



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, 07/06/2017

Αριθμός απόφασης: 3244

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

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

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

3. 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.

4. Την υπ' αριθμ./2010 προσφυγή με αίτημα διοικητικής επίλυσης ενώπιον του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου της εταιρείας «..... Ο.Ε.», ΑΦΜ με έδρα στις επί της οδού με αριθμ....., κατά της υπ' αριθμ...../2010 Πράξης Επιβολής Προστίμου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν.2523/1997, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αχαρνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01/1999-31/12/1999, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ...../2010 Πράξη Επιβολής Προστίμου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν.2523/1997, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αχαρνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01/1999-31/12/1999, της οποίας ζητείται η ακύρωση άλλως ανάκληση ή μεταρρύθμισή της, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Την υπ' αριθμ...../2016 απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου

7. Το υπ' αριθμ...../2017 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς.

8. Τις απόψεις της ως άνω φορολογικής αρχής.
9. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της υπ' αριθμ./2010 προσφυγής με αίτημα διοικητικής επίλυσης ενώπιον του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου της εταιρείας «..... **Ο.Ε.**», η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./2010 **Πράξη Επιβολής Προστίμου**, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αχαρνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01/1999-31/12/1999 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν.2523/1997 ποσού **17.595.900 δρχ (5.865.300 δρχ Χ 3)** ήτοι ποσό σε ευρώ **51.638,74**.

Η ως άνω παράβαση καταλογίσθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία καθόσον στην διαχειριστική περίοδο 01/01/1999-31/12/1999 ως λήπτης δώδεκα (12) εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων, εκδόσεως, ΑΦΜ, συνολικής καθαρής αξίας **32.585.000 δρχ.** διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ποσού **5.865.300 δρχ.**

Σύντομο ιστορικό - ισχύον νομοθετικό πλαίσιο - σχετικές θέσεις της διοίκησης

Δυνάμει των με αριθμ.πρωτ./2004 και/2005 δελτίων πληροφοριών του ΔΕΚ ΑΘΗΝΩΝ περί λήψεως εικονικών φορολογικών στοιχείων από την προσφεύγουσα εταιρεία, εκδόθηκε η υπ' αριθμ...../2005 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΧΑΡΝΩΝ, διενεργήθηκε επανέλεγχος και βάσει αυτού εκδόθηκε η υπ' αριθμ...../2010 **Πράξη Επιβολής Προστίμου**, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αχαρνών διαχειριστικής περιόδου 01/01/1999-31/12/1999,

Η προσφεύγουσα εταιρεία κατέθεσε κατά της ανωτέρω πράξεως την υπ' αριθμ...../2010 προσφυγή - αίτηση συμβιβασμού ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου

Το Μονομελές Διοικητικό Πρωτοδικείο με την υπ' αριθμ...../2016 απόφασή του:

«Αναπέμπει την υπόθεση στον Προϊστάμενο της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας Κηφισιάς (πρώην Αχαρνών), προκειμένου να τηρηθεί η νόμιμη διαδικασία διοικητικής επίλυσης της διαφοράς.»

Η Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, προκειμένου να τηρηθεί η προβλεπόμενη στην παρ. 10 του άρθρου 72 του Κ.Φ.Δ. (Ν. 4174/2013) (όπως αναριθμήθηκε το άρθρο 66 σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015) διαδικασία, στις 05/01/2017 επέδωσε στην (εξουσιοδοτημένη της, νόμιμο εκπρόσωπο της προσφεύγουσας εταιρείας) την με αριθ.πρωτ...../2016 πρόσκληση για αποδοχή της πράξης

και συγκεκριμένα, κάλεσε αυτήν, όπως εντός πέντε (5) εργάσιμων ημερών προσέλθει στα γραφεία της Υπηρεσίας για την αποδοχή της διοικητικής πράξεως που εκδόθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας και για την οποία εκδόθηκε η υπ' αριθμ...../2016 απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου

Η προσφεύγουσα εταιρεία δεν ανταποκρίθηκε στην πρόσκληση, όπως μας ενημερώνει η προαναφερόμενη Δ.Ο.Υ. στο έγγραφο απόψεων προς την Υπηρεσία μας, και εν συνεχεία διαβίβασε τον σχετικό φάκελο στην Υπηρεσία μας με το αριθμ. πρωτ./2017 (αριθ. πρωτ. ΔΕΔ/2017) έγγραφο, για τις δικές μας ενέργειες.

