



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Καλλιθέα 14-10-2016

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: **3420**

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

ΦΑΞ : 2131604567

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. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3.Την αριθ. 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. «.....» /2016 Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθήνας (Τμήμα 6ο Μονομελές), επί της με ημερομηνία κατάθεσης 22-11-2010 και με ΓΑΚ «.....»/2010 προσφυγής με αίτημα διοικητικής επίλυσης της εταιρείας «.....», ΑΦΜ «.....», που εδρεύει στο «.....», κατά της υπ' αριθμ. «.....»/2010 Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΕΡΙΣΤΕΡΙΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Το υπ αριθμ. πρωτ. «.....»/16-05-2016, έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ.

6.Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΕΡΙΣΤΕΡΙΟΥ επί της ως άνω προσφυγής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Με την υπ' αριθμ. «.....»/2010 Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΕΡΙΣΤΕΡΙΟΥ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού 6.240.000 δρχ (18.313,00 €) για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/1993 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§1 και 33§4 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/92).

Οι παραβάσεις αφορούν :

Σε λήψη τριών (3) εικονικών Τιμολογίων Πώλησης, συνολικής καθαρής αξίας 3.120,000 δρχ πλέον Φ.Π.Α. και συγκεκριμένα:

- 1) Σε λήψη ενός (1) εικονικού Τιμολογίου Πώλησης – Δελτίου Αποστολής καθαρής αξίας 840.000 δρχ πλέον Φ.Π.Α. 151.200 δρχ. εκδόσεως της εταιρείας «.....», Α.Φ.Μ. «.....».
- 2) Σε λήψη δύο (2) εικονικών Τιμολογίων Πώλησης καθαρής αξίας 2.280,000 δρχ πλέον Φ.Π.Α. 410.544 δρχ. εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης '«.....», Α.Φ.Μ., «.....».

Η ως άνω Απόφαση εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΕΡΙΣΤΕΡΙΟΥ κατόπιν της από 27-08-2010 έκθεσης επανάληψης διαδικασίας Κ.Β.Σ. , των ελεγκτών της ίδιας ως άνω Δ.Ο.Υ. (Α' ΠΕΡΙΣΤΕΡΙΟΥ), «.....» και «.....», η οποία συντάχθηκε κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε βάσει της με αριθμ. «.....»/2009 εντολής του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ., σε συμμόρφωση στην με αριθμ. «.....»/2009 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθήνας (Τμήμα 15ο Μονομελές), με την οποία ακυρώνεται η με αριθμ. «.....»/22-12-2003 Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ διαχειριστικής περιόδου 1993 που εξέδωσε το 11ο Τ.Ε.Κ. Αττικής, προκειμένου να τηρηθεί, από την φορολογική αρχή ο ουσιώδης τύπος της διαδικασίας της κλήσης σε ακρόαση της προσφεύγουσας εταιρείας .

Η ως άνω έκθεση επανάληψης διαδικασίας Κ.Β.Σ. βασίστηκε επί της των αποτελεσμάτων του ελέγχου όπως αναφέρονται στην από 22-12-2003 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ του ελεγκτή του 11ου Τ.Ε.Κ. Αττικής, «.....», με ελεγχόμενη την προσφεύγουσα εταιρεία η οποία αποτελεί αναπόσπαστο μέρος αυτής. Ο ως άνω έλεγχος από το 11ο Τ.Ε.Κ. Αττικής έλαβε υπόψη του : α) το με αριθμ. «.....»/2003 δελτίο πληροφοριών του Σ.Δ.Ο.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ και β) το με αριθμ. πρωτ. «.....»2003 δελτίο πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΔΗΜΗΤΡΙΟΥ.

Σύντομο ιστορικό –ισχύον νομοθετικό πλαίσιο –σχετικές θέσεις της διοίκησης

Η προσφεύγουσα εταιρεία κατέθεσε στο Διοικητικό Πρωτοδικείο Αθήνας την με ΓΑΚ «.....» /2010 προσφυγή με αίτημα διοικητικής επίλυσης κατά της υπ' αριθμ. «.....»/2010 Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΕΡΙΣΤΕΡΙΟΥ.

