



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 : 213 1604536
ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα 12-11-2018
Αριθμός απόφασης: 4649

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/15-06-2018 ενδικοφανή προσφυγή:

Α) της εταιρείας «.....», Α.Φ.Μ., με έδρα στη Νέα Σμύρνη Αττικής οδός αριθμ.,

Β) του του, Α.Φ.Μ., κατοίκου Νέας Σμύρνης, οδός αριθμ.....,

Γ) του του, Α.Φ.Μ., κατοίκου Νέας Σμύρνης, οδός αριθμ. και

Δ) του του, Α.Φ.Μ., κατοίκου Νέας Σμύρνης, οδός αριθμ.,

κατά της αριθμ./...../2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 7 & 5 ν. 4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμ./...../2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 7 & 5 ν. 4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 05-10-2017 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α 3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/15-06-2018 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», Α.Φ.Μ. και των του, Α.Φ.Μ., του, Α.Φ.Μ. και του, Α.Φ.Μ....., ως μελών της ως άνω προσφεύγουσας την κρινόμενη χρήση, όπως αυτό προκύπτει από το σύστημα taxis, 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:

Με την από 14-05-2018 και με αριθμό/...../2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού 8.160,00 €, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2008 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, και 20 του Π.Δ.186/92 (Κ.Β.Σ.), σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§4 του ν. 2523/97.

Οι παραβάσεις αφορούν σε λήψη, από την προσφεύγουσα εταιρεία στην χρήση 2008 τριών (3) πλαστών και εικονικών στο σύνολο τους φορολογικών στοιχείων αξίας (Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών) εκδόσεως της επιχείρησης « », Α.Φ.Μ., με περιγραφόμενο σε αυτά είδος, εργασίες αποκατάστασης υδραυλικών εγκαταστάσεων και δαπέδων καθώς και εργασίες κατασκευής ράμπας εκφόρτωσης και στεγάστρου σε αποθήκη επί της οδού αρ. στην Νέα Σμύρνη), συνολικής καθαρής αξίας 20.400,00 € πλέον Φ.Π.Α. .

Η ως άνω προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 7 & 5 ν. 4337/2015 εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναφέρονται στην από 05-10-2017 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. των ελεγκτών της ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ ΕΡΕΥΝΩΝ & ΔΙΑΣΦΑΛΙΣΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΑΤΤΙΚΗΣ (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.), α) και β), με ελεγχόμενη την προσφεύγουσα εταιρεία.

Ο έλεγχος από την ανωτέρω Υπηρεσία διενεργήθηκε με την αριθμ/2017 εντολή ελέγχου βάσει της ΑΒΜ : – 2015/...../28-09-2015 Εισαγγελικής Παραγγελίας.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1^ος Λόγος Προσφυγής : Παραγραφή της απαίτησης.

Συγκεκριμένα:

Κατά την έννοια της διάταξης του άρθρου 84 παρ. 4 ν. 2238/1994 (ΚΦΕ), δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της προβλεπόμενης στην παράγραφο 1 του ανωτέρω άρθρου 84 πενταετίας και αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπόψη από αυτήν (πρβλ. ΣτΕ 3296/2008, 2703/1997, 2473/1996) είτε η φορολογική αρχή όφειλε να έχει λάβει γνώση τους, εντός της ίδιας πενταετίας, αν είχε επιδείξει την δέουσα επιμέλεια(πρβλ. ΣτΕ 2426/2002, 2700/1965), ήτοι εάν είχε λάβει τα προσήκοντα μέτρα ελέγχου και έρευνας, που προβλέπονται από το νόμο (ΣτΕ 173/2018) . Η εν λόγω άποψη έγινε δεκτή και από την υπ' αριθμ. 268/2017 γνωμοδότηση του ΝΣΚ, την οποία έκανε δεκτή η ΠΟΛ. 1192/2017.

