



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Καλλιθέα 14/10/2016

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης:3424

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα

Τηλέφωνο :

ΦΑΞ :

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

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

δ. 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.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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..... προσφυγή με αίτημα διοικητικής επίλυσης ενώπιον του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου της εταιρείας «.....», ΑΦΜ με έδρα στις Αττικής, επί της οδού, κατά της υπ' αριθμ..... Πράξης **Επιβολής Προστίμου άρθρου 6 του ν.2523/1997** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/1998-31/12/1998, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ.....Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 6 του ν.2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/1998-31/12/1998, της οποίας ζητείται η ακύρωση άλλως ανάκληση ή μεταρρύθμισή της, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Την υπ' αριθμ.....απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου –
7. Το υπ' αριθμ.έγγραφο της Δ.Ο.Υ.
8. Τις απόψεις της ως άνω φορολογικής αρχής.
9. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της υπ' αριθμ..... προσφυγής με αίτημα διοικητικής επίλυσης ενώπιον του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου της εταιρείας «.....», 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.....Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 6 του ν.2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/1998-31/12/1998, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ποσού **6.021.000 δρχ.**, ή **17.669,85 ευρώ**.

Η ως άνω παράβαση καταλογίσθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία καθόσον στην διαχειριστική περίοδο 01/01/1998-31/12/1998 ως λήπτης πέντε (5) εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων, εκδόσεως, ΑΦΜ, συνολικής καθαρής αξίας 11.150.000 δρχ. διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ποσού **2.007.000 δρχ.**

Σύντομο ιστορικό - ισχύον νομοθετικό πλαίσιο - σχετικές θέσεις της διοίκησης

Κατόπιν της υπ' αριθμ...../2005 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διενεργήθηκε επανέλεγχος βάσει του οποίου εκδόθηκε η υπ' αριθμ.....Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 6 του ν.2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/1998-31/12/1998.

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

Το Μονομελές Διοικητικό Πρωτοδικείο –με την υπ' αριθμ.απόφαση του:

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

Η Δ.Ο.Υ., 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, στιςκοινοποίησε στην, νόμιμο εκπρόσωπο της προσφεύγουσας εταιρείας την με αριθμ.πρωτ.....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.....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 αριθ.πρωτ.(αριθ. πρωτ. ΔΕΔ) έγγραφο, για τις δικές μας ενέργειες.

Η προσφεύγουσα εταιρεία άσκησε την προαναφερόμενη προσφυγή με αίτημα διοικητικής επίλυσης της διαφοράς ενώπιον του 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.....απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου—, και η προσφεύγουσα εταιρεία δεν ανταποκρίθηκε στην Πρόσκληση της Δ.Ο.Υ., 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.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 στην παρ.2 του άρθρου 68 του ν.2238/1994 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 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 αριθμόεκκαθαριστικό 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. νέα στοιχεία και συγκεκριμένα το με αριθμό πρωτοκόλλου/17-11-2005 δελτίο πληροφοριών τουκαι δυνάμει αυτού εκδόθηκε η υπ'αριθμ..... 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 για την υπό κρίση διαχειριστική περίοδο υφίστανται στο αρχείο της Υπηρεσίας παραβάσεις οι οποίες καταλογίσθηκαν με την **υπ' αριθμ..... Απόφαση Επιβολής Προστίμου** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., και συγκεκριμένα επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία: **α)** πρόστιμο για λήψη πέντε (5) εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων εκδόσεως από την ατομική επιχείρηση του, ΑΦΜ, συνολικής καθαρής αξίας **11.150.000 δρχ.** και **β)** πρόστιμο διότι δεν ζήτησε, δεν έλαβε ή δεν εξέδωσε τιμολόγιο του άρθρου 12 παρ.5 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) συνολικής καθαρής αξίας **11.048.985 δρχ.**

Επειδή κατά της **υπ' αριθμ..... Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ.** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. έχει ασκηθεί από την προσφεύγουσα εταιρεία η από προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Κατόπιν τηλεφωνικής επικοινωνίας με την Δ.Ο.Υ. η Υπηρεσία μας ενημερώθηκε ότι για την εν λόγω προσφυγή εκδόθηκε η **υπ' αριθμ..... απόφαση** του Διοικητικού Πρωτοδικείου-..... Τριμελές επί της οποίας ασκήθηκε έφεση. Ως εκ τούτου οι προβαλλόμενοι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας περί των ως άνω παραβάσεων Κ.Β.Σ., αλυσιτελώς προβάλλονται καθόσον οι εν λόγω παραβάσεις διαπιστώθηκαν, ως προβλέπεται, κατά τον έλεγχο εφαρμογής

διατάξεων Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), και η φορολογική διαφορά που προέκυψε εξαιτίας αυτών εκκρεμεί δικαστικώς και δεν προσβάλλεται με την υπό κρίση προσφυγή.

Επειδή από τον διενεργηθέντα έλεγχο κατόπιν της υπ' αριθμ...../2005 εντολής επανελέγχου Φ.Π.Α., διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία ως λήπτης των ως άνω πέντε (5) εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων, εκδόσεως, ΑΦΜ, συνολικής καθαρής αξίας 11.150.000 δρχ. διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ποσού **2.007.000 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 απόέκθεση ελέγχου άρθρου 6 του ν.2523/1997 του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ., 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..... προσφυγής με αίτημα διοικητικής επίλυσης και την αναπομπή της υποθέσεως για συζήτηση ενώπιον του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου – Τμήματος, σύμφωνα με την υπ' αριθ.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**