



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

Αριθμός Απόφασης: 97/5-2-2016

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.
- 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 του, κατά της υπ' αρ. Πράξης Επιβολής Προστίμου (Π.Ε.Π.) του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βεροίας.
4. Την υπ' αρ. Πράξη Επιβολής Προστίμου (Π.Ε.Π.) του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βεροίας.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από εισήγηση του Τμήματος Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής του με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- ✓ Με την με αριθμό προσβαλλόμενη **Πράξη Επιβολής Προστίμου (Π.Ε.Π.) του Κ.Β.Σ.** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βεροίας επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 60.758,64€ για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5, 9 και 19 §1,2,3,4 & 24§4 του Ν.2523/1997 καθώς και των άρθρων 13,55,62 & 66 του Ν. 4174/2013 λόγω παράβασης, σε τρεις (3) περιπτώσεις των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2 § 1, 12 § 1,9,10,11 & 14, 18 § 9 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), όπως ισχύουν.

Η παράβαση αφορά στην λήψη τριών (3) εικονικών φορολογικών στοιχείων, για ανύπαρκτες συναλλαγές και συγκεκριμένα των υπ' αρ. Τιμολογίων Πώλησης καθαρής αξίας 11.072,50€ (πλέον Φ.Π.Α. 996,52€), 11.138,20€ (πλέον Φ.Π.Α. 1.002,43€) και 8.168,62€ (πλέον Φ.Π.Α. 735,17€) αντίστοιχα, εκδόσεως του «.....», Α.Φ.Μ.:

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση Ενδικοφανή Προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί η υπ' αρ. Πράξη επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βεροίας, προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους:

1. Δεν απεδείχθη η εικονικότητα των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, παρότι η Δ.Ο.Υ. φέρει το βάρος της απόδειξης αυτών. Η προσβαλλόμενη πράξη είναι μη νόμιμη και ανεπαρκής ως προς την αιτιολογία της.

2. Υπήρχε καλή πίστη κατά την λήψη των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, η οποία και δεν ελήφθη υπόψιν στον καταλογισμό της εν λόγω παράβασης.

3. Στην οικεία έκθεση ελέγχου δεν αναφέρονται απαραίτητα και κρίσιμα στοιχεία όπως ο χρόνος και ο τόπος του ελέγχου.

4. Δεν διενεργήθηκε ουσιαστικός φορολογικός έλεγχος στην επιχείρηση του προσφεύγοντος παρά μόνο στην επιχείρηση του αντισυμβαλλόμενου προμηθευτή.

5. Δεν τηρήθηκε η διαδικασία της κατάσχεσης και της σύνταξης της οικείας έκθεσης κατάσχεσης.

6. Δεν δόθηκε στον προσφεύγοντα ουσιαστικά η δυνατότητα της προηγούμενης ακρόασης κατά παράβαση του άρθρου 20 παρ. 2 του Συντάγματος καθώς και του άρθρου 6 του Ν. 2690/99 (Κ.Δ.Δ.).

7. Η παράλειψη σύνταξης ιδιαίτερης έκθεσης ελέγχου από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. συνιστά νομική πλημμέλεια της πράξεως επιβολής προστίμου.

8. Υπήρξε παραβίαση των συνταγματικών αρχών της αναλογικότητας, της αναγκαιότητας και της χρηστής διοίκησης.