Εν προκειμένω και έπειτα από διαδοχικές παρατάσεις σχετικά με το ως άνω δικαίωμα του Δημοσίου για έλεγχο της διαχειριστικής περιόδου 01.01.2008 έως 21.12.2008 ξεκίνησε την 31.12.2009 και έληξε οριστικά την 31.12.2014.

Επιπλέον στην προκειμένη περίπτωση δεν μπορεί να εφαρμοστεί η δεκαετής παραγραφή, διότι τα φορολογικά στοιχεία της εκδότριας εταιρείας, μεταξύ των οποίων βρίσκονταν και τα επίμαχα τιμολόγια που έλαβε η προσφεύγουσα, ήταν σε γνώση της φορολογικής αρχής τουλάχιστον από το έτος 2013, όπως αναφέρεται στη σελίδα 2 της από 5.10.2017 προσβαλλόμενης έκθεσης ελέγχου και μάλιστα τα εν λόγω φορολογικά στοιχεία είχαν κριθεί ως πλαστά με την από 26.11.2013 έκθεση ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. Δυτικής Ελλάδος. Δηλαδή είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής προ της παρόδου της πενταετούς παραγραφής και ως εκ τούτου δεν μπορούν να θεωρηθούν συμπληρωματικά στοιχεία.

2^ο Λόγος Προσφυγής : Αντισυνταγματικότητα των νόμων με τους οποίους παρατάθηκε το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων τελών και εισφορών, σύμφωνα με την αρχή του κράτους δικαίου, αρχή της ασφάλειας δικαίου και στις εξειδικεύουσες σε αυτήν διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος.

3^ο Λόγος Προσφυγής : Άπασες οι συναλλαγές της προσφεύγουσας εταιρείας είναι πραγματικές και όχι εικονικές.

Συγκεκριμένα οι αναγραφόμενες εργασίες στα επίμαχα Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών (Τ.Π.Υ.) με Νο/05-12-2008,/08-12-2018 και/12-12-2008, εκτελέστηκαν κανονικά.

Η φορολογική αρχή ουδόλως απέδειξε ότι δεν έγιναν οι επίμαχες συναλλαγές.

Στην πραγματικότητα η προσφεύγουσα εταιρεία υπήρξε θύμα ενός ανθρώπου, του «Κ.» που επέλεξε να μην αποδώσει ΦΠΑ και φόρο εισοδήματος στο Ελληνικό Δημόσιο δίδοντας πλαστά τιμολόγια, δεδομένου ότι εισέπραξε στο ακέραιο το τίμημα που αναγράφεται στα επίμαχα τιμολόγια για τις κατασκευές που εκτέλεσε στο χώρο των αποθηκών της προσφεύγουσας εταιρείας.

Σε κάθε περίπτωση η προσφεύγουσα εταιρεία ενήργησε καλόπιστα κατά την λήψη των επίμαχων τιμολογίων.

Για την κρινόμενη χρήση 2008 η προσφεύγουσα εταιρεία έχει γίνει ήδη Περαιώση. Δεδομένου μάλιστα ότι έχει επέλθει 5τία από την Περαιώση, οι προσφεύγοντες εκπρόσωποι της δεν ήταν υπόχρεοι να κρατήσουν τα αθεώρητα αναλυτικά ημερολόγια και αναλυτικά καθολικά, πλην των θεωρημένων

Επειδή με τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 72 της παρ. 11 εδαφ.1 του ν.4174/2013 (το άρθρο 72 αναριθμήθηκε από άρθρο 66 σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015) ορίζεται ότι: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών «προστίμων,» , προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, **η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοση τους.** Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.»

Επειδή στις παρ. 1 και 4 του άρθρου 84 του ν.2238/1994 (όπως η περίπτωση β' της παρ. 4 του άρθρου 84 αντικαταστάθηκε με την παρ. 6 του άρθρου 13 του Ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α' 276/22-12-2006 και σύμφωνα με το άρθρο 39 του ίδιου νόμου ισχύει από 22/12/2006 και μετά) ορίζεται:

1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.

