



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

Καλλιθέα, 18/01/2016

Αριθμός απόφασης: 37

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 16 04 529
ΦΑΞ : 213 16 04 566

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 **18/09/2015** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με επωνυμία ..., **ΑΦΜ** ..., κατοίκου Πάτρας επί της οδού ..., κατά:

α) της υπ' αριθμ. .../13-07-2015 Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003-30/06/2004,

β) του υπ' αριθμ. .../13-07-2015 Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003-30/06/2004 και

γ) της υπ' αριθμ. .../14-07-2015 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρου 6 του ν. 2523/97) διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003-30/06/2004, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. α) Την υπ' αριθμ. .../13-07-2015 Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003-30/06/2004,

β) Τον υπ' αριθμ. .../13-07-2015 Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003-30/06/2004 και

γ) Την υπ' αριθμ. .../14-07-2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρου 6 του ν. 2523/97) διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003-30/06/2004, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και τις από 09/07/2015 οικείες εκθέσεις ελέγχου Κ.Β.Σ. Π.Δ. 186/1992, Φ.Π.Α. και