Η προσφεύγουσα εταιρεία άσκησε την προαναφερόμενη προσφυγή με αίτημα διοικητικής επίλυσης της διαφοράς ενώπιον του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Μη αυτοτελής έλεγχος εικονικότητας.
- Μη προσδιορισμός εικονικότητας και γεγονότος διενέργειας έκπτωσης.
- Παράλειψη προηγούμενης ακρόασης.
- Παράνομος ο επανέλεγχος ένεκα περαίωσης-ανυπαρξία νέων στοιχείων.
- Η προσβαλλόμενη πράξη έχει παρακολουθηματικό χαρακτήρα και ακυρώνεται στην περίπτωση που θα ακυρωθεί η κύρια πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α. την οποία έχει προσβάλλει ενώπιον του δικαστηρίου η οποία είναι βέβαιη ότι θα ευδοκιμήσει και θα συμπαρασύρει και την εν λόγω προσβαλλόμενη πράξη.
- Ως προς την εικονικότητα ως προς το πρόσωπο του εκδότη ισχυρίζεται άγνοια εικονικότητας και επίσης η φορολογική αρχή η οποία έχει το βάρος της απόδειξης δεν απέδειξε την ανυπαρξία του εκδότη καθόσον διαφοροποιεί χωρίς καμία αιτιολογία και χωρίς κανένα προφανή λόγο το κριτήριό της για το σε ποιες συναλλαγές ο (εκδότης) ενεργούσε πράγματι επ' ονόματί του και σε ποιες εικονικά.

Επειδή, τηρήθηκε η διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 72§10 του Ν. 4174/2013, καθώς και από την αριθμ...../2016 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου, και η προσφεύγουσα εταιρεία δεν ανταποκρίθηκε στην Πρόσκληση της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, για την αποδοχή της προσβαλλόμενης πράξης εντός της αποκλειστικής προθεσμίας των πέντε (5) εργάσιμων ημερών από την επίδοση αυτής (Πρόσκλησης).

Επειδή στην παρ.5 του άρθρου 9 του ν.3259/2004 ορίζεται:

«Η αποδοχή από τον επιτηδευματία του Εκκαθαριστικού Σημειώματος συνεπάγεται την αυτόματη περαίωση όλων των δηλώσεων εισοδήματος και λοιπών φόρων που αφορούν τις χρήσεις αυτές και επιφέρει όλα τα αποτελέσματα της Διοικητικής Επίλυσης της Διαφοράς, τα δε καταβληθέντα στο Δημόσιο χρηματικά ποσά κατ' εφαρμογή της ρύθμισης αυτής δεν αναζητούνται.

Κατ' εξαίρεση των αναφερομένων στο προηγούμενο εδάφιο, σε περίπτωση που μετά την υπογραφή από τον επιτηδευματία της πράξης αποδοχής του Εκκαθαριστικού Σημειώματος

περιέλθουν σε γνώση του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. νέα στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Ν. 2238/1994, εκδίδεται σύμφωνα με αυτά συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου και συμψηφίζεται ο καταβληθείς φόρος εισοδήματος και Φ.Π.Α...».

Επειδή στην παρ.2 του άρθρου 68 του ν.2238/1994 1994 (Όπως η παρ. 2 του άρθρου 68 αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 13 του Ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α΄ 276/22-12-2006) και σύμφωνα με το άρθρο 39 του ιδίου νόμου ισχύει για τα φύλλα ελέγχου που εκδίδονται από τη δημοσίευση του Ν.3522/2006 (22/12/2006) και μετά) ορίζεται:

«Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν 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 ή γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου. 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 στην παρ.5 του άρθρου 9 του ν.2523/1997 ορίζεται:

«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 Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.».