4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται:

...

β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου.

Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α' και β' της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Ν 2238/94, ορίζεται ότι:

2. Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν:

α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου,

β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή
γ).....

Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 9 του Ν 2523/97, ορίζεται ότι:

«5. Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων.

Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1208/20-12-2017 με θέμα την ‘ Παροχή οδηγιών για την ομοιόμορφη εφαρμογή της με ΔΕΛ Β 1181829 ΕΞ 2017/05.12.2017 (Β’4314) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων:

«Ύστερα από την ως άνω Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία απαλείφθηκε η περ. γ` της παρ. 7 της με αριθ. ΔΕΛ Β 1189202 ΕΞ 2016 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., που αφορούσε στην έκδοση πράξεων για χρήσεις 2008 και μετά σε περίπτωση φοροδιαφυγής κατά την έννοια και τα όρια του άρθ. 66 του ν.4174/2013, καθώς και σε συνέχεια της εγκ. ΠΟΛ.1154/2017, με την οποία δόθηκαν οδηγίες για την ομοιόμορφη εφαρμογή των ανωτέρω, παρέχονται οι κάτωθι διευκρινίσεις και πρόσθετες οδηγίες:

1. Ο πίνακας που περιλαμβάνεται στην περ. (α) της παρ. 1 της εγκ. ΠΟΛ.1154/2017 και αφορά στις χρήσεις για τις οποίες εκδίδονται πράξεις προσδιορισμού, σύμφωνα με τη ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017 Απόφαση του Διοικητή Α.Α.Δ.Ε., τροποποιείται ως κάτωθι:

Χρήσεις για τις οποίες εκδίδονται πράξεις προσδιορισμού, σύμφωνα με τη ΔΕΛ Β 1181829 ΕΞ

2017/5.12.2017 Απόφαση Διοικητή Α.Α.Δ.Ε.

ΧΡΗΣΕΙΣ

ΕΦΑΡΜΟΣΤΕΑ ΔΙΑΤΑΞΗ

ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ

2011 και μετά Άρθ. 84 § 1 ν. 2238/1994 (σε συνδυασμό Κανόνας πενταετούς παραγραφής με αρθ. 72 § 11, εδ. α`, ν. 4174/2013) και άρθ. 36 § 1 του ν.4174/2013

2006 και μετά Άρθ. 84 § 4 ν. 2238/1994 και 68 § 2α` του ίδιου νόμου (σε συνδυασμό με αρθ. 72 § 11, εδ. α`, ν. 4174/2013) Η εφαρμογή των διατάξεων προϋποθέτει συμπληρωματικά στοιχεία

2001 και μετά Άρθ. 84 § 5 ν. 2238/1994 (σε συνδυασμό με αρθ. 72 § 11, εδ. α`, ν. 4174/2013) Αφορά αποκλειστικά την περίπτωση μη

Περαιτέρω, με τη με αριθ. 268/2017 Γνωμοδότηση της Α` Τακτικής Ολομέλειας του ΝΣΚ, η οποία έγινε αποδεκτή από το Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. και κοινοποιήθηκε με την εγκ. ΠΟΛ.1192/2017, έγινε δεκτό ότι, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 του ΚΦΔ, σε συνδυασμό με τη διάταξη του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 11 του άρθρου 72 του ίδιου Κώδικα, με τις οποίες παρεκτείνεται ο χρόνος της παραγραφής σε εικοσαετή σε περιπτώσεις φοροδιαφυγής που διαπράχθηκε πριν την έναρξη ισχύος του ΚΦΔ, υπό την προϋπόθεση ότι το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί μέχρι τότε, είναι εφαρμοστέες από τη Φορολογική Διοίκηση για τις περιπτώσεις φοροδιαφυγής που διαπράχθηκαν στις χρήσεις 2012 και 2013 και όχι σε χρήσεις προγενέστερες του έτους 2012.