Το Διοικητικό Πρωτοδικείο Αθήνας (Τμήμα 6^ο Μονομελές), με την υπ' αριθμ. «.....»/2016 Απόφασή του αναπέμπει την υπόθεση στην Δ.Ο.Υ. Α' ΠΕΡΙΣΤΕΡΙΟΥ, προκειμένου να τηρηθεί η διαδικασία διοικητικής επίλυσης της διαφοράς.

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΕΡΙΣΤΕΡΙΟΥ, σε εκτέλεση της ανωτέρω απόφασης προέβη στις ενδεδειγμένες ενέργειες, δηλαδή κοινοποίησε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 4174/2013, στις **10-05-2016** (RE «.....» GR/ «.....») στην προσφεύγουσα εταιρεία την υπ΄ αριθμ. πρωτ. «.....»/22-04-2016 Πρόσκληση, προκειμένου εντός (5) πέντε εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση, να προσέλθει στα γραφεία της ανωτέρω Υπηρεσίας για την αποδοχή τής πράξης που εκδόθηκε σε βάρος της και για την οποία εκδόθηκε η εν λόγω απόφαση. Από την ανωτέρω ενέργεια της Δ.Ο.Υ. προέκυψαν τα παρακάτω αποτελέσματα :

1) Η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ μέσω FAX το με αριθ. «.....»/10-05-2016 αίτημα χορήγησης παράτασης στο οποίο αναφέρει:

«Στις 4-5-2016 λάβαμε με συστημένη ταχυδρομική επιστολή την με αριθμ. πρωτ. «.....»/22-04-2016 Πρόσκληση, σύμφωνα με την οποία μας καλείτε εντός πέντε (5) ημερών από την λήψη της να προσέλθουμε στην Υπηρεσία Σας, προκειμένου να αποδεχθούμε την με αριθμ. «.....»30-08-2010 Α.Ε.Π. Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Περιστερίου στο πλαίσιο της εκτέλεσης της με αριθ. «.....»/2016 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθήνας (Τμήμα 6^ο Μονομελές). Επειδή δεν μας έχει κοινοποιηθεί η ανωτέρω απόφαση ΖΗΤΟΥΜΕ Να διακοπεί η ανωτέρω τεθείσα προθεσμία, η έναρξη της οποίας να εκκινεί εκ νέου από την ημερομηνία κοινοποίησης της υπ΄αριθ. «.....»2016 απόφασης στην εταιρεία μας. »

Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ απάντησε στο ως άνω αίτημα τής προσφεύγουσας εταιρείας αποστέλλοντας της το με το αριθμ. πρωτ. «.....»/11-05-2016 έγγραφο στο οποίο αναφέρει:

«...Από τις παραπάνω διατάξεις [άρθρο 72 § 10 του Ν 4174/2013, όπως αναριθμήθηκε με τον ν.4337/2015 (πρώην 66 § 10 του Ν. 4174/2013)] , η τήρηση αποκλειστικής προθεσμίας των πέντε ημερών, από την κοινοποίηση στην επιχείρησή σας της πρόσκλησης της Φορολογικής Διοίκησης, είναι δέσμια αρμοδιότητα για τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. και αποστέλλουμε το διοικητικό φάκελο της υπόθεσής σας και το παραπάνω σχετικό αίτημά σας για χορήγηση παράτασης, στην Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών (Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης), προκειμένου αυτό να εξετασθεί συνολικά με το αίτημα διοικητικής επίλυσης της διαφοράς.»

Στη συνέχεια, η ως άνω Δ.Ο.Υ. διαβίβασε στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών το σχετικό φάκελο, ώστε η Υπηρεσία μας να προβεί στις απαραίτητες ενέργειες, κατ' εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 72 § 10 του Ν 4174/2013.

