



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 03/05/2018

Αριθμός απόφασης:2240

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 11 της Δ.ΟΡΓ. Α 1036960 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 παρ.3 του άρθρου 47 του ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

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

ε. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

2. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **03/01/2018** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ετερόρρυθμης εταιρείας, **ΑΦΜ**, με έδρα στη Νίκαια Αττικής, επί της οδού κατά της υπ'αριθμ./01-12-2017 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ.3 του ν.4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01/1992-31/12/1992 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ και τα προσκομιζόμενα με την υπό κρίση προσφυγή σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ'αριθμ./01-12-2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ.3 του ν.4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01/1992-31/12/1992 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου, των οποίων ζητείται η ακύρωση .

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **03/01/2018** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ετερόρρυθμης εταιρείας, 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 υπ'αριθμ./01-12-2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ.3 του ν.4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01/1992-31/12/1992, κατ' επανάληψη διαδικασίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ, επιβλήθηκε πρόστιμο λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 19 του ν.2523/1997 και των άρθρων 2,12,13 και 18 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) ποσού **9.704,24 ευρώ (24.260,60 X 40%)**.

Η παράβαση αφορά σε λήψη πέντε (5) εικονικών φορολογικών στοιχείων εκδοθέντων από την επιχείρηση, ΑΦΜ, συνολικής καθαρής αξίας 24.260,60 ευρώ (8.266.800 δρχ).

Συγκεκριμένα σε εκτέλεση της υπ'αριθμ./03-05-2017 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ, η οποία εκδόθηκε συνεπεία της υπ'αριθμ./2016 Απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Πειραιά, διενεργήθηκε έλεγχος κατ' επανάληψη διαδικασίας στην προσφεύγουσα επιχείρηση.

Η εν λόγω απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Πειραιά απέρριψε την έφεση με αύξοντα αριθμό/09-03-2012 που είχε ασκήσει το Ελληνικό Δημόσιο κατά της υπ'αριθμ./22-08-2011 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά. Η απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά είχε ακυρώσει την υπ'αριθμ./20-03-2003 απόφαση επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νίκαιας, διαχειριστικής περιόδου 01/01/1992-31/12/1992 (η οποία εκδόθηκε κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου της από 18/03/2003 έκθεσης ελέγχου ΚΒΣ του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Νίκαιας,), με το σκεπτικό ότι η προσφεύγουσα εταιρεία στερήθηκε το προβλεπόμενο στο άρθρο 20 του Συντάγματος δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης από την Φορολογική Αρχή και ανέπεμψε την υπόθεση προκειμένου να τηρηθεί η προβλεπόμενη διαδικασία.

Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ προκειμένου να θεραπεύσει την ανωτέρω τυπική πλημμέλεια προέβη σε επανάληψη διαδικασίας και συντάχθηκε προς τούτο η από 28/11/2017 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Κ.Β.Σ., της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ, και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, πράξη επιβολής προστίμου.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να ακυρωθεί η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Το δικαίωμα του Ελληνικού Δημοσίου για επίδοση καταλογιστικής πράξης έχει παραγραφεί. Η Φορολογική Αρχή όφειλε εντός έτους από την κοινοποίηση σε αυτή της με αριθμό/2011 Απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά, να εκδώσει και να κοινοποιήσει νέα πράξη, η δε επιδικία που προκλήθηκε με την άσκηση εφέσεως δεν διέκοψε την δεκαετή, ούτε την ενιαύσια παραγραφή.
2. Η προσβαλλόμενη πράξη θα πρέπει να ακυρωθεί λόγω εφαρμογής της αρχής της αναδρομικής εφαρμογής της ηπιότερης φορολογικής διάταξης. Σύμφωνα με την νομολογία των Ελληνικών Δικαστηρίων και της Γενικής Αρχής του Δικαίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης θα πρέπει να ισχύσει αναδρομικά η πλήρης κατάργηση του προστίμου που αντιστοιχεί στην παράβαση λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων (σχετική η υπ'αριθμ./2017 Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά -2^ο Μονομελές).

Επειδή στην παρ.11 του άρθρου 72 του ν.4174/2013 ορίζεται:

«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 έκδοσή 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 στο άρθρο 68 παρ.6 του ν.δ.3323/1955 (ισχύων ΚΦΕ κατά την υπό κρίση διαχειριστική περίοδο) ορίζεται:

«Όταν το φύλλο ελέγχου ακυρωθεί για τυπικούς λόγους με απόφαση του διοικητικού δικαστηρίου η οποία κοινοποιείται στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής του ή μετά τη λήξη του χρόνου της παραγραφής ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας δύναται να κοινοποιήσει νέο φύλλο ελέγχου μέσα σε ένα έτος από την κοινοποίηση της απόφασης.».

Επειδή και στο άρθρο 84 παρ.6 του ν.2238/1994 ορίζεται:

«Αν το φύλλο ελέγχου ακυρωθεί για τυπικούς λόγους με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, η οποία κοινοποιείται στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής του ή μετά τη συμπλήρωση του χρόνου της παραγραφής, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να εκδώσει και να κοινοποιήσει νέο φύλλο ελέγχου μέσα σε ένα (1) έτος από την κοινοποίηση της απόφασης.».

