



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών
Αυτοτελές Τμήμα Επανεξέτασης
Ταχ. δ/ση: Εγνατία 45, Τ.Κ.: 546 30 – Θεσσαλονίκη
Αριθ. τηλ.: 2310554268
Αριθ. fax: 2313333258

Αριθμός Απόφασης: 817/13-7-2016

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 παρ.3 του άρθρου 47 του Ν 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
 - γ. Του άρθρου 59 του πδ 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
 - δ. 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».
 - ε. 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».
 - στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».
 - ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 (ΦΕΚ Β'165/19-1-2015) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».
 - η. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867ΕΞ2015/21-4-2015 (ΦΕΚ Β' 815/7-5-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την αριθμ.

Δ.Ε.Δ. Β1 1035074 ΕΞ2016/3-3-2016 (ΦΕΚ Β΄ 748/21-3-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

θ. 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 με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της κοινοπραξίας «.....», ΑΦΜ, κατά της υπ' αρ. Πράξης Επιβολής Προστίμου (Π.Ε.Π.) του άρθρου 6 του Ν. 2523/97, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς.

4. Την υπ' αρ. **Πράξη Επιβολής Προστίμου (Π.Ε.Π.) του άρθρου 6 του Ν. 2523/97**, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος επανεξέτασης της υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής της κοινοπραξίας «.....», ΑΦΜ, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- ✓ Με την υπ' αρ. **Πράξη Επιβολής Προστίμου (Π.Ε.Π.) του άρθρου 6 του Ν. 2523/97** Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κοινοπραξίας πρόστιμο συνολικού ύψους **126.183,75€** για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2008 – 31/12/2008, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 παρ. 1 του Ν.2523/1997. Το πρόστιμο αφορά τα ακόλουθα εικονικά φορολογικά στοιχεία, ως προς το πρόσωπο του εκδότη, τα οποία η προσφεύγουσα κοινοπραξία έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της, διενεργώντας με τον τρόπο αυτό έκπτωση στον φόρο εκροών της.

Α/Α	ΕΚΔΟΤΗΣ	ΑΦΜ	ΦΟΡ. ΣΤΟΙΧΕΙΟ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ
1				24.600,00€	4.674,00€
2				25.400,00€	4.826,00€
3				19.800,00€	3.762,00€
4				19.200,00€	3.648,00€
5				19.200,00€	3.648,00€
6				20.175,00€	3.833,25€
7				23.000,00€	4.370,00€
8				26.000,00€	4.940,00€

9				18.500,00€	3.515,00€
10				15.500,00€	2.945,00€
11				10.000,00€	1.900,00€
	<u>ΣΥΝΟΛΟ</u>			<u>221.375,00€</u>	<u>42.061,25€</u>

Τα εν λόγω πρόστιμα καταλογίστηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας κοινοπραξίας, κατόπιν μερικού ελέγχου που διενεργήθηκε στα πλαίσια αξιοποίησης τριών πληροφοριακών εκθέσεων που εστάλησαν από τη Δ.Ο.Υ. Κοζάνης με αριθ. πρωτοκόλλου, που αφορούσαν σε συναλλαγές της προσφεύγουσας με τους φορολογούμενους (ΑΦΜ), (ΑΦΜ) και (ΑΦΜ).

Ταυτόχρονα, με την προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 6 του Ν. 2523/97 στην προσφεύγουσα επιχείρηση επιδόθηκε πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων (η οποία προσβάλλεται με την υπ' αρ.ενδικοφανή προσφυγή), καθώς και το υπ' αρ. συμπληρωματικό σημείωμα περαίωσης του Ν. 3888/10 (ΠΟΛ 1019/2011), το οποίο η προσφεύγουσα αποδέχθηκε νομίμως και στιςεμπροθέσμως, καταβάλλοντας την καθορισθείσα σε αυτό προκαταβολή.

Η προσφεύγουσα κοινοπραξία, με την υπό κρίση Ενδικοφανή Προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή, να επανεξετασθεί και να ακυρωθεί **Πράξη Επιβολής Προστίμου (Π.Ε.Π.) του άρθρου 6 του Ν. 2523/97** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς, προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους:

i. Εφαρμογή της ευνοϊκότερης ρύθμισης στην επιβολή προστίμων. Οι διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 4β του Ν. 4337/2015 κατήργησε την επιβολή διοικητικής κύρωσης στο ΦΠΑ στην περίπτωση της λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων. Οι διατάξεις αυτές πρέπει να εφαρμοστούν και στην παρούσα περίπτωση ως ευνοϊκότερες.

ii. Μη νόμιμη η επιβολή του προστίμου λόγω υπαγωγής στην περαίωση του Ν. 3888/10- Εκτός νομοθετικής εξουσιοδότησης (ως προς τα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. και του άρθρου 6§1 του Ν. 2523/1997) η ΠΟΛ 1019/11.

iii. Εσφαλμένη η επιβολή του προστίμου ως προς το ύψος αυτού.

Ως προς τον ισχυρισμό περί μη νόμιμης επιβολής του προστίμου λόγω υπαγωγής στην περαίωση του Ν. 3888/10.