Στο άρθρο 72 § 10 του Ν 4174/2013, (το άρθρο 72 αναριθμήθηκε από άρθρο 66 σε 72 με το άρθρο 8 του ν.4337/2015), ορίζεται ότι:

«Σε περίπτωση έκδοσης απόφασης διοικητικού δικαστηρίου με την οποία κηρύσσεται απαράδεκτη η συζήτηση ενδίκου βοηθήματος ή μέσου και αναπέμπεται η υπόθεση στη Φορολογική Διοίκηση για να τηρηθεί η διαδικασία διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, το αίτημα για διοικητική επίλυση εξετάζεται από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδεχθεί την

προσβαλλόμενη πράξη εντός αποκλειστικής προθεσμίας πέντε ημερών από την κοινοποίηση σε αυτόν της δικαστικής απόφασης ή σχετικής πρόσκλησης της Φορολογικής Διοίκησης.»

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΕΡΙΣΤΕΡΙΟΥ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Από την έκθεση ελέγχου δεν προκύπτει καθόλου ο χρόνος διενέργειας του ελέγχου, με εύλογη συνέπεια να μη προκύπτει εάν η χορηγηθείσα εντολή ελέγχου είναι κατά χρόνο σύνηνομη, ήτοι αν εξεδόθη προ της ενάρξεως του τακτικού ελέγχου, ως απαιτείται από το νόμο.

2) Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας(άρθρο 25 Συντάγματος) και του δικαιώματος στη δίκαιη δίκη (άρθρο 6 Ε.Σ.Δ.Α.). Η προσβαλλόμενη πράξη εξεδόθη κατά παράβαση κατ' ουσίαν διάταξης νόμου. Το επίμαχο πρόστιμο που επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία με την ως άνω πράξη είναι προφανώς δυσανάλογο της υποτιθέμενης παράβασης.

3) Η προσβαλλόμενη πράξη στερείται νομίμου ερείσματος και είναι νομικά πλημμελής και ακυρωτέα καθώς δεν είναι δυνατόν να ελεγχθεί η νομιμότητα της και η δυνατότητα δικαστικής προστασίας αναφορικά με το ύψος του προστίμου. Η φορολογική αρχή δεν άσκησε την εξουσία επιμετρήσεως του προστίμου για κάθε παράβαση. Συγκεκριμένα με την ως άνω πράξη αποδόθηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας τρεις επίμαχες παραβάσεις, στην ίδια διαχειριστική περίοδο, για λήψη τριών (3) εικονικών φορολογικών στοιχείων και επιβλήθηκε ένα ενιαίο πρόστιμο.

4) Η προσβαλλόμενη πράξη είναι αόριστη, νομικά πλημμελής και άκυρη γιατί δεν αναφέρει, δεν παραθέτει και δεν προσδιορίζει τα ακριβή στοιχεία των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, ήτοι αριθμό, ημερομηνία έκδοσης, όνομα εκδότη, η λήψη των οποίων στοιχειοθετεί την αντικειμενική υπόσταση της δήθεν τέλεσης των επίμαχων παραβάσεων.

5) Η προσβαλλόμενη πράξη είναι αόριστη γιατί δεν περιγράφει – προσδιορίζει τα ακριβή στοιχεία εκάστης επίμαχης παράβασης. Συγκεκριμένα α) Αόριστη αναφορά – παράθεση σε αυτήν του επιβληθέντος προστίμου και β) στηρίζεται στα με αριθμ. πρωτ. «.....»/2-9-2003 και «.....»/9-9-2003 Δελτία Πληροφοριών του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. Αττικής και της Δ.Ο.Υ. Αγίου Δημητρίου αντίστοιχα τα οποία ουδέποτε κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα εταιρεία ώστε να μπορέσει η ίδια να εκφέρει τις απόψεις της και να αντικρούσει επ' αυτών.

6) Η προσβαλλόμενη πράξη είναι νομικά πλημμελής και ακυρωτέα γιατί οι φορολογικοί ελεγκτές :

α) Δεν διενήργησαν φορολογικό έλεγχο των βιβλίων – στοιχείων της προσφεύγουσας εταιρείας.

β) Δεν αναφέρουν την ημερομηνία, την ώρα και τον τόπο του επίμαχου ελέγχου, ούτε αναφέρουν αν η προσφεύγουσα τηρούσε φορολογικά βιβλία και ποια.

γ) Δεν ζήτησαν την επίδειξη επίσημων βιβλίων για να διαπιστώσουν τις επίμαχες παραβάσεις.