Συνεπώς κατ` εφαρμογή των παραπάνω, για τις χρήσεις 2008 έως 2010 δεν υπάρχει δυνατότητα έκδοσης πράξεων προσδιορισμού φόρου και προστίμου σε εκκρεμείς υποθέσεις ελέγχου, δυνάμει των διατάξεων της παρ. 3 του άρθ. 36 του ΚΦΔ, σε συνδυασμό με τη διάταξη του δεύτερου εδαφίου της παρ. 11 του άρθ. 72.

2. Περαιτέρω, διευκρινίζεται ότι, η έκδοση πράξεων για χρήσεις 2006 και μετά, δυνάμει των οριζομένων στις διατάξεις της περ. α` της παρ. 2 του άρθ. 68 και της παρ. 4 του άρθ. 84 του ν.2238/1994, καθώς και των παρ. 3 του άρθ. 49 και παρ. 2 του άρθ. 57 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000), σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ. 11 του άρθ. 72 του ν.4174/2013, είναι δυνατή μόνο εφόσον προκύπτουν συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των ως άνω διατάξεων σε συνδυασμό με τα οριζόμενα στις εγκυκλίους ΠΟΛ.1191/2017 και ΠΟΛ.1194/2017.

Κατά τα λοιπά ισχύουν οι οδηγίες που έχουν δοθεί με την εγκ. ΠΟΛ.1154/2017.»

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι, περιήλθαν σε γνώση, αρχικά της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΣΜΥΡΝΗΣ και στην συνέχεια της αρμόδιας για τον φορολογικό έλεγχο Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ, συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Ν.2238/94 και συγκεκριμένα:

Με το υπ` αριθμ. πρωτ./10-10-2017 διαβιβαστικό έγγραφο της ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ ΕΡΕΥΝΩΝ & ΔΙΑΣΦΑΛΙΣΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΑΤΤΙΚΗΣ (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.), την **23-10-2017** παρελήφθη από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΣΜΥΡΝΗΣ, η από 05-10-2017 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. των ελεγκτών της ως άνω Υπηρεσίας α) και β),(αριθμ. πρωτ. Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΣΜΥΡΝΗΣ/23-10-2017), με ελεγχόμενη την προσφεύγουσα εταιρεία, στο πόρισμα της οποίας αναφέρεται ότι η προσφεύγουσα εταιρεία έλαβε τη χρήση 2008 τα επίμαχα Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών από την εκδότρια εταιρεία « », Α.Φ.Μ., τα οποία κρίθηκαν από τον έλεγχο πλαστά και εικονικά.

Ακολούθως, η ως άνω έκθεση ελέγχου διαβιβάστηκε λόγω αλλαγής αρμοδιότητας, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΣΜΥΡΝΗΣ, στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ με το αριθμ. πρωτ. ΕΜΠ./03-11-2017 διαβιβαστικό έγγραφο το οποίο και παρελήφθη την **03-11-2017** από την Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ λαμβάνοντας αριθμ. πρωτ./03-11-2018.

Επειδή τα συμπληρωματικά και συγκεκριμένα η από 05-10-2017 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. των ελεγκτών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. περιήλθε σε γνώση της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΣΜΥΡΝΗΣ την **23-10-2017** και ακολούθως στην Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ την 03-11-2017, ήτοι μετά την πάροδο πενταετίας και πριν την πάροδο δεκαετίας της κρινόμενης χρήσης 2008.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση και όλως επικουρικώς, στο κεφάλαιο "ΑΙΤΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ" της προαναφερόμενης έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. των ελεγκτών της ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ ΕΡΕΥΝΩΝ & ΔΙΑΣΦΑΛΙΣΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΑΤΤΙΚΗΣ (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) , με ελεγχόμενη την προσφεύγουσα εταιρεία, αναφέρεται :

