

Δεν υπάρχει εικονικότητα τιμολογίου ως προς το πρόσωπο

*Του Γιώργου Δαλιάνη**

Πρόσφατα, με την υπ' αριθ. 1566/28-6-2021 απόφαση της ΔΕΔ (Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών) Θεσσαλονίκης, κρίθηκε ότι δεν υπάρχει εικονικότητα για το λήπτη από τιμολόγιο που έλαβε για πραγματική συναλλαγή από πρόσωπο διαφορετικό από αυτό του στοιχείου. Η ΔΕΔ πήρε αυτή την θέση, ακυρώνοντας τον έλεγχο της ελεγκτικής αρχής και μάλιστα αυτή η απόφαση έχει μεγαλύτερη βαρύτητα, γιατί αφορά μία μικρή φορολογική επιβάρυνση (252,40 ευρώ).

Η θέση αυτή, η οποία στηρίζεται στην ισχύουσα νομοθεσία, όπως θα δούμε παρακάτω, προστατεύει τον καλόπιστο λήπτη του εκδοθέντος στοιχείου, δεδομένου ότι δεν υπάρχει (ή τουλάχιστον δεν μπορεί να εφαρμοστεί σε όλες τις περιπτώσεις) ένα αξιόπιστο σύστημα επαλήθευσης και ταυτοποίησης των στοιχείων του εκδότη του φορολογικού στοιχείου και συναλλασσόμενου.

Η ΔΕΔ εφάρμοσε τις τροποποιημένες με το ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17-10-2015) διατάξεις του άρθρου 66 παράγραφος 5 του ν. 4714/2013 σύμφωνα με τις οποίες: «5...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.....»

Με την ΠΟΛ.1142/2016 διευκρινίζεται ότι: «... στα επόμενα εδάφια της παραγράφου 5 του άρθρου 66 του Κ.Φ.Δ., δίδονται οι ορισμοί του πλαστού, εικονικού και ανακριβούς φορολογικού στοιχείου (όπως και ειδικές περιπτώσεις εξαίρεσης από την έννοια του εικονικού), ενώ με το προτελευταίο εδάφιο της ως άνω παραγράφου, ορίζεται ότι δε θεωρείται 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. ... »

Από την έναρξη της ισχύος (στις 17/10/2015), του ανωτέρω προστεθέντος στο ν. 4174/2013, άρθρου 66 παρ. 5 δεν στοιχειοθετείται κατά την αντικειμενική του υπόσταση το έγκλημα της αποδοχής από τον λήπτη εικονικού φορολογικού στοιχείου, το οποίο εκδίδεται από πρόσωπο διαφορετικό, από αυτό που αναγράφεται στο στοιχείο, αν το φορολογικό αυτό στοιχείο αφορά πραγματική συναλλαγή. Συνεπώς, σύμφωνα με την ανωτέρω διάταξη καταργήθηκε το αξιόποινο της λήψης εικονικού φορολογικού στοιχείου ως προς το πρόσωπο του εκδότη.

Ελπίζουμε όλος ο ελεγκτικός μηχανισμός, ΔΟΥ, ΚΕΦΟΜΕΠ, ΚΕΜΕΠ, ΣΔΟΕ,ΥΕΔΕ , να εφαρμόσει τις προαναφερόμενες διατάξεις και να μην καταλογίζει φόρους και προσαυξήσεις για ανύπαρκτες παραβάσεις όπως έκανε η συγκεκριμένη ΔΟΥ που την απόφασή της ανέτρεψε η απόφαση της ΔΕΔ. Επίσης, σύμφωνα με το άρθρο 64 του ν.4174/2013 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».

Δεν μπορεί, δηλαδή, η Διοίκηση να καταλογίζει φόρους και πρόστιμα με αστήριχτα επιχειρήματα του τύπου ότι ο εκδότης του τιμολογίου δεν είχε κάνει νόμιμα προσλήψεις προσωπικού και ως εκ τούτου να συμπεραίνει ότι είναι αδύνατο να εκτελέσει με παράνομα απασχολούμενους εργαζόμενους το έργο ή να θεωρείται ο λήπτης καθίσταται συννυπεύθυνος και υπόχρεος να γνωρίζει την συμπεριφορά του εκδότη για τη μη λήψη τιμολογίων από τον εκτελούντα το έργο από τους προμηθευτές του.

Βλέπουμε, λοιπόν, ότι σε κάποιες περιπτώσεις παρά την ύπαρξη σαφούς νομοθεσίας, οι ελεγκτικές αρχές δεν εφαρμόζουν τον νόμο, αλλά απαιτείται να προσφύγει ο φορολογούμενος στη ΔΕΔ για να διεκδικήσει το αυτονόητο: την εφαρμογή του νόμου. Ανάμεσα στα θετικά, βέβαια, συγκαταλέγεται το ότι η ΔΕΔ πράγματι ασχολείται με τις υποθέσεις που φτάνουν ενώπιόν της και σε πολλές περιπτώσεις καταστέλλει την (εκούσια ή ακούσια) αυθαιρεσία των ελεγκτικών οργάνων.

Δείτε το άρθρο και στο [Capital.gr](https://www.capital.gr)

*** Ο κ. Γιώργος Δαλιάνης είναι Πρόεδρος & Διευθύνων Σύμβουλος της Artion A.E. & ιδρυτής του Ομίλου Artion, Οικονομολόγος – Φοροτεχνικός.**

Το ανωτέρω κείμενο έχει ενημερωτικό χαρακτήρα και σε καμία περίπτωση δεν υποκαθιστά τις εξειδικευμένες συμβουλευτικές υπηρεσίες. Για περισσότερες πληροφορίες μπορείτε να απευθυνθείτε στην ARTION A.E (Πουρνάρα 9, Μαρούσι /210 6009062 / www.artion.gr)