Επειδή στο Δημόσιο Λογιστικό και συγκεκριμένα στην παρ. 4 του άρθρου 87 του ν.2362/1995 αλλά και την παρ. 4 του άρθρου 137 του ν. 4270/2014, ο οποίος αντικατέστησε το ν.2362/1995, ορίζονται θέματα παραγραφής και

«4. Σε περίπτωση δικαστικής αμφισβητήσεως από οποιονδήποτε είτε του νόμιμου τίτλου γενικά της απαιτήσεως του Δημοσίου είτε της νομιμότητας της βεβαιώσεως αυτής εν στενή έννοια είτε της για οποιονδήποτε λόγο εγκυρότητας πράξεως της αναγκαστικής εκτελέσεως προς είσπραξη απαιτήσεως του Δημοσίου (διοικητικής εκτελέσεως), η προβλεπόμενη παραγραφή της απαιτήσεως του Δημοσίου προς βεβαίωση (εν ευρεία έννοια) ή προς είσπραξη της βεβαιωμένης απαιτήσεως του αναστέλλεται μέχρι της εκδόσεως επί της δικαστικής ταύτης διενέξεως τελεσίδικης δικαστικής αποφάσεως και δεν συμπληρώνεται αυτής σε κάθε περίπτωση προ της παρόδου ενός έτους από την επιμέλεια των αντιδίκων

του Δημοσίου κοινοποιήσεως με δικαστικό επιμελητή στον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας και τον Υπουργό Οικονομικών της τελεσίδικης δικαστικής αποφάσεως...».

Επειδή στο κεφ.Β παρ.1 της ΠΟΛ 1154/2016 της Γ.Γ.Δ.Ε. σημειώνεται ότι, όσον αφορά την αναστολή και τη διακοπή της παραγραφής των απαιτήσεων του Δημοσίου που γεννήθηκαν μέχρι την έναρξη ισχύος του Ν.2362/1995, ήτοι μέχρι και την 31/12/1995, που δεν έχουν υποπέσει σε παραγραφή κατά την έναρξη ισχύος του Ν.2362/1995 (1/1/1996), εφαρμόζονται οι σχετικές διατάξεις του νόμου αυτού (άρθρων 87 και 88, αντίστοιχα), εάν τα επαγόμενα την αναστολή ή τη διακοπή γεγονότα έχουν συντελεστεί μετά την ανωτέρω ημερομηνία, σύμφωνα με τη μεταβατική διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 107 του Ν. 2362/1995 .

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση η υπό κρίση απαίτηση του Ελληνικού Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί καθώς:

-Η υπ'αριθμ./20-03-2003 απόφαση επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/1992-31/12/1992 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νίκαιας, εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε εντός της δεκαετούς παραγραφής καθώς το οικονομικό έτος 1992 παραγράφονταν την 31/12/2003 και η προσφυγή κατά αυτής ασκήθηκε την 28/07/2003 (και αυτή ενός του προβλεπόμενου χρόνου παραγραφής).

-Εν συνεχεία εκδόθηκε η υπ'αριθμ./2011 πρωτόδικη Απόφαση η οποία ακύρωσε για τυπικό λόγο την ως άνω απόφαση επιβολής προστίμου, και κατά της πρωτόδικης Απόφασης ασκήθηκε εμπρόθεσμα έφεση του Ελληνικού Δημοσίου. Κατόπιν εκδικάσεως της εφέσεως εκδόθηκε η με αριθμ./2016 τελεσίδικη απορριπτική απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Πειραιά η οποία κοινοποιήθηκε στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ την 20/02/2017. Προς εκτέλεση της εν λόγω τελεσίδικης απόφασης διενεργήθηκε έλεγχος κατ' επανάληψη της διαδικασίας και εκδόθηκε η υπ'αριθμ./01-12-2017 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ.3 του ν.4337/2015 η οποία κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία μέσω θυροκολλήσεως την 06/12/2017 και επ' αυτής ασκήθηκε εμπρόθεσμα η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή.

Επειδή στην παρ.3 του άρθρου 7 του ν.4337/2015 ορίζεται

«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:

.....
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.».

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι παραβιάζεται η αρχή της αναδρομικής εφαρμογής της ηπιότερης φορολογικής διάταξης και ότι θα έπρεπε να ισχύσει αναδρομικά η πλήρης κατάργηση του προστίμου που αντιστοιχεί στην παράβαση λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Επειδή σε κάθε περίπτωση ο έλεγχος της συνταγματικότητας των φορολογικών νόμων και διατάξεων, και εν προκειμένω των διατάξεων του άρθρου 7 του ν.4337/2015 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 ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 28/11/2017 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Κ.Β.Σ., της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, επί των οποίων 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 ημερομηνία κατάθεσης **03/01/2018** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ετερόρρυθμης εταιρείας, **ΑΦΜ**

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

Διαχειριστική περίοδος 01/01/1992-31/12/1992

Πρόστιμο του άρθρου 7 παρ. 3 περ.(β) του ν.4337/2015 : $24.260,60 \times 40\% = 9.704,24$ ευρώ

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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 .