



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Καλλιθέα, 05/02/2016

Αριθμός απόφασης: 320

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 534
ΦΑΞ : 213 1604 567

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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της (ΑΦΜ), που εδρεύει στην, κατά του υπ' αριθμ. Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τον υπ' αριθ. Οριστικό Προσδιορισμό Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική χρήση 01/01 - 31/12/2004, του οποίου ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την από εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τον υπ' αριθ. Οριστικό Προσδιορισμό Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού €405.000,00 για τη διαχειριστική περίοδο 01/01 – 31/12/2004 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 και 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§1, 18§2, 5, 9 και 19§1 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992).

Η παράβαση αφορά στην έκδοση ενός (1) εικονικού ως προς τη συναλλαγή και πλαστού φορολογικού στοιχείου, το υπ' αριθμ. ΤΙΜ – Δ.Α. αξίας €202.500,00 πλέον Φ.Π.Α. €36.450,00, με το οποίο πουλήθηκε από την προσφεύγουσα ένα λεωφορείο μάρκας με αριθμ. πλαισίου και κινητήρα προς

Σύμφωνα με την από οικεία έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. προκύπτουν ότι:

- το Σ.Δ.Ο.Ε., κατόπιν αιτήματος του Σ.Δ.Ο.Ε., είχε προβεί στις σε κατάσχεση του μπλοκ τιμολογίων – δελτίων αποστολής της προσφεύγουσας με αρίθμηση από – (πράξη θεώρησης/.....) τα οποία και ζήτησε ο παρών έλεγχος,

- το εν λόγω λεωφορείο εισήχθη από, σύμφωνα με το αντίγραφο του πιστοποιητικού του Α' Τελωνείου με αριθμ. κατ., στα ονόματα και, ενώ σύμφωνα με το αντίγραφο της άδειας κυκλοφορίας, αυτή εκδόθηκε στις με ιδιοκτήτες τα ως άνω δύο πρόσωπα,

- μέρος του εν λόγω τιμολογίου ποσού €202.000 φαίνεται να πληρώθηκε στην προσφεύγουσα με επιταγή και εντολείς τους και, η οποία δεν είναι καταχωρημένη στα βιβλία της προσφεύγουσας, και

- με το υπ' αριθμ. έγγραφό του το Σ.Δ.Ο.Ε. ενημέρωσε το Σ.Δ.Ο.Ε. ότι το υπό κρίση τιμολόγιο είναι εικονικό και πλαστό.

Με το υπ' αριθμ. έγγραφο του υπό κρίση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ζητήθηκαν διευκρινήσεις από τη διαχειρίστρια και νόμιμο εκπρόσωπο της προσφεύγουσας,, η οποία απάντησε ότι το υπό κρίση ΤΙΜ – Δ.Α. είναι πλαστογραφημένο από τρίτο πρόσωπο, άγνωστο στην προσφεύγουσα, το οποίο φέρει παρανόμως τα στοιχεία της εταιρείας, δεν προέρχεται από στελέχη τιμολογίων της εταιρείας και το υπό κρίση λεωφορείο δεν είχε αγορασθεί και πωληθεί από την προσφεύγουσα.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω προσαλλόμενης πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. προβάλλοντας τους εξής λόγους:

- Το δικαίωμα του Δημοσίου να διενεργήσει έλεγχο στην επιχείρηση για τη χρήση 01/01 – 31/12/2004 έχει παραγραφεί, συνεπώς το επιβληθέν πρόστιμο είναι αβάσιμο, εσφαλμένο και μη νόμιμο. Οι διαδοχικές παρατάσεις του δικαιώματος του Δημοσίου που λαμβάνουν χώρα από το 2006 και εντεύθεν (ν. 3513/2006 και επόμενοι χρόνοι μέχρι και την παράταση εκ του ν. 4098/2012) αφορούν τη χρήση που για πρώτη φορά λήγει στις αναφερόμενες κάθε φορά ημερομηνίες και δεν αφορά στις χρήσεις κατά τις οποίες το δικαίωμα του Δημοσίου είχε ήδη παραταθεί δια προηγούμενων νόμων. Συνεπώς, το δικαίωμα του Δημοσίου να διενεργήσει έλεγχο και να επιβάλλει φόρο, πρόστιμο και χρηματική κύρωση, κατά τη διαχειριστική περίοδο 01/01 – 31/12/2004 είχε ήδη παραγραφεί κατόπιν παρατάσεως, κατά την 31/12/2011.
- Η αποδιδόμενη παράβαση είναι μη νόμιμη, αβάσιμη και εσφαλμένη, καθώς το εν λόγω τιμολόγιο δεν έχει εκδοθεί από την ίδια, δεν φέρει την υπογραφή της νομίμου εκπροσώπου – διαχειρίστριας, είναι πλαστογραφημένο από τρίτο πρόσωπο και η εταιρεία δεν εμπορεύεται

λεωφορεία μάρκας, ενώ ο έλεγχος δεν παρέθεσε συγκεκριμένα στοιχεία επί της αποδιδόμενης παράβασης αν και φέρει το βάρος της απόδειξης, όπου να αποδεικνύεται ότι η προσφεύγουσα πράγματι εξέδωσε το υπό κρίση τιμολόγιο.