- **Επειδή**, με το άρθρο 9§4 του Ν. 3888/10 ορίζονται τα εξής: «Αν μετά την κατά τα ανωτέρω αποδοχή του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. συμπληρωματικά στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε. και της παραγράφου 3 του άρθρου 49 του Κώδικα Φ.Π.Α., εκδίδεται βάσει αυτών συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα κατά τις διατάξεις του παρόντος

Κεφαλαίου, συμψηφιζομένου του ποσού που καταβλήθηκε με την αποδοχή του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος».

- **Επειδή,** στο άρθρο 13 του Ν. 3888/10 δίνεται η εξουσιοδότηση στον Υπουργό των Οικονομικών να καθορίζει:β) Το περιεχόμενο, ο χρόνος, ο τρόπος και η διαδικασία έκδοσης Εκκαθαριστικού ή Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος των παραγράφων 1 και 4 του άρθρου 9, καθώς και οι συνέπειες και οι διαδικασίες που ακολουθούνται σε περίπτωση μη αποδοχής του από τον επιτηδευματία..... ι) Ο τρόπος, ο χρόνος, η διαδικασία και κάθε αναγκαίο ζήτημα για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 13 του άρθρου 6, της παραγράφου 3 του άρθρου 7 και των άρθρων 8 και 11 ...».
- **Επειδή,** στην ΠΟΛ 1019/2011 ορίζονται σαφώς τα εξής: « 8.Για τις παραβάσεις Κ.Β.Σ. που προκύπτουν από τα επιβαρυντικά εν γένει στοιχεία που ορίζονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 9 του Ν.3888/2010, συντάσσονται υποχρεωτικά από τη Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια για την έκδοση του Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος, πριν από την έκδοση αυτού και εφόσον δεν έχουν συνταχθεί από άλλη υπηρεσία, σχετικές εκθέσεις ελέγχου στο πλαίσιο διενεργούμενων σχετικών ελέγχων Κ.Β.Σ. κατά τις ισχύουσες διατάξεις και εκδίδονται οι οικείες αποφάσεις επιβολής προστίμου, οι οποίες μαζί με τις εκθέσεις κοινοποιούνται επί αποδείξει στον επιτηδευματία ταυτόχρονα με το οικείο Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα.....10. Σε περίπτωση μη αποδοχής του Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος εντός της προθεσμίας της παραγράφου 5 της παρούσας, έχουν εφαρμογή για τα οικονομικά έτη που βαρύνονται με τα επιβαρυντικά στοιχεία για τα οποία αυτό εκδόθηκε οι ισχύουσες διατάξεις περί συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου ή πράξεων, συμψηφιζόμενων ως προς τις φορολογίες εισοδήματος και Φ.Π.Α. των ποσών που για κάθε φορολογία από τις φορολογίες αυτές προέκυψαν βάσει του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος.....».
- **Επειδή,** από τα προεκτεθέντα προκύπτει σαφώς ότι όταν περιέρχονται σε γνώση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. συμπληρωματικά στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε. και της παραγράφου 3 του άρθρου 49 του Κώδικα Φ.Π.Α., εκδίδεται βάσει αυτών συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα του ν. 3888/10. Περαιτέρω, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1019/2011, μαζί με το συμπληρωματικό σημείωμα περαίωσης κοινοποιούνται στον επιτηδευματία και οι πράξεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. καθώς και οι οικείες εκθέσεις ελέγχου. Από καμία διάταξη νόμου δε, δεν προκύπτει ότι ο φορολογικός έλεγχος δύναται να επιβάλει πρόστιμο ΦΠΑ και συγκεκριμένα πρόστιμο του άρθρου 6 του Ν. 2523/97, παρά μόνο σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν αποδεχθεί το συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα του ν. 3888/10. **Μόνο στην** περίπτωση της μη αποδοχής του εκκαθαριστικού σημειώματος έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του εισοδήματος και του ΦΠΑ περί συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου.

- **Επειδή**, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα κοινοπραξία, δια του νομίμου εκπροσώπου της, αποδέχθηκε εμπροθέσμως στις το υπ' αρ.συμπληρωματικό εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης που της επιδόθηκε στις, περαιώνοντας με τον τρόπο αυτό τις φορολογίες του εισοδήματος και του Φ.Π.Α.
- **Επειδή**, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, η φορολογία του Φ.Π.Α. κατόπιν αποδοχής του συμπληρωματικού εκκαθαριστικού σημειώματος θεωρείται περαιωμένη, με συνέπεια ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, περί μη νόμιμης επιβολής του προστίμου του ΦΠΑ (άρθρο 6 Ν. 2523/97), να κρίνεται **βάσιμος και αποδεκτός**.

Η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων λόγων παρέλκει ως αλυσιτελής.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε
ΤΗΝ ΑΠΟΔΟΧΗ ΤΗΣ ΥΠΟ ΚΡΙΣΗ
ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΟΥΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ

ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΤΗΣ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑΣ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑΣ–
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ

Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2008 – 31/12/2008

<u>ΕΙΔΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ</u>	<u>ΠΟΣΟ</u>
Πρόστιμα του άρθρου 6 του Ν. 2523/97	0,00€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με την νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα κοινοπραξία.

Ακριβές αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η Υπάλληλος του Τμήματος
 Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ,

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Διεύθυνσή μας εντός είκοσι (20) ημερών από την λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθρο 126 Ν.2717/1999).