



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα 23/09/ 2019

Αριθμός Απόφασης 2692

Α Π Ο Φ Α Σ Η

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. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

γ. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

δ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

στ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/ τ.Β'/ 01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από **24/04/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή που υπέβαλε η επιχείρηση με ΑΦΜ, που έχει έδρα στοκατά:

-Της υπ' αριθμ./**29-03-2019** Οριστικής Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΕΛΠ(Ν.4308/2014) της

Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12-2015

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 24/04/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με ΑΦΜ, 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:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

A. Με το με αρ. πρωτ. /11-07-2017 έγγραφο της, η Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΑΛΕΩ, διαβίβασε στην Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ, την από 23-06-2017 Έκθεση Ελέγχου της Υποδ/σης Οικονομικής Αστυνομίας Βορείου Ελλάδος /Τμήμα Φορολογικής Αστυνόμευσης & Ασφαλιστικής Προστασίας, που αφορούσε την επιχείρηση- ΑΦΜ, με διακριτικό τίτλο σύμφωνα με την οποία είχε εκδώσει, για την χρήση 2015 έξι (6) εικονικά φορολογικά στοιχεία (σε πρόσωπο διαφορετικό από το πραγματικό) συνολικής καθαρής αξίας 1.391,00€, και για την χρήση 2016 πέντε (5) εικονικά φορολογικά στοιχεία (σε πρόσωπο διαφορετικό από το πραγματικό) συνολικής καθαρής αξίας 2.181,00€, προς την ατομική επιχείρηση (φαρμακείο), ΑΦΜ κατά εντολή του φυσικού προσώπου με ΑΦΜ

B. Κατόπιν αυτού, η Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ, διενήργησε έλεγχο για τις φορολογικές περιόδους 01/01-31/12-2015 & 01/01-31/12-2016 με την υπ' αριθ. /22-09-2017 εντολή μερικού ελέγχου της προϊσταμένης της ανωτέρω Δ.Ο.Υ.

Από τον έλεγχο δε που διενεργήθηκε από την ελέγκτρια, λαμβάνοντας υπόψη αφενός την ανωτέρω Έκθεση Ελέγχου της Υποδ/σης Οικονομικής Αστυνομίας Βορείου Ελλάδος /Τμήμα Φορολογικής Αστυνόμευσης & Ασφαλιστικής Προστασίας και αφετέρου τις δικές της διαπιστώσεις, αρχικά συντάχθηκε και κοινοποιήθηκε με την υπ' αριθ. πρωτ. /04-02-2019 (RE- συστημένη επιστολή) στην προσφεύγοντα το με υπ' αριθ. /2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 και μαζί με την αντίστοιχη Προσωρινή Πράξη.

Επί του ως άνω Σημειώματος η προσφεύγουσα, στις 18-02-2019 υπέβαλε εγγράφως με αριθ. πρωτ.

..... υπόμνημα σε απάντηση του.

Εν συνεχεία ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του το υπόμνημα της προσφεύγουσας εξέδωσε το πόρισμα, το οποίο περιλαμβάνεται στην από 29-03-2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Προστίμου (εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 4308/2014 (ΕΛΠ)&του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), ακολούθως η προϊστάμενη της ίδιας Δ.Ο.Υ. εξέδωσε την κατωτέρω προσβαλλόμενη Οριστική Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΕΛΠ (Ν. 4308/2014) :

-Την υπ' αριθμ./29-03-2019 Οριστική Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΕΛΠ (Ν. 4308/2014) για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2015, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 400,40€ (1.001,00€x 40%), διότι:

Εξέδωσε πέντε (5) εικονικά φορολογικά στοιχεία (σε πρόσωπο διαφορετικό από το πραγματικό) συγκεκριμένα: α) ΤΔΑ Νο/16-04-2015, καθαρή αξία 94,00€β) ΤΔΑ Νο/15-05-2015, καθαρή αξία 90,00€, γ) ΤΔΑ Νο/30-07-2015, καθαρή αξία 301,00€,δ) ΤΔΑ Νο/23-09-2015, καθαρή αξία 258,00€ & ε) ΤΔΑ Νο/16-10-2015, καθαρή αξία 258,00€ ήτοι συνολικής καθαρής αξίας 1.001,00€, προς την ατομική επιχείρηση (φαρμακείο), ΑΦΜ κατά εντολή του φυσικού προσώπου με ΑΦΜ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 3,5 &8 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων των άρθρων 66 έως 70 του Ν. 4174/2013, όπως ισχύουν με την προσθήκη των άρθρων 7 &8 του Ν. 4337/2015.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω Οριστικής Απόφασης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ , προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

-Ότι οι συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν ήταν υπαρκτές, τα δύο συμβαλλόμενα μέρη είναι γνωστά φορολογικά και ο έλεγχος εσφαλμένα εξέδωσε την απόφαση.

-Ότι ο έλεγχος της καταλόγισε υπέρμετρους τόκους και προσαυξήσεις.

Επειδή, σύμφωνα με την **παραγράφου 5 του άρθρου 66 του Ν. 4174/2013 όπως τροποποιήθηκε με τον Ν. 4337/2015** ορίζεται ότι : «Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη 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 νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε

στην τελευταία αυτή περίπτωση 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. Δεν είναι εικονικό για τον λήπτη το φορολογικό στοιχείο το οποίο αφορά πραγματική συναλλαγή, αν το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο στοιχείο..... ».