δ) Δεν αποδεικνύουν τη λήψη, αποδοχή των επίμαχων φορολογικών στοιχείων.

ε) Δεν ζήτησαν την επίδειξη επίσημων στοιχείων (φορτωτικών, πληρωμών για να διαπιστώσουν την πραγματοποίηση των επίμαχων συναλλαγών.

Στ) Δεν αναφέρουν τις φορολογικές ωφέλειες που θα είχε η προσφεύγουσα εταιρεία ώστε να τελέσει τις επίμαχες παραβάσεις.

7) Αοριστία της έκθεσης ελέγχου και Α.Ε.Π. Κ.Β.Σ. καθώς δεν αποδείχθηκε από την φορολογική αρχή ότι έκαστο των επίμαχων φορολογικών στοιχείων εκδόθηκε για ανύπαρκτη συναλλαγή αφού οι εκδότριες επιχειρήσεις των επίμαχων στοιχείων είχαν επαγγελματική εγκατάσταση και τηρούσαν νόμιμα βιβλία και στοιχεία, η προσφεύγουσα εταιρεία δεν είχε κανένα λόγο να τις υποπτευθεί και η φορολογική αρχή φέρει το βάρος της απόδειξης της εικονικότητας των ένδικων συναλλαγών. Υποπτευθεί.

8) Η προσφεύγουσα αποδέχθηκε τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία με καλή πίστη και για πραγματικές συναλλαγές.

Στην συνέχεια, η προσφεύγουσα εταιρεία κατέθεσε στο Μονομελές Διοικητικό Πρωτοδικείο Αθηνών, με ΓΑΚ «.....»2015, πρόσθετους λόγους προσφυγής σχετικούς με την ως άνω με ΓΑΝ «.....» προσφυγή της στο ίδιο Δικαστήριο με τους οποίους ισχυρίζεται ότι η προσβαλλόμενη απόφαση τυγχάνει νομικά πλημμελής και άρα ακυρωτέα διότι δεν τηρήθηκε ο ουσιώδης τύπος της σύνταξης έκθεσης κατάσχεσης ως προς το βιβλίο Γενικού Ημερολογίου της εκδότριας εταιρείας «.....».

Η προσφεύγουσα εταιρεία στις 13-06-2016 υπέβαλε στην Υπηρεσία μας το με αριθ. πρωτ. ΔΕΔ «.....»/13-06-2016 Υπόμνημα, επί της αρ. «.....»/ 2016 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (Τμ. 6^ο Μον.) στο οποίο, προς ανάπτυξη και υποστήριξη των λόγων που προβάλλονται με την προσφυγή της, επικαλείται ενώπιον της Υπηρεσίας μας τα εξής:

1) Μη τήρηση της διαδικασίας κατάσχεσης. Στην προκειμένη περίπτωση, με τις υπ' αριθμ. «.....»/2014 (4^ο Μον.) και «.....»/2014 (4^ο Μον.) «.....»/2014 (4^ο Τριμ.) αποφάσεις του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά έγιναν δεκτές προσφυγές της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «.....» και ακυρώθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις λόγω παράβασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, καθώς στηρίχθηκαν σε φορολογικό υλικό, και συγκεκριμένα στο βιβλίο Γενικού Ημερολογίου, το οποίο παραλήφθηκε με απόδειξη παραλαβής χωρίς να τηρηθεί η διαδικασία της κατάσχεσής του με τη σύνταξη έκθεσης κατάσχεσης.

2) Όχι ορθά και όχι νόμιμα η φορολογική αρχή χαρακτήρισε ως εικονικά τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία στηριζόμενη στο γεγονός ότι οι εκδότριες αυτών δεν υπέβαλαν δηλώσεις φόρου εισοδήματος, Φ.Π.Α., και σε αβάσιμες – αναπόδεικτες υποθέσεις, ερειδόμενες, κατά κύριο λόγο, σε ασαφή, αόριστα και πάντως ανατιολόγητα πορίσματα πληροφοριακών δελτίων.

3) Οι επίμαχες συναλλαγές είναι πραγματικές και η προσφεύγουσα εταιρεία τα αποδέχθηκε με καλή πίστη και για πραγματικές συναλλαγές.

