



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, **08-03-2022**

Αριθμός απόφασης: **442**

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αθ.Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-332246

E-mail : ded.thess@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170). όπως τροποποιήθηκαν και ισχύει
β Του άρθρου 10 της Δ ΟΡΓ Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α Α Δ Ε
{ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020} με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων
(Α.Α.Δ.Ε.)»

γ Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ
Β' 1440/27-04-2017).

**2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων ΕΣΟΔΩΝ του
Υπουργείου Οικονομικών.**

**3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση
του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01 -09-2016) με θέμα
«Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».**

4. Την από 05-11-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....» και το διακριτικό τίτλο «.....» με Α.Φ.Μ. που εδρεύει στη Θεσσαλονίκη, επί της οδού κατά της με αριθμό/2021 Πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ.3 και 5 του ν.4337/2015, φορολογικού έτους 01/01/2014-31/12/2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 05-11-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....» και το διακριτικό τίτλο «.....» με Α.Φ.Μ., 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 με αριθμό/6.10.2021 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ.3 και 5 ν.4337/2015, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης, και μετά από τον διενεργηθέντα έλεγχο προστίμου άρθρου 7 Ν.4337/2015 και τη σύνταξη της από έκθεσης ελέγχου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 472,00 ευρώ, διότι, κατά την χρήση 2014, έλαβε ένα (1) εικονικό φορολογικό στοιχείο, ως προς το πρόσωπο του αντισυμβαλλόμενου, με μείωση του φορολογητέου εισοδήματος, καθαρής αξίας 2.360,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 542,80 ευρώ κατά παράβαση της διατάξεως της παραγράφου 1 του άρθρου 13 του ν.4174/2013, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7 παρ.3 δ' του Ν.4337/2015, ήτοι 20% επί της καθαρής αξίας του τιμολογίου.

Αιτία του διενεργηθέντος ελέγχου υπήρξε το υπ' αριθμό πρωτ./22-01-2021 δελτίο παροχής πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. με το οποίο διαβιβάστηκε η από έκθεση ελέγχου προστίμου με διαπιστώσεις που προέκυψαν για την επιχείρηση «.....» με Α.Φ.Μ., περί έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων. Μεταξύ των επιχειρήσεων που έλαβαν από τον ανωτέρω εκδότη φορολογικά στοιχεία για εικονικές συναλλαγές είναι και η επιχείρηση «.....» και το διακριτικό τίτλο «.....» με Α.Φ.Μ. η οποία κατά τη χρήση 2014, έλαβε ένα(1) παραστατικό κριθέν ως εικονικό, ως προς το πρόσωπο του αντισυμβαλλόμενου, με μείωση του φορολογητέου εισοδήματος, καθαρής αξίας 2.360,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 542,80 ευρώ.

Την 1^η/09/2021 επιδόθηκε στην ελεγχόμενη, το υπ' αριθ. Σημείωμα Ελεγκτικών Διαπιστώσεων προκειμένου να λάβει γνώση για τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου ως προς τις αποδιδόμενες σε αυτήν παραβάσεις.

Με το σημείωμα αυτό, κλήθηκε η επιχείρηση να διατυπώσει τις απόψεις της σχετικές με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου εντός είκοσι ημερών από την κοινοποίηση του ανωτέρω. Η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν ανταποκρίθηκε στην κλήση αυτή και στη συνέχεια εκδόθηκε η προσβαλλόμενη με αρ...../2021 Πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ.3 και 5 ν.4337/2015 για το φορολογικό έτος 2014 .

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης ισχυριζόμενη ότι ενήργησε με καλή πίστη στην επιλογή της αντισυμβαλλομένης της , καθώς είχε στη διάθεσή της νόμιμα στοιχεία τα οποία αποδεικνυαν ότι κατά τη φορολογική περίοδο που συμβλήθηκε με την εκδότρια αυτή ήταν φορολογικά και συναλλακτικά υπαρκτή.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 55 παρ. 1 περ. ε' του Ν. 4174/2013, ως ίσχυε, δίδεται ο ορισμός του εικονικού φορολογικού στοιχείου και συγκεκριμένα 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 φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται, κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. 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, σύμφωνα με την παρ.3 του άρθρου 2 «Τρόπος απεικόνισης συναλλαγών» του ν.[4093/2012](#) (Κ.Φ.Α.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 παρόντος νόμου ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία. ».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.8 του άρθρου 10 «Διασταυρώσεις και Απόδειξη Συναλλαγών» του ν.[4093/2012](#) (Κ.Φ.Α.Σ.) ορίζεται ότι: « Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο 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. Η επιβεβαίωση των στοιχείων των συναλλασσομένων μπορεί να γίνεται και από βάση δεδομένων ή αρχείο υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών, που είναι διαθέσιμα από τη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων του Υπουργείου Οικονομικών, καμππομένου στην περίπτωση αυτή του ισχύοντος φορολογικού απορρήτου ».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170) ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170) ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

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 συναλλακτικός 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 (ΣΤΕ 506/08-02-2012).

