



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604534
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα

10-6-2016

Αριθμός απόφασης:

2124

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. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή τηςμε δ/ση επαγγελματικής έδρας , οδόςκατά της υπ' αριθ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010, της υπ' αριθμ.οριστικής πράξης προσδιορισμού

ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009, της υπ' αριθμ.οριστικής πράξης επιβολής προστίμου ΚΒΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009 και της υπ' αριθμ.οριστικής πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 παρ.2 του ν. 41747/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010, την υπ' αριθμ.οριστική πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009, την υπ' αριθμ.οριστική πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009 και την υπ' αριθμ.οριστική πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 παρ.2 του ν. 41747/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις απόοικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της, 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.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος εισοδήματος ποσού 29.925,00 €, πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 35.910,00€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 65.385,00€

-Με την υπ' αρ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος προστιθέμενης αξίας ποσού 838,98 €, πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 1.006,78€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 1.845,76€.

-Με την υπ' αρ.οριστική πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ύψους 59.850,00€ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν. 4337/2015, λόγω έκδοσης ενός εικονικού φορολογικού στοιχείου αξίας 149.625,00 ευρώ για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της, με λήπτη την επιχείρηση

-Με την υπ' αρ.οριστική πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ύψους 2.500,00€ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 2 του ν. 4174/2013 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του ν.4334/2015 λόγω μη επίδειξης κατά τον έλεγχο των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων ετών 2007, 2008, 2009, 2010, 2011, 2012 και 2013 καθώς και τα βιβλία των εν χρήσει ΕΑΦΔΣΣ και ΦΤΜ.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Είχε έρθει σε συμφωνία με την Ομόρρυθμη Εταιρία με την επωνυμία, και ανέλαβε την υποχρέωση να πουλήσει σ' αυτήν, για τις ανάγκες της εμπορικής της δραστηριότητας ένα μηχανήμα αντίστροφης όσμωσης, μία γεννήτρια παραγωγής διοξειδίου του χλωρίου και ένα φίλτρο καθαρισμού πόσιμου νερού . Η παράδοση και εγκατάσταση των παραπάνω μηχανημάτων θα γινόταν μέσα σε δύο (2) μήνες από την ολοκλήρωση της κατασκευής των κτιριακών εγκαταστάσεων της αγοράστριας. Ταυτόχρονα η αγοράστρια θα φρόντιζε να σχηματίσει τον απαραίτητο φάκελο που θα υπέβαλλε στις αρμόδιες υπηρεσίες προκειμένου να υπαχθεί η όλη επένδυση σε κάποιο επιδοτούμενο πρόγραμμα. Ύστερα από παράκληση της αγοράστριας εξέδωσαν τα απαραίτητα φορολογικά στοιχεία, μεταξύ των οποίων και το υπ' αριθμ.Τιμολόγιο Πώλησης, το υπ' αριθμ.Δελτίο Αποστολής και την υπ' αριθμ.Απόδειξη Είσπραξης ποσού **149.625,00 €**. Η αγοράστρια και ενώ είχαν ολοκληρωθεί οι διαδικασίες υπαγωγής της, αρνήθηκε να της καταβάλλει το οποιοδήποτε χρηματικό ποσό και στις 9-6-2009 την πληροφόρησαν ότι είχε ανακαλέσει την εντολή προς πληρωμή μιας επιταγής ποσού **149.625,00 €**. Ύστερα από αυτό το γεγονός αναγκάστηκε να αποστείλει την απόΕξώδικη Διαμαρτυρία, με την οποία δήλωνε δεν πρόκειται να παραδώσει στην αγοράστρια τα παραγγελθέντα μηχανήματα (και δεν παρέδωσε τελικά), αν δεν της εξοφλήσει το τίμημα που εικονικά εμφανιζόταν στα φορολογικά παραστατικά εξοφλημένο. Η όλη υπόθεση οδηγήθηκε στα Αστικά Δικαστήρια και τελικά εκδόθηκε η υπ' αριθμ.Απόφαση του Τριμελούς Εφετείου Λάρισας, η οποία έκρινε ότι η συγκεκριμένη αγοραπωλησία - συναλλαγή δεν πραγματοποιήθηκε ποτέ.

