



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604562
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα

16-02-2016

Αριθμός απόφασης:

448

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 από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου, επί της οδού, κατά: 1) της υπ' αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων & Έκδοσης Στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής χρήσης 01/01/2007-31/12/2007, 2) της υπ' αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων & Έκδοσης Στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής χρήσης 01/01/2008-31/12/2008, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

4. Τις: 1) υπ' αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων & Έκδοσης Στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής χρήσης 01/01/2007-31/12/2007, 2) υπ' αριθμ. Πράξη Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων & Έκδοσης Στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

....., διαχειριστικής χρήσης 01/01/2008-31/12/2008, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την απόοικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Το από Υπηρεσιακό Σημείωμα της Υποδιεύθυνσης Νομικών Θεμάτων της Δ.Ε.Δ..

7. Την από εισήγηση του τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, η οποία κατατέθηκε εκπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθμ. προσαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων & Έκδοσης Στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 62.020,00 €, για τη διαχειριστική χρήση 01/01/2007-31/12/2007 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 § 4 του ν. 2523/97 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2 § 1, 12 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.), που επισύρουν τις προβλεπόμενες, από τις διατάξεις του άρθρου 5§10 περ. β' και 9 του Ν. 2523/1997, κυρώσεις.

Η παράβαση αφορά τη λήψη και καταχώρηση στα βιβλία της προσφεύγουσας, δύο (2) εικονικών φορολογικών στοιχείων στο σύνολό τους ως προς τη συναλλαγή, καθαρής αξίας 31.010,00 €, εκδόσεως της επιχείρησης ".....», ΑΦΜ, με διεύθυνση και αντικείμενο εργασιών

2) Με την υπ' αριθμ. προσαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων & Έκδοσης Στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 391.975,00 €, για τη διαχειριστική χρήση 01/01/2008-31/12/2008 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 § 4 του ν. 2523/97 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2 § 1, 12 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.), που επισύρουν τις προβλεπόμενες, από τις διατάξεις του άρθρου 5§10 περ. β' και 9 του Ν. 2523/1997, κυρώσεις.

Η παράβαση αφορά τη λήψη και καταχώρηση στα βιβλία της προσφεύγουσας, είκοσι (20) εικονικών φορολογικών στοιχείων στο σύνολό τους ως προς τη συναλλαγή, καθαρής αξίας 195.672,50 €, εκδόσεως της επιχείρησης ".....», ΑΦΜ, με διεύθυνση και αντικείμενο εργασιών

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση των παραπάνω Πράξεων Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων & Έκδοσης Στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. παράνομη κοινοποίηση των εκδοθεισών πράξεων και του οικείου συμπληρωματικού εκκαθαριστικού σημειώματος περαίωσης – μη τήρηση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας.
2. παραγραφή χρήσεων 2007, 2008.
3. έλλειψη νομίμου ερείσματος των φερόμενων ως παραβάσεων λήψεως εικονικών φορολογικών στοιχείων.
4. παράνομη επιμέτρηση του επιβληθέντος προστίμου.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ.3 του αρθ.5 Ν.4174/2013 ορίζεται ότι «3. Εάν η πράξη αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή του νομίμου εκπροσώπου ή του φορολογικού εκπροσώπου τους στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, 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, με τις διατάξεις της παρ.1 του αρθ.50 του Ν.2717/1999 ορίζεται ότι: «οι επιδόσεις προς τους ιδιώτες διενεργούνται... ή στο χώρο εργασίας κατά περίπτωση, προσωπικώς στους ιδίους ή τους νομίμους αντιπροσώπους ή στους εκπροσώπους ή τους δικαστικούς πληρεξουσίους ή τους αντικλήτους τους...»

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του αρθ.52 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας ορίζεται « 1. Αν τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παρ. 1 του άρθρου 50 απουσιάζουν από το κατάστημα, το γραφείο ή το εργαστήριο όπου εργάζονται, το έγγραφο παραδίδεται σε συνεταίρο ή συνεργάτη ή υπάλληλο που εργάζεται στον ίδιο χώρο.»

Επειδή, στην παρ.3 της Ενότητας Δ' της ερμηνευτικής εγκυκλίου ΠΟΛ 1249/1-12-2014 της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων «Παροχή οδηγιών σχετικά με την τήρηση νομότυπων διαδικασιών κοινοποίησης...» αναφέρεται ότι : «το έγγραφο παραδίδεται σε συνεταίρο η συνεργάτη ή υπάλληλο που εργάζεται στον ίδιο χώρο» και αυτό ακολούθως εξειδικεύεται στην παρ.10 εφόσον η επίδοση πρόκειται να γίνει σε νομικά πρόσωπα.

Επειδή, εν προκειμένω, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι η Δ.Ο.Υ., άλλα μεν έγγραφα απέστειλε με συστημένη επιστολή (την γνωστοποίηση αρ.37 ν.4141/2013) άλλα δε επέδωσε προσωπικά στον νόμιμο εκπρόσωπο και διαχειριστή στην έδρα του ν.π. «.....» επί της οδούστον (όπως το σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου και το εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης), ενώ τις προσβαλλόμενες πράξεις (..... και Α.Ε.Π. Κ.Β.Σ. μαζί με το συμπληρωματικό εκκαθαριστικό σημείωμα) επέδωσε –όπως προκύπτει από τα οικεία αποδεικτικά-ομοίως στην έδρα του νομικού προσώπου στις στον αναγραφόμενα επ' αυτών «λογιστή» της εταιρίας, ο οποίος υπογράφει για την παραλαβή, αλλά κάτωθι αυτής έχει θέσει και την επαγγελματική του σφραγίδα, δια της οποίας αβιάστως προκύπτει ότι είναι «φοροτεχνικός με έδρα στον επί της οδού».

Επειδή, είναι σαφές, παρά τους περί αντιθέτου ισχυρισμούς της Δ.Ο.Υ. που περιλαμβάνονται και στις απόψεις της επί της ενδικοφανούς, ότι:

α. Ο είχε εξουσιοδότηση από τον νόμιμο εκπρόσωπο της εταιρίας για τις συναλλαγές με την Δ.Ο.Υ. (με υπεύθυνη δήλωση αρθ.8 του Ν.1599/1986 θεωρημένη για το γνήσιο της υπογραφής) από μέχρι και

και πάντως σε αυτή – που δεν ίσχυε βέβαια κατά τον χρόνο επίδοσης- δεν εδίδετο ρητά η εξουσιοδότηση για επιδόσεις αντ' αυτού.

β. Ότι συνακόλουθα παρέλαβε χωρίς καμμία προς τούτο εντολή ή πληρεξουσιότητα ή άλλη ιδιότητα, πράγμα που συνομολογεί στην από δική του Υπεύθυνη Δήλωση (νόμιμα θεωρημένη).

γ. Ότι πάντως παρείχε ή και παρέχει ακόμη λογιστικές υπηρεσίες στην προσφεύγουσα εταιρία, χωρίς όμως να έχει κανενός είδους υπαλληλική σχέση με αυτή υπό την έννοια των οριζομένων στην παρ.1 του αρθ.52 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας.

δ. Εν κατακλείδι δεν είχε και καμμία από τις ιδιότητες που αναφέρεται στις διατάξεις της παρ.1 του αρθ.50 του ιδίου Κώδικα.

Επειδή, η Δ.Ο.Υ., στην συγκεκριμένη περίπτωση δεν τήρησε τις διατάξεις του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013) αναφορικά με τις επιδόσεις και ειδικότερα της δεύτερης περιόδου της περ.δ' της παρ.3 του αρθ.5, με τις οποίες προβλέπεται ότι –από την έναρξη ισχύος του Κ.Φ.Δ. (1.1.2014) και εντεύθεν – οι επιδόσεις γίνονται σύμφωνα με τις προβλέψεις αυτού και όχι με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, παρά μόνο όταν δεν είναι δυνατή η με τους άλλους τρόπους επίδοση (γεγονός που ότι μόνο δεν αιτιολόγησε η Δ.Ο.Υ. , αλλά αντιθέτως ορθά συμμορφούμενη με τις ισχύουσες διατάξεις προέβη προγενέστερα σε επίδοση με συστημένη επιστολή άλλων μη κρίσιμων εγγράφων).

Επειδή, η εν λόγω επίδοση με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας δεν έγινε και σύνομα κατά την σχετική διάταξη, εφόσον ο παραλαβών δεν είχε την ιδιότητα του υπαλλήλου ή έστω κάποια άλλη από τις αναφερόμενες σε αυτόν ιδιότητες.

Επειδή, βάσει των προαναφερθεισών παραλείψεων από πλευράς της φορολογικής αρχής, η προσφυγή της εταιρίας ενώπιον της Δ.Ε.Δ. θεωρείται εμπρόθεσμη, πλην όμως δεν εξετάζεται στην ουσία άλλα γίνεται δεκτή για τυπικούς λόγους, και η αρμόδια Δ.Ο.Υ. πρέπει να προβεί σε νέα ορθή και νομότυπη επίδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, προκειμένου να ασκήσει τα δικαιώματά της ακολούθως εμπροθέσμως και παραδεκτώς-εφόσον το επιθυμεί-σύμφωνα με τα οριζόμενα στις παρ.1,7 και 8 του αρθ.11 του ν.3888/2010 καθώς και του β'εδ. των παρ.5 και 6 της ΠΟΛ 1138/2010(βλ. σχετική αναφορά στο τέλος της σελ..... και αρχή της σελ..... της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής)

Επειδή, βάσει των διατάξεων του [Ν. 4174/2013 \(ΦΕΚ Α' 170\)](#)

Α) άρθρο 63. [Ειδική Διοικητική Διαδικασία -Ενδικοφανής προσφυγή](#)

§6. Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.

[Β\) άρθρο 36. Παραγραφή](#)

§1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.....

§2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

α) β) γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά.

Επειδή, γενομένου δεκτού του ανωτέρου λόγου, παρέλκει η εξέταση των υπόλοιπων προβαλλόμενων με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή λόγων.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής, την ακύρωση: α) της υπ' αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων & Έκδοσης Στοιχείων β) της υπ' αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων & Έκδοσης Στοιχείων του προϋσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική χρήση 01/01/2007-31/12/2007 & 01/01/2008-31/12/2008 αντίστοιχα, για λόγους τυπικής πλημμέλειας και ορίζουμε όπως η αρμόδια φορολογική αρχή πράξει σύμφωνα με τα ανωτέρω.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
α/α**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΓΙΑΝΝΑΚΟΥΛΙΑΣ

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).