4) Επικουρικά, η προσφεύγουσα εταιρεία, στο ως άνω υπόμνημά της ζητά την μεταρρύθμιση των επίμαχων προστίμων Κ.Β.Σ. την υπαγωγή στη διάταξη του άρθρου 7 παρ. 3 περ. β' του ν. 4337/2015 και τον υπολογισμό των προστίμων με ποσοστό 40% επί της αξίας κάθε στοιχείου καθώς η εφαρμογή των ως άνω διατάξεων είναι υποχρεωτική για τη φορολογική διοίκηση και δεν μπορεί να συναρτάται με την παραίτηση του φορολογούμενου από το, κατ' άρθρο 20 του Συντάγματος, δικαίωμα προσφυγής στα Διοικητικά Δικαστήρια για την επί της ουσίας αμφισβήτηση της τέλεσης της παράβασης.

Επειδή, από τα αναφερόμενα στο ανωτέρω ιστορικό της κρινόμενης υπόθεσης και τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι, τηρήθηκε από την φορολογική αρχή 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 Αθήνας (Τμήμα 6^ο Μονομελές) και η προσφεύγουσα εταιρεία δεν ανταποκρίθηκε στη Πρόσκληση για την αποδοχή της προσβαλλόμενης πράξης εντός της αποκλειστικής προθεσμίας των πέντε (5) ημερών από την κοινοποίηση (η οποία συντελέστηκε τις 10-05-2016) σε αυτήν της ως άνω Πρόσκλησης, ήτοι μέχρι την 17-05-2016,.

Επειδή με τις παραγρ. 1 και 2 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015 ορίζεται ότι:

«1. Οι διατάξεις των παραγράφων 6, 7, 8 και 9 του άρθρου 3 του παρόντος, κατά περίπτωση, εφαρμόζονται για πράξεις προσδιορισμού οποιουδήποτε φόρου ή επιβολής προστίμου, τέλους ή εισφοράς που εκδίδονται από την ημερομηνία κατάθεσης του παρόντος και αφορούν φορολογικές υποχρεώσεις, περιόδους ή χρήσεις που λήγουν μετά τις 31.12.2013 ή υποθέσεις από 1.1.2014, για τις οποίες είχαν εφαρμογή από 1.1.2014 οι διατάξεις των άρθρων 58 και 59 του ν. 4174/2013, εφόσον η εφαρμογή τους συνεπάγεται ευνοϊκότερο καθεστώς για τον υπόχρεο.

2. Οι διατάξεις της παραγράφου 1 εφαρμόζονται και για εκκρεμείς υποθέσεις. Ως εκκρεμείς υποθέσεις, νοούνται οι υποθέσεις οι οποίες, κατά την ημερομηνία κατάθεσης του παρόντος, εκκρεμούν ενώπιον της διεύθυνσης επίλυσης διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας κατόπιν άσκησης εμπρόθεσμης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης για τις οποίες εκκρεμεί η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης, καθώς και υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί οι σχετικές πράξεις αλλά δεν έχουν κοινοποιηθεί κατά την ημερομηνία κατάθεσης του παρόντος. Ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται και οι υποθέσεις για τις οποίες δεν έχει εκδοθεί οριστική δικαστική απόφαση αλλά προδικαστική απόφαση και δεν έχει γίνει εκ νέου συζήτηση της υπόθεσης. Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 1 απαιτείται ανέκκλητη δήλωση ανεπιφύλακτης αποδοχής, για την υπαγωγή στις ανωτέρω διατάξεις του συνόλου των παραβάσεων κάθε πράξης ή απόφασης της διεύθυνσης επίλυσης διαφορών ή του δικαστηρίου, και καταβολή του συνόλου της οφειλής, που προκύπτει μετά την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 1, άμεσα ή το αργότερο εντός δύο (2) εργάσιμων ημερών από την υποβολή της δήλωσης αποδοχής, άλλως δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 1.