« Η Υπηρεσία μας διενεργεί έλεγχο βάσει της ΑΒΜ : Α..... – **2015/...../28-09-2015** Εισαγγελικής Παραγγελίας. Η ανωτέρω Εισαγγελική Παραγγελία παραγγέλλει όπως διενεργήσουμε προκαταρκτική εξέταση προς διερεύνηση των καταγγελλομένων σε ΕΞΩΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ- ΠΡΟΣΚΛΗΣΗ της επιχείρησης « », με Α.Φ.Μ. Σκέλος αυτής της ΕΞΩΔΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ- ΠΡΟΣΚΛΗΣΗΣ αφορούσε στις φερόμενες συναλλαγές της επιχείρησης με την ατομική Στην ανωτέρω Εισαγγελική Παραγγελία συσχετίστηκε η συναφής **Γ 2015/.....** Εισαγγελική Παραγγελία που επικεντρώνεται στις συναλλαγές της με την επιχείρηση»

Επειδή το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, προστίμων παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, ήτοι την **31/12/2018**, σύμφωνα με τις συνδυαστικές διατάξεις του άρθρου 9§5 του ν.2523/1997 και των άρθρων 57 και 49 του Ν 2859/2000.

Επειδή η προσβαλλόμενη υπ' αριθ./...../2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 7 & 5 ν. 4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ, εκδόθηκε βάσει των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου την 14-05-2018 και κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 4174/2013, την 05-06-2018.

Επειδή, η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε εντός της δεκαετούς προθεσμίας που ορίζουν οι διατάξεις του άρθρου 84 §2 του Ν. 2238/1994, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την έκδοση και κοινοποίηση πράξεων επιβολής προστίμων για τη χρήση 2008 **απορρίπτεται ως αβάσιμος.**

Επειδή στο πρώτο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 18 του 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 άρθρου 18 του Κ.Β.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.»

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 με τη περιπτ. β' 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 αγорών 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, όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία 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 αντισυμβαλλομένου 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 φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο) (ΣτΕ 506/08-02-2012).

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 ΣΤΕ όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία 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 πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣΤΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (ΣΤΕ 1184, 1126/2010).

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση **1404/2015 ΣΤΕ** αν η φορολογική αρχή αποδείξει ότι ο εκδότης είναι μεν πρόσωπο φορολογικώς υπαρκτό, αλλά εν όψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων ή της υλικοτεχνικής υποδομής της επιχειρήσεώς του και του προσωπικού που απασχολεί, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή, το βάρος αποδείξεως της αληθείας της συναλλαγής φέρει ο λήπτης του τιμολογίου.

Επειδή, από τον διενεργηθέντα έλεγχο και την από 05-10-2017 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) των ελεγκτών της ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ ΕΡΕΥΝΩΝ & ΔΙΑΣΦΑΛΙΣΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΑΤΤΙΚΗΣ (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.), α) και β), που αποτελεί την νόμιμη αιτιολογία της υπ' αριθμ./...../2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 7 & 5 ν. 4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008, λεπτομερειακά αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής ότι τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία που έλαβε η προσφεύγουσα εταιρία από επιχείρηση με τα στοιχεία

«», Α.Φ.Μ., είναι πλαστά και εικονικά.

Συγκεκριμένα στην από 05-10-2017 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) στην σελίδα 8 και στο Κεφάλαιο " ΕΛΕΓΧΟΣ " αναφέρεται ότι:

« Μετά από όλα τα ανωτέρω ο έλεγχος κρίνει τον με ΑΦΜ ως υποκρυπτόμενο πρόσωπο στην έκδοση πλαστών και εικονικών στοιχείων για λογαριασμό της επιχείρησης προς διάφορες επιχειρήσεις.