- **Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ. 9 του Ν. 3296/2004 (όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 3, του άρθρου 25, του ν. 4321/2015) οι εκθέσεις της ειδικής γραμματείας του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος, οι οποίες έχουν συνταχθεί τηρουμένης της διαδικασίας των διατάξεων του άρθρου 6 του Ν. 2690/1999 θεωρούνται για τη Φορολογική Διοίκηση εκθέσεις ελέγχου, κατά των έννοια του δευτέρου εδαφίου της παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 παράγοντας άμεσα την προβλεπόμενη από το ίδιο εδάφιο οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου ή την πράξη επιβολής προστίμου της παρ. 2 του άρθρου 62 του ως άνω νόμου.
- **Επειδή**, στο άρθρο 2 Παράγραφο Δ, Υποπαράγραφο Δ.7, περίπτωση 1ε του Ν.4336/2015 ορίζεται ότι: «.....Οι παράγραφοι 1 και 3 του άρθρου 25 του ν. 4321/2015 **καταργούνται από τότε που ίσχυσαν** και οι εκθέσεις της Ειδικής Γραμματείας Σ.Δ.Ο.Ε., που έχουν συνταχθεί, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25 του ν. 4321/2015 (για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί καταλογιστικές πράξεις στη Φορολογική και Τελωνειακή Διοίκηση), θεωρούνται δελτία πληροφοριών».

- **Επειδή**, η ισχύς του νόμου 4336/2015 ορίζεται σαφώς στο άρθρο 4 αυτού: Συγκεκριμένα ορίζεται το εξής: «Η ισχύς του νόμου αρχίζει από την υπογραφή από τα συμβαλλόμενα μέρη της Σύμβασης Χρηματοδοτικής Διευκόλυνσης της ΠΑΡΑΓΡΑΦΟΥ Β` του άρθρου 3, εκτός από τις διατάξεις της ΠΑΡΑΓΡΑΦΟΥ Α` του άρθρου 3, η ισχύς των οποίων αρχίζει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.».
- **Επειδή**, σύμφωνα δε με το δελτίο τύπου της 20/8/2015 του ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ: Σε σχέση με την ισχύ των διατάξεων του Νόμου 4336/2015 (ΦΕΚ Α΄94) Συνταξιοδοτικές διατάξεις - Κύρωση του Σχεδίου Σύμβασης Οικονομικής Ενίσχυσης από τον Ευρωπαϊκό Μηχανισμό Σταθερότητας και ρυθμίσεις για την υλοποίηση της Συμφωνίας Χρηματοδότησης`, το Υπουργείο Οικονομικών ενημερώνει ότι η υπογραφή της Σύμβασης Χρηματοδοτικής Διευκόλυνσης μεταξύ Ελληνικής Δημοκρατίας και Ευρωπαϊκού Μηχανισμού Σταθερότητας έλαβε χώρα χθές , 19/08/2015.
- **Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση η με αρ. 228/4-9-2015 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου, δεν είχε εκδοθεί το χρόνο που το άρθρο 2 του Ν. 4336/2015 τέθηκε σε ισχύ, ήτοι στις 19/08/2015.
- **Επειδή**, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4174/13 «.....Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειρισττωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο».
- **Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 62 του Ν. 4174/2013: “ 1.....Οι διατάξεις του Κώδικα και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.....3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.
- **Επειδή**, η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου είναι τυπικά και νομικά πλημμελής, καθώς δεν εδράζεται σε έκθεση ελέγχου αλλά σε δελτίο πληροφοριών (όπως θεωρείται πλέον η έκθεση του Σ.Δ.Ο.Ε.) και πρέπει για το λόγο αυτό, που βάσιμα προβάλλεται με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή, να ακυρωθεί.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

να γίνει δεκτή η ενδικοφανής προσφυγή της προσφεύγουσας επιχείρησης, παρελκούσης ως αλυσιτελούς της εξέτασης των λοιπών προβαλλόμενων λόγων αυτής, να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου για λόγους νομικής πλημμέλειας και ορίζουμε όπως η αρμόδια φορολογική αρχή κατά την έκδοση της νέας πράξης εξαιτίας της ακύρωσης αυτής, ακολουθήσει την προβλεπόμενη από το νόμο διαδικασία που αρχικά παρέλειψε να εφαρμόσει.

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

Ακριβές αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ,
ΝΟΜΙΚΗΣ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

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 άσκησης της (άρθρο 126 Ν.2717/1999).