Η δήλωση υποβάλλεται στον προϊστάμενο της αρχής που εξέδωσε την πράξη, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας ενενήντα (90) ημερών από τη δημοσίευση του παρόντος ή την κοινοποίηση στον φορολογούμενο της πράξης ή της απόφασης, κατά περίπτωση. Στις περιπτώσεις που η υπόθεση εκκρεμεί ενώπιον των δικαστηρίων, με την ως άνω δήλωση αποδοχής συνυποβάλλεται και σχετική βεβαίωση του αρμόδιου δικαστηρίου ότι η υπόθεση δεν έχει συζητηθεί και δήλωση παραίτησης από το σχετικό δικόγραφο ή δικαίωμα.

Ποσά που έχουν καταβληθεί δεν επιστρέφονται, δεν συμψηφίζονται και δεν αναζητούνται, λόγω εφαρμογής της παρούσας παραγράφου.

Στις περιπτώσεις της κατά τα άνω αποδοχής, όπου συντρέχει περίπτωση, έχουν ανάλογη εφαρμογή οι διατάξεις της περίπτωσης α' της παρ. 1 του άρθρου 142 του ν. 2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας, Α' 97), τα αποτελέσματα της οποίας επέρχονται με την περιέλευση στη γραμματεία του Διοικητικού Δικαστηρίου σχετικής βεβαίωσης του Προϊσταμένου της φορολογικής αρχής που εξέδωσε την πράξη.»

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης προκύπτει ότι, η προσφεύγουσα εταιρεία δεν ακολούθησε την ως διαδικασία που προβλέπεται από τις παραπάνω αναφερθείσες διατάξεις καταθέτοντας στην αρμόδια φορολογική αρχή, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας ενενήντα (90) ημερών από τη δημοσίευση (17-10-2015) του ως άνω νόμου, ανέκκλητη δήλωση ανεπιφύλακτης αποδοχής, για την υπαγωγή στις ως άνω διατάξεις ν. 4337/2015 του συνόλου των παραβάσεων της προσβαλλόμενης πράξης, καταβάλλοντας το σύνολο της οφειλής, που προκύπτει μετά την εφαρμογή των διατάξεων αυτών, άμεσα ή το αργότερο εντός δύο (2) εργασίμων ημερών από την υποβολή της δήλωσης αποδοχής.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι το αίτημα της προσφεύγουσας εταιρείας το οποίο υπέβαλε στην Υπηρεσία μας στις 13-06-2016 με το με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ «.....»/13-06-2016 Υπόμνημα της, για μεταρρύθμιση των επίμαχων προστίμων Κ.Β.Σ., υπαγωγή αυτών στη διάταξη του άρθρου 7 παρ. 3 περ. β' του ν. 4337/2015 και υπολογισμό των προστίμων με ποσοστό 40% επί της αξίας κάθε στοιχείου, είναι νόμω αβάσιμο.

Ως προς τον προβαλλόμενο λόγο της προσφεύγουσας εταιρείας με το ως άνω υπόμνημά της προς την Υπηρεσία μας, περί μη τήρησης της διαδικασίας κατάσχεσης καθώς στην προκειμένη περίπτωση, με τις υπ' αριθμ. «.....»/2014 (4^ο Μον.) και «.....»/2014 (4^ο Μον.) και «.....»/2014 (4^ο Τριμ.) αποφάσεις του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά έγιναν δεκτές προσφυγές της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «.....» και ακυρώθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις λόγω παράβασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας.

Επειδή, οι ως άνω δικαστικές αποφάσεις αφορούν έτερο διάδικο, η προσφεύγουσα εταιρεία αλυσιτελώς τις επικαλείται.

Επειδή, α) από την από 27-08-2010 έκθεση επανάληψης διαδικασίας Κ.Β.Σ. , των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΕΡΙΣΤΕΡΙΟΥ, «.....»και «.....», η οποία συντάχθηκε κατόπιν της με αριθμ. «.....»/2009 εντολής του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ. σε συμμόρφωση στην με αριθμ.