2. Στην προκειμένη περίπτωση, ναι μεν εκλήθη, προκειμένου να εκφράσει τις απόψεις της ως προς τις αποδιδόμενες παραβάσεις, πλην όμως η εν λόγω πρόσκληση ουδέποτε περιήλθε σε γνώση του, νόμιμου εκπροσώπου της, καίτοι γνώριζε η φορολογούσα αρχή ότι είναι κάτοικος, αφού στην Έκθεση περιλαμβάνεται η πληροφόρηση περί του τόπου κατοικίας και διαμονής του Συνεπώς πρέπει να κριθεί ότι ουδέποτε έλαβε γνώση της συγκεκριμένης προσκλήσεως και επομένως έχει στερηθεί του δικαιώματος ακροάσεως.

3. Η έκδοση αυτού του στοιχείου έγινε στα πλαίσια μιας αμφισβητούμενης σύμβασης πώλησης, η οποία κρίθηκε με την υπ' αριθμ.Απόφαση του Τριμελούς Εφετείου Λάρισας, ότι δεν πραγματοποιήθηκε ποτέ. Συνεπώς η έκδοση αυτού του φορολογικού στοιχείου δεν δημιούργησε φορολογητέα ύλη, ούτε επέφερε ζημία στο Ελληνικό Δημόσιο, ούτως ώστε να αποτελέσει βάση για την έκδοση των προσβαλλόμενων Πράξεων.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.4 του άρθρου 19 ν. 2523/97 ορίζεται:

«4. 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.

Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό νομικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται...»

Επειδή σύμφωνα με την απόσχετική έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ) του, η οποία αποτελεί αναπόσπαστο μέρος της απόσυνταχθείσας έκθεσης ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΚΒΣ της αρμόδιας Δ.Ο.Υ, προκύπτει πέραν κάθε αμφισβήτησης ότι το

επίμαχο εκδοθέν φορολογικό στοιχείο αφορά συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της, γεγονός το οποίο δεν αμφισβητείται και από την προσφεύγουσα εταιρεία, ως εκδότης του εν λόγω στοιχείου, αλλά, τουναντίον το αποδέχεται και το επιβεβαιώνει πλήρως, ισχυριζόμενη ότι ουδέποτε πούλησε τα αναφερόμενα, στο υπό κρίση τιμολόγιο πώλησης, προσκομίζοντας στον έλεγχο την απόεξώδικη διαμαρτυρία προς τον λήπτη του επίμαχου φορολογικού στοιχείου, την απόεξώδικη απάντηση της λήπτριας επιχείρησης καθώς και την απόφαση με αρ.απόφαση του Τριμελούς Εφετείου με την οποία κρίθηκε ότι τα εκδοθέντα παραστατικά ήταν εικονικά εν γνώσει αμφοτέρων των μερών, αφού ούτε σύναψη πωλήσεως υπήρξε, ούτε παράδοση εμπορευμάτων ούτε καταβολή του τιμήματος, εκδόθηκαν δε αποκλειστικά προς επίτευξη της ένταξης της λήπτριας σε επιδοτούμενο επενδυτικό πρόγραμμα.

