦΠΑ έχει υποβληθεί το μήνα Δεκέμβριο έτος 2010, ενώ από ιδρύσεως της το έτος 2005 δεν υπέβαλλε δηλώσεις με χρεωστικό ΦΠΑ παρά το γεγονός ότι παρουσίαζε σημαντικές πωλήσεις, (βλέπε σελίδα 37 της έκθεσης ελέγχου).

4) Από το σύστημα TAXIS διαπιστώθηκε ότι στις κρινόμενες χρήσεις εμφανίζει μηδενικές αγορές και υπέρογκες πωλήσεις και συγκεκριμένα : α) στη χρήση 2012 αγορές αξίας 2.210,59 € και πωλήσεις αξίας 314.11,00 € , β) στη χρήση 2013 αγορές αξίας μηδέν και πωλήσεις αξίας 174.835,00 €, γ) στη χρήση 2014 αγορές αξίας μηδέν και πωλήσεις αξίας 70.405,00 € και δ) στη χρήση 2014 αγορές αξίας μηδέν και πωλήσεις αξίας 623.302,20 €, (βλέπε σελίδα 52 έως 55 της έκθεσης ελέγχου).

Επίσης, στην ως άνω έκθεση ελέγχου, αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους επίσης προκύπτει ότι το προσφεύγων ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα φορολογικά βιβλία του στη χρήση 2012, ένα (1) εικονικό στο σύνολό του φορολογικό στοιχείο αξίας (Τ.Π.Υ.) εκδόσεως της εταιρείας....., Α.Φ.Μ., συνολικής καθαρής αξίας 8.000,00 € πλέον Φ.Π.Α. 1.840,00 €, το οποίο αναφέρεται σε παροχή υπηρεσιών ανάπτυξης και υλοποίηση ιστοσελίδας.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί πλημμελούς στοιχειοθέτησης της εικονικότητας των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, από την φορολογική αρχή, **είναι αβάσιμος**.

Επειδή, σύμφωνα με την ως άνω έκθεση ελέγχου (σελ. 233), πριν την έκδοση της οριστικής εκθέσεως και κατ' επέκταση αυτής της προσβαλλόμενης πράξης, από την Υπηρεσία που εκδόθηκε η εν λόγω έκθεση (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.), εκδόθηκε το με αριθμό/16-11-2018 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου με ενσωματωμένη κλήση προς ακρόαση σύμφωνα με τα άρθρα 62 και 28 του Ν. 4174/2013 και του άρθρου 6 του Ν. 2690/1999, το οποίο στις 19-11-2018 θυροκολλήθηκε στην έδρα του ελεγχόμενου επί της οδού

Την ίδια ημέρα (19-11-2018) θυροκολλήθηκε στην έδρα του ελεγχόμενου, επί της οδού ο αριθμ. /16-11-2018 προσωρινός προσδιορισμός προστίμου που προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 62 και 28 του Ν. 4174/2013, όπως ισχύουν και η επιβολή του από τις διατάξεις των άρθρων 54Α , 58, 58Α και 59 κατά περίπτωση, όπως ισχύουν του ίδιου νόμου (Κ.Φ.Δ) καθώς και από τις διατάξεις του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015.

Κατόπιν των ανωτέρω στις 10-12-2018 η νόμιμος εκπρόσωπος του,, υπέβαλλε στην ως άνω Υπηρεσία υπόμνημα το οποίο έλαβε αριθμό πρωτοκόλλου/10-12-2018 .

Από τα ως άνω συνάγεται ότι δεν υφίσταται καμιά Παραβίαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας και Πλημμελή τήρηση του Δικαιώματος της Προηγούμενης ακρόασης, από μέρος της Φορολογικής Διοίκησης, η οποία έπραξε νομίμως, επέδωσε (με θυροκόλληση) στο προσφεύγων, κλήση προς ακρόαση, σε συνέχεια της οποίας αυτό, υπέβαλε το από 10-12-2018 υπόμνημα.

Περαιτέρω η μη αποδοχή από τη φορολογική διοίκηση των ισχυρισμών του προσφεύγοντος, επί του εν λόγω υπομνήματος σε καμιά περίπτωση δεν συνιστά πλημμελή τήρηση του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης και ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος είναι **αβάσιμος**.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές αναφέρονται στην από 17-12-2018 οικεία έκθεση ελέγχου – επεξεργασίας των ελεγκτών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη 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 αριθμό πρωτοκόλλου/28-01-2019 ενδικοφανούς προσφυγής του με την επωνυμία, ΑΦΜ

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

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2012

Κ.Β.Σ.

Πρόστιμο άρθρου 7§3 περ.β' Ν.4337/2015 συνολικού ποσού : (8.00,00 Χ40%) **3.200,00€**

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

**Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ

ΤΙΜΟΛΕΩΝ ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ

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.