«.....»/2009 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθήνας (Τμήμα 15ο Μονομελές), με την οποία ακυρώνεται η με αριθμ. «.....»/22-12-2003 Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ διαχειριστικής περιόδου 1993 που εξέδωσε το 11ο Τ.Ε.Κ. Αττικής, προκειμένου να τηρηθεί, από την φορολογική αρχή ο ουσιώδης τύπος της διαδικασίας της κλήσης σε ακρόαση της προσφεύγουσας εταιρείας και

β) από την από 22-12-2003 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ του ελεγκτή του 11ου Τ.Ε.Κ. Αττικής, «.....» με ελεγχόμενη την προσφεύγουσα εταιρεία, όπου ο σχετικός έλεγχος έλαβε υπόψη του, το με αριθμ. «.....»/2003 δελτίο πληροφοριών του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ και το με αριθμ. πρωτ. «.....»/2003 δελτίο πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΔΗΜΗΤΡΙΟΥ, αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής ότι τόσο η εταιρεία «.....», Α.Φ.Μ. «.....» όσο και η ατομική επιχείρηση «.....», εκδότριες των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, είναι συναλλακτικώς ανύπαρκτες και δεν είχαν την δυνατότητα να πραγματοποιήσουν τις συναλλαγές που αναφέρονται στα εν λόγω φορολογικά στοιχεία που εξέδωσαν προς την προσφεύγουσα εταιρεία .

Επίσης αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους επίσης προκύπτει ότι η προσφεύγουσα εταιρεία ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα φορολογικά της βιβλία, στην χρήση 1993, ένα (1) εικονικό Τιμολογίου Πώλησης – Δελτίο Αποστολής καθαρής αξίας 840.000 δρχ πλέον Φ.Π.Α. 151.200 δρχ. εκδόσεως της εταιρείας «.....», Α.Φ.Μ. «.....» και δύο (2) εικονικά Τιμολόγια Πώλησης καθαρής αξίας 2.280,000 δρχ πλέον Φ.Π.Α. 410.544 δρχ. εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης «.....», Α.Φ.Μ. «.....».

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας ότι οι αναφερόμενες στα επίμαχα φορολογικά στοιχεία συναλλαγές που κρίθηκαν εικονικές στο σύνολο τους, ήταν πραγματικές, είναι αβάσιμος.

Επειδή όταν αποδίδεται σε επιτηδεύματία 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 αντισυμβαλλόμενου 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).

Σε κάθε περίπτωση, η καλοπιστία του λήπτη δεν είναι νοητή στην περίπτωση που ο εκδότης είναι συναλλακτικά ανύπαρκτος. (ΣΤΕ 3336/2015, ΣΤΕ 721/2014).

Επειδή στην 4^η σελίδα της από 27-08-2010 έκθεσης επανάληψης διαδικασίας Κ.Β.Σ. , των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΕΡΙΣΤΕΡΙΟΥ, «.....» αναφέρεται αναλυτικά ο αριθμός, η ημερομηνία έκδοσης, το όνομα του εκδότη, η καθαρή αξία και ο αναλογών Φ.Π.Α., ενός εκάστου των επίμαχων τιμολογίων, ο σχετικής ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι, η προσβαλλόμενη πράξη είναι αόριστη, νομικά πλημμελής και άκυρη γιατί δεν αναφέρει, δεν παραθέτει και δεν προσδιορίζει τα ακριβή στοιχεία των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, είναι αβάσιμος.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται: α) στην από 27-08-2010 έκθεση επανάληψης διαδικασίας Κ.Β.Σ., των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΕΡΙΣΤΕΡΙΟΥ, «.....», επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, καθώς και β) στην από την από 22-12-2003 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ του ελεγκτή του 11ου Τ.Ε.Κ. Αττικής, «.....» με ελεγχόμενη την προσφεύγουσα εταιρεία η οποία αποτελεί αναπόσπαστο μέρος της πρώτης έκθεσης, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί που προβάλλονται από την προσφεύγουσα εταιρεία είναι αβάσιμοι και συνεπώς απορριπτέοι.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** του με αριθμ. καταχώρησης «.....» /2010 αιτήματος διοικητικής επίλυσης της διαφοράς και την αναπομπή της υπόθεσης για συζήτηση ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (Τμήμα 6ο Μονομελές), σύμφωνα με την υπ' αριθμ. «.....» /2016 Απόφασή του.

**Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