Επειδή εν προκειμένω σύμφωνα με το κεφ. «ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΕΤΗ-ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΕΣ ΠΕΡΙΟΔΟΙ-ΙΣΤΟΡΙΚΟ ΕΛΕΓΧΟΥ» της οικείας έκθεσης ελέγχου η προσφεύγουσα εταιρεία την 03/11/2005 αποδέχτηκε το με αριθμό/4 εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης του ν.3259/2004 με το οποίο περαίωσε τα οικονομικά έτη 1999,2000 και 2003. Κατόπιν της περαίωσης περιήλθαν σε γνώση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αχαρνών νέα στοιχεία και συγκεκριμένα το με αριθμό πρωτοκόλλου/2005 δελτίο πληροφοριών του ΔΕΚ ΑΘΗΝΩΝ και δυνάμει αυτού εκδόθηκε η υπ'αριθμ...../2005 εντολή επανελέγχου. Ως εκ τούτου βάσει του ιστορικού της υπόθεσης το εν λόγω δελτίο πληροφοριών δεν ήταν σε γνώση του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ. κατά τον χρόνο περαίωσης διότι στην αντίθετη περίπτωση θα

συνυπολογίζονταν στο εκκαθαριστικό σημείωμα της περαίωσης όπως συνυπολογίσθηκαν τα αναφερόμενα στην σελίδα 2 της οικείας έκθεσης ελέγχους δελτία πληροφοριών, συνεπώς ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας περί ανυπαρξίας νέων στοιχείων απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή στις παρ.1 και 2 του άρθρου 6 του ν.2523/1997 ορίζεται:

«Στο Φ.Π.Α. όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στο φόρο, ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου ή στοιχείου το οποίο νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 του Ν. 1642/1986 και των εκάστοτε υπουργικών αποφάσεων, που ορίζουν τη διαδικασία της επιστροφής αυτής, ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο, με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, επιβάλλεται ειδικό πρόστιμο ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.

2. Η έννοια των πλαστών και εικονικών στοιχείων ορίζεται από τις διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 19 του παρόντος νόμου.».

Επειδή στην παρ.4 του άρθρου 19 του ν.2523/1997 ορίζεται: .

«Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο 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 κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία...».

Επειδή εν προκειμένω, από τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκε ότι για την υπό κρίση διαχειριστική περίοδο υφίστανται παραβάσεις οι οποίες καταλογίσθηκαν με την **υπ'αριθμ...../2005** Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αχαρνών, και συγκεκριμένα επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία πρόστιμο 95.627,00 ευρώ λόγω λήψης πέντε εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας **32.585.000 δρχ (95.627 ευρώ)** .

Επειδή κατά της **υπ'αριθμ...../2005** Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αχαρνών έχει ασκηθεί από την προσφεύγουσα εταιρεία η από 21-02-2006 προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Κατόπιν τηλεφωνικής επικοινωνίας με την Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς η Υπηρεσία μας ενημερώθηκε ότι για την εν λόγω προσφυγή εκδόθηκε η **υπ'αριθμ...../2015** θετική απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου επί της οποίας ασκήθηκε έφεση από την Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς. Ως εκ τούτου η

κρίση περί της ως άνω διαπιστωθείσας παράβασης εκκρεμεί δικαστικώς και δεν κρίνεται με την παρούσα προσφυγή.

Επειδή από τον διενεργηθέντα έλεγχο, κατόπιν της υπ' αριθμ...../2005 εντολής επανελέγχου Φ.Π.Α., διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία ως λήπτης δώδεκα (12) εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων, εκδόσεως, ΑΦΜ, συνολικής καθαρής αξίας **32.585.000 δρχ.** διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ποσού **5.865.300 δρχ.** Ως εκ τούτου ορθώς επιβλήθηκε ειδικό πρόστιμο ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που εξέπεσε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν.2523/1997.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 18/12/2009 έκθεση ελέγχου άρθρου 6 του ν.2523/1997 του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Αχαρνών, επί των οποίων εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθμ...../2010 προσφυγής με αίτημα διοικητικής επίλυσης και την διαβίβαση της υποθέσεως για συζήτηση ενώπιον του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου, σύμφωνα με την υπ' αριθ. /2016 απόφασή του.

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

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**