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, όπως καταγράφονται στην από 23-06-2017 Έκθεση Ελέγχου της Υποδ/νσης Οικονομικής Αστυνομίας Βορείου Ελλάδος /Τμήμα Φορολογικής Αστυνόμευσης & Ασφαλιστικής Προστασίας και στην από 29-03-2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Προστίμου (εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) & του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), της Δ.Ο.Υ ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ, ότι:

«**α)** Ο αποδέχτηκε πως προέβη ο ίδιος σε παραγγελία, πληρωμή και παραλαβή των αναφερόμενων επί των τιμολογίων προϊόντων (φίλτρων υγρών ουσιών) της επιχείρησης με επωνυμία και ζήτησε από την τελευταία να προβεί σε τιμολόγηση προς το φαρμακείο της

β) Η παραλαβή των προϊόντων από τον επιβεβαιώνεται από τα αποδεικτικά μεταφοράς των προϊόντων (..... με αναγραφόμενα στοιχεία παράδοσης, δ-νη οδός και τηλ.), τα εκδοθέντα Τιμολόγια-Δ.Α. και από τα αποδεικτικά πληρωμών μέσω Τραπέζης με αιτιολογία,

γ) Ο ισχυρισμός του ότι η τιμολόγηση πραγματοποιήθηκε με την συναίνεση της ιδιοκτήτριας του εν λόγω φαρμακείου, αφενός διαψεύδεται ενόρκως από την τελευταία, αφετέρου δεν νομιμοποιεί την εν λόγω πράξη, καθώς αποδείχθηκε ότι η επιχείρηση της ήταν παντελώς αμέτοχη στις συγκεκριμένες συναλλαγές, στις οποίες υποκρύπτονταν ο

δ) Η επιχείρηση εξέδωσε τα εν λόγω τιμολόγια σε πρόσωπο

διαφορετικό από τον πραγματικό λήπτη των τιμολογίων και παραλήπτη των προϊόντων.

ε) Ο δεν είχε δηλώσει έναρξη επιτηδεύματος κατά το χρόνο έκδοσης των εν λόγω τιμολογίων, όπως διαπιστώθηκε από έρευνα στο Ολοκληρωμένο Πληροφοριακό Σύστημα των Ελεγκτικών Υπηρεσιών «ELENXIS» του Υπουργείου Οικονομικών.

Βάσει των ανωτέρω, τα τιμολόγια για την χρήση 2015 που εκδόθηκαν από την επιχείρηση με επωνυμία αποτελούν εικονικά τιμολόγια (ως προς το πρόσωπο του λήπτη) κατά παράβαση του άρθρου

66παρ. 5 του Ν.4174/2013, καθώς ο αναγραφόμενος λήπτης (..... - φαρμακείο) είναι παντελώς

αμέτοχος με τις συγκεκριμένες συναλλαγές και ο πραγματικός λήπτης - φυσικό πρόσωπο) αποτελεί το πρόσωπο που υποκρύπτεται (καθώς είναι αυτός που πραγματικά παρήγγειλε, πλήρωσε και παρέλαβε τα αναγραφόμενα επί των τιμολογίων προϊόντα).

Επίσης, σχετικά με το δόλο τελέσεως εκ μέρους του εκδότη αυτών, επισημαίνεται πως σε παραγγελία μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου που πραγματοποίησε ο σε υπάλληλο του εκδότη (.....) προκύπτει η γνώση και συναίνεση για έκδοση τιμολογίου σε πρόσωπο διαφορετικό από το πραγματικό.....»

και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή, ο έλεγχος καταλόγισε στην προσφεύγουσα, πρόστιμο για έκδοση εικονικών τιμολογίων ποσού 400,40€, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και Ν. 4174/2013 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τη δημοσίευση του Ν.4337/2015, ήτοι 17/10/2015.

Το επιβαλλόμενο πρόστιμο προσδιορίστηκε βάσει του άρθρου 7 του Ν.4337/2015 με ποσοστό 40% επί της καθαρής αξίας των εκδοθέντων παραστατικών. Ουδόλως υπολογίστηκαν τόκοι και προσαυξήσεις και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 23-06-2017 Έκθεση Ελέγχου της Υποδ/σης Οικονομικής Αστυνομίας Βορείου Ελλάδος /Τμήμα Φορολογικής Αστυνόμευσης &Ασφαλιστικής Προστασίας και στην από 29-03-2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Προστίμου (εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 4308/2014 (ΕΛΠ)&του Ν. 4174/2013(ΚΦΔ), της Δ.Ο.Υ ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη Οριστική 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 αριθμ. πρωτ.**/24-04-2019** ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλε η επιχείρηση με ΑΦΜ

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

Φορολογική περίοδος : 01/01-31/12-2015

Πρόστιμο του άρθρου 7 παρ. 3 περ.β' του ν.4337/2015: 1.001,00€ X 40% =400,40€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο αναπληρωτής προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης**

Επανεξέτασης

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

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 .