Επειδή, από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από την Δ.Ο.Υ. για την προσφεύγουσα (λήπτρια επιχείρηση), κρίθηκε (βλέπε σελ. 4 της έκθεσης ελέγχου) ότι: «Από τον έλεγχο στα αρχεία της υπηρεσίας μας και από τα προσκομισθέντα βιβλία και στοιχεία από την ελεγχόμενη διαπιστώθηκε ότι:

1) Έλαβε από την εκδότρια εταιρεία με Α.Φ.Μ. το εξής στοιχείο:

Λήψης στοιχείου	Αξία €	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΟ
ΤΠΥ...../23-06-2014	2.360,00	542,80	2.902,80

2) Η αναγραφόμενη υπηρεσία στο ανωτέρω ληφθέν ΤΠΥ, αφορά την διανομή 51000 διαφημιστικών εντύπων σε 12 πόλεις της Βορείου Ελλάδος.

3) Προσκομίσθηκε αντίγραφο οικονομικής προσφοράς από την εκδότρια επιχείρηση προς την ελεγχόμενη.

4) Το ανωτέρω αναφερόμενο ληφθέν στοιχείο εξοφλήθηκε ολοσχερώς από την ελεγχόμενη με δύο τραπεζικά εμβάσματα της ALPHA BANK στις 20/06/2014 ποσού 470,00 € και στις 18/07/2014 ποσού 2.435,80 €.

Σύμφωνα με τα προσκομισθέντα βιβλία και στοιχεία από την ελεγχόμενη και το με αριθμό/22-01-2021 Πληροφοριακό Δελτίο και Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ., ο έλεγχος κρίνει το ανωτέρω παραστατικό που εκδόθηκε από την εταιρία «.....» με Α.Φ.Μ. και με λήπτη την ελεγχόμενη, εικονικό ως προς το πρόσωπο του αντισυμβαλλόμενου, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 66 παρ.5 περ.ε΄ του Κ.Φ.Δ. (Ν.4174/2013), παραβαίνοντας τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 13 του ίδιου νόμου που επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ.3 περιπτ.δ΄ του ν.4337/2015.»

Επειδή, όπως έχει κριθεί νομολογιακά, όταν αποδίδεται σε επιτηδεύματία η παράβαση της λήψης εικονικού τιμολογίου, η φορολογική αρχή βαρύνεται με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας και ο λήπτης απαλλάσσεται της ευθύνης αν αποδείξει καλοπιστία(ΣΤΕ 972/2020).

Επειδή, προσκομίστηκε από την προσφεύγουσα η από 07/06/2014 οικονομική προσφορά από σχετικά με την εντυποδιανομή διαφημιστικού υλικού 51.000 εντύπων σε δώδεκα πόλεις, συνολικού κόστους 2.360,00 € πλέον Φ.Π.Α. Η προσφορά αυτή επισυνάφθηκε στο από 07/06/2014 μήνυμα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου της εταιρίας « » με διακριτικό τίτλο « », ως προσφορά του προμηθευτή με υποδεικνυόμενο λογαριασμό κατάθεσης της προμηθεύτριας εταιρίας τον με αριθ..... της ΤΡΑΠΕΖΑΣ ΠΕΙΡΑΙΩΣ.

Επειδή, σύμφωνα με τις διαπιστώσεις της από έκθεσης ελέγχου προστίμου άρθρου 7 Ν.4337/2015 το επίμαχο εικονικό, ως προς το πρόσωπο του εκδότη, στοιχείο με αριθ.ΤΠΥ/23-06-2014 εξοφλήθηκε ολοσχερώς από την προσφεύγουσα με δύο τραπεζικά εμβάσματα της ALPHA BANK στις 20/06/2014 ποσού 470,00 € και στις 18/07/2014 ποσού 2.435,80 € στον υποδεικνυόμενο λογαριασμό κατάθεσης με αριθ..... της ΤΡΑΠΕΖΑΣ ΠΕΙΡΑΙΩΣ, χωρίς να προκύπτει διενέργεια ελεγκτικής επαλήθευσης σχετικά με επανακατάθεση των εν λόγω ποσών σε λογαριασμό της προσφεύγουσας ή φυσικού προσώπου που συνδέεται με αυτή .

Επειδή, η προσφεύγουσα επικαλείται και προσκομίζει το υπ'αριθμ...../16.06.2014 Δελτίο Αποστολής- Τιμολόγιο της εταιρίας «.....», με Α.Φ.Μ. προς την εταιρία «.....» για την αποστολή 56.200 φυλλαδίων Α5 και 75 αφισών Α3.

Επειδή, με το υπ' αριθμ...../16.06.2014 Δελτίο Αποστολής της εταιρίας με την επωνυμία «.....» το οποίο προσκομίζει η προσφεύγουσα, απεστάλησαν προς την εταιρία «.....» 56.200 τεμάχια φυλλάδια Α5 και 75 αφίσες Α3 με την ένδειξη «ΓΙΑ».

Επειδή, η φορολογική αρχή με την προσβαλλόμενη πράξη καταλόγισε στην προσφεύγουσα επιχείρηση πρόστιμο για λήψη ενός (1) εικονικού φορολογικού στοιχείου ως προς το πρόσωπο του εκδότη, κατά τη λήψη αυτού όμως κρίνεται με την παρούσα ότι ενεργούσε ως καλόπιστη, κατά συνέπεια απαλλάσσεται της ευθύνης (ΣΤΕ 972/2020) και ως εκ τούτου το καταλογισθέν πρόστιμο πρέπει να διαγραφεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της από 05-11-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....» και το διακριτικό τίτλο «.....» με Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Η με αριθμό/6.10.2021 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ.3 και 5 ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014.

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	<u>ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ</u>	<u>ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ</u>
		<u>ΑΠΟΦΑΣΗΣ</u>
Ποσό καταλογισμού	472,00 €	Ø

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Προϊσταμένη
του Αυτοτελούς Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.