Ο κ. ως εκδότης πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων στην ατομική του επιχείρηση την χρήση 2006 και 2007 ήλθε σε επαφή με την επιχείρηση ως νόμιμος εκπρόσωπός της για το χρονικό διάστημα από 15/02/2008 έως 30/06/2008 και μετά την αποχώρηση του εξέδωσε πλαστά και εικονικά φορολογικά στοιχεία χρησιμοποιώντας άλλη σφραγίδα με τα στοιχεία της

Ο έλεγχος εξέδωσε οίκοθεν το υπ' αριθμ./12-07-2017 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου – Κλήση σε ακρόαση με τις διαπιστώσεις του και τον υπ' αριθμ...../12-07-2017 Προσωρινό

Προσδιορισμό Προστίμου, κρίνοντας τον κ. ως υποκρυπτόμενο πρόσωπο στην έκδοση των πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων. Με την υπ' αριθμ./13-07-2017 εντολή ελέγχου της Υπηρεσίας μας ο έλεγχος επέδωσε τα ανωτέρω έγγραφα στον Δήμο Παλαιού Φαλήρου λόγω αγνώστου διαμονής. Αν και παρήλθε το οριζόμενο χρονικό διάστημα ο κ. δεν ανταποκρίθηκε στην κλήση προς ακρόαση. »

Επίσης στο Κεφάλαιο “ ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ ” της ίδιας έκθεσης ελέγχου μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι:

- 1) Από τον έλεγχο των τηρουμένων βιβλίων και στοιχείων της ως άνω φερόμενης ως εκδότριας επιχείρησης δεν προκύπτει η έκδοση φορολογικών στοιχείων προς την προσφεύγουσα εταιρεία. Συγκεκριμένα αναφέρεται ότι η ως άνω εκδότρια επιχείρηση δεν έχει συμπεριλάβει την προσφεύγουσα εταιρεία στην υποβληθείσα συγκεντρωτική κατάσταση πελατών – προμηθευτών, και δηλώνει αμέτοχη για τις επίμαχες συναλλαγές. Σε ένορκη κατάθεση του ο νόμιμος εκπρόσωπος της ως άνω εκδότριας εταιρείας κ. δήλωσε ότι δεν γνωρίζει την προσφεύγουσα εταιρεία.
- 2) Το αντικείμενο εργασιών της εκδότριας εταιρείας δεν σχετίζεται με τις εργασίες που αναγράφονται στα επίμαχα Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών .
- 3) Στα επίμαχα Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών εμφανίζονται να έχουν πραγματοποιηθεί εργασίες βελτίωσης και αποκατάστασης στην αποθήκη επιφάνειας 170τ.μ. επί της οδούαρ.στην Νέα Σμύρνη, συνολικής καθαρής αξίας 17.400,00€, όμως βάσει του με αριθμ. πρωτ./28-09-2017 εγγράφου του ιδιοκτήτη του ως άνω ακινήτου, καμία εργασία δεν έχει πραγματοποιηθεί από την προσφεύγουσα εταιρεία και το εν λόγω ακίνητο παρελήφθη στην κατάσταση που είχε παραδοθεί.
- 4) Ο έλεγχος διαπίστωσε ότι ως άνω αποθήκη δεν είχε δηλωθεί ως εγκατάσταση από την προσφεύγουσα εταιρεία στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. .
- 5) Τα επίμαχα Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών είναι και πλαστά διότι είναι διάτρητα εκτός θεώρησης της Δ.Ο.Υ. .

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας ότι άπασες οι επίμαχες συναλλαγές είναι πραγματικές και όχι εικονικές, είναι αβάσιμος.

Επειδή, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές αναφέρονται στην από 05-10-2017 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) των ελεγκτών της ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ ΕΡΕΥΝΩΝ & ΔΙΑΣΦΑΛΙΣΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΑΤΤΙΚΗΣ (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.), α) και β), κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 04-06-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής: α) της εταιρείας «.....», Α.Φ.Μ., β) του του, Α.Φ.Μ., γ) του του, Α.Φ.Μ. και δ) του του, Α.Φ.Μ.

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

Διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2008:

Πρόστιμο άρθρου 7§3περ. β του ν. 4337/2015 : **8.160,00 €**

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.