Επειδή από τις διατάξεις του άρθ. 5 του ν.2523/97 με τις οποίες θεσπίστηκε αντικειμενικός τρόπος επιβολής των προστίμων επί παραβάσεων του ΚΒΣ (Π.Δ. 186/92), συνάγεται ότι η επιβολή του προστίμου δεν καταλείπεται στη διακριτική εξουσία της φορολογικής αρχής, αλλά αποτελεί δέσμια ενέργεια, υπό την έννοια ότι η φορολογική αρχή, εφόσον διαπιστώσει τη διάπραξη της παράβασης και τη συνδρομή των τασσόμενων από το νόμο προϋποθέσεων, είναι υποχρεωμένη να προβεί στην επιβολή του προστίμου. Συνεπώς, η διαπίστωση και μόνο από τη φορολογική αρχή ότι ορισμένο τιμολόγιο είναι εικονικό, αρκεί για να στοιχειοθετήσει παράβαση για τον φορολογούμενο, που δέχεται ή εκδίδει τέτοιο στοιχείο εκτός αν αυτός αποδείξει με κάθε νόμιμο μέσο ότι τελούσε σε καλή πίστη (ΣτΕ 1295/99) ενώ σύμφωνα με τα προαναφερόμενα θέμα καλή πίστης εν προκειμένω δε μπορεί να τεθεί.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν.4174/2013 ορίζεται:

«1.Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 4174/2013 ορίζεται:

1. *Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.*

2.

3. *Εάν η πράξη αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:*

α)ή

β) παραδοθεί στην έδρα ή εγκατάσταση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας στην Ελλάδα, με υπογεγραμμένη απόδειξη παραλαβής από υπάλληλο ή νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή

γ) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή

δ) επιδοθεί κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας κατά το προηγούμενο εδάφιο θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή της κατοικίας του τελευταίου δηλωθέντα στη Φορολογική Διοίκηση νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου. Η νομιμότητα της κοινοποίησης δεν θίγεται στην περίπτωση παραίτησης των προσώπων του προηγούμενου εδαφίου, εφόσον κατά το χρόνο της κοινοποίησης, δεν είχε γνωστοποιηθεί στη φορολογική διοίκηση ο διορισμός νέου νομίμου ή φορολογικού εκπροσώπου.

Επειδή, όπως προκύπτει από τηνέκθεση ελέγχου ΚΒΣ του, κατά τη διάρκεια του ελέγχου επιδόθηκαν, στην κατοικία του τελευταίου δηλωθέντα νόμιμου εκπροσώπου της προσφεύγουσας επιχείρησης και ειδικότερα στον σύνοικο και πατέρα του νόμιμου εκπροσώπου και μέλους της προσφεύγουσας επιχείρησης,, το με αριθ. ΥΣΕ με τις διαπιστωθείσες παραβάσεις καθώς και η με αριθμόκλήση προς ακρόαση (άρθρου 6 Ν.2690/1999) με την οποία κλήθηκε η προσφεύγουσα να εκφράσει εγγράφως ή προφορικώς τις απόψεις της, στην οποία όμως δεν ανταποκρίθηκε. Περαιτέρω όπως προκύπτει από την απόσχετική έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., κοινοποιήθηκε νομίμως σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 4174/2013 το με αρ. 127/2015 Σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 μαζί με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου και τις προσωρινές πράξεις επιβολής προστίμων τα οποία παρέλαβε ο πατέρας του νόμιμου εκπροσώπου και μέλους της προσφεύγουσας επιχείρησης για οποία συνετάχθη η απόσχετική έκθεση επίδοσης από την αρμόδιο υπάλληλο που διενήργησε την επίδοση. Η

προσφεύγουσα ουδέποτε ανταποκρίθηκε στο ως άνω κοινοποιηθέν σημείωμα διαπιστώσεων του ελέγχου σχετικά με τις διαπιστωθείσες παραβάσεις.

Ενόψει των ανωτέρω, καθίσταται σαφές ότι ουδεμία στέρηση του δικαιώματος ακρόασης έχει συντελεστεί και ως εκ τούτου οι προβαλλόμενος ισχυρισμός δεν ευσταθεί και τυγχάνει απορριπτέος.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από σχετικές εκθέσεις ελέγχου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. καθώς και την συνημμένη αυτών σχετική έκθεση ελέγχου τουεπί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, 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 απόκαι με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της

.....

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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 Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).