Επειδή, με τις μεταβατικές διατάξεις της παρ.11 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «*Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών προστίμων, προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί*».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθ. 84 του ν. 2238/94, ορίζεται ότι: «*Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας*».

Επειδή, με τις διατάξεις των άρθρων 11 του ν. 3513/2006, 29 του ν. 3697/08, 10 του ν. 3790/2009, 82 του ν. 3842/2010, 12 παρ. 7 του ν. 3888/2010, 18 παρ. 2 του ν. 4002/2011 και 2 του ν. 4098/2012 παρατάθηκε ο χρόνος εντός του οποίου το Δημόσιο έχει δικαίωμα να εκδώσει και να κοινοποιήσει φορολογικές καταλογιστικές πράξεις, και συγκεκριμένα το δικαίωμα του Δημοσίου να εκδώσει και να κοινοποιήσει πράξεις επιβολής προστίμου διαχειριστικής χρήσης 01/01 – 31/12/2004 παρατάθηκε μέχρι 31/12/2013.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν. 4203/2013 ορίζεται ότι: «*Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2013, παρατείνονται κατά δύο (2) έτη από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις: α) [...] β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2013 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, [...]*».

Επειδή, εν προκειμένω, στις 04/11/2013 είχε εκδοθεί η υπ' αριθμ. εντολή ελέγχου από τον Προϊστάμενο του για την προσφεύγουσα επί των διαχειριστικών χρήσεων 01/01/2001 – 31/12/2009, σε αντικατάσταση της οποίας, εκδόθηκε η από 05/09/2014 και υπ' αριθμ. εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. βάσει της οποίας διενεργήθηκε ο υπό κρίση φορολογικός έλεγχος.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, η εντολή ελέγχου είχε εκδοθεί πριν την 31/12/2013, άρα, το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση καταλογιστικών πράξεων είχε παραταθεί μέχρι τις 31/12/2015 και συνεπώς, δεν συντρέχει ζήτημα παραγραφής για τη διαχειριστική χρήση 01/01 – 31/12/2004, σε αντίθεση με τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας.

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 3 και 4 του άρθρου 19 του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι:
«3. Θεωρείται ως πλαστό και το φορολογικό στοιχείο που έχει διατηρηθεί ή σφραγιστεί με οποιονδήποτε τρόπο, χωρίς να έχει καταχωρηθεί στα οικεία βιβλία της αρμόδιας φορολογικής

αρχής σχετική πράξη θεώρησής του και εφόσον η μη καταχώρηση τελεί σε γνώση του υπόχρεου για τη θεώρηση του φορολογικού στοιχείου. Θεωρείται επίσης ως πλαστό το φορολογικό στοιχείο και όταν το περιεχόμενο και τα λοιπά στοιχεία του πρωτότυπου ή αντίτυπου αυτού είναι διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στέλεχος του ίδιου στοιχείου.

4. Εικονικά είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό 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 επιτηδεύματός 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 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. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας».

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου προκύπτουν ότι:

- το υπό κρίση τιμολόγιο (υπ' αριθμ. TIM – Δ.Α. αξίας €202.500,00 πλέον Φ.Π.Α. €36.450,00) που κατασχέθηκε από την προσφεύγουσα ήταν ακυρωμένο, δεν είχε χρησιμοποιηθεί, ενώ το αντίστοιχο τιμολόγιο που κατασχέθηκε από τους και είχε διαφορετικό μέγεθος από το στοιχείο που νόμιμα είχε θεωρήσει η προσφεύγουσα, έφερε σφραγίδα διαφορετικής γραμματοσειράς με τα ίδια στοιχεία και ο γραφικός χαρακτήρας της αρίθμησης ήταν διαφορετικός από αυτόν του γνήσιου τιμολογίου,
- μέρος του εν λόγω τιμολογίου ποσού €202.000 φαίνεται να πληρώθηκε στην προσφεύγουσα με επιταγή και εντολείς τους και, η οποία δεν είναι καταχωρημένη στα βιβλία της προσφεύγουσας,
- σύμφωνα με το με αριθμ. πρωτ. έγγραφο του Σ.Δ.Ο.Ε. προς την προσφεύγουσα, η ως άνω επιταγή μεταβιβάστηκε δια οπισθογραφήσεως από την προσφεύγουσα στον,
- σύμφωνα με το υπ' αριθμ. κατ. πιστοποιητικό του Α' Τελωνείου οι και κατέθεσαν την υπ' αριθμ. διασάφηση εισαγωγής του εν λόγω λεωφορείου από

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε αποδεικτικά στοιχεία από τα οποία να αποδεικνύονται οι ισχυρισμοί της, οι οποίοι είναι αόριστοι και αβάσιμοι, καθώς αναφέρεται σε κάποιο τρίτο, άγνωστο πρόσωπο που πλαστογράφησε τα στοιχεία της σε βάρος της.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, 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 με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της (ΑΦΜ).

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση:

Πρόστιμο άρθρ. 5§10 β' του ν. 2523/1997 : **€ 202.500,00 x 2 = € 405.000,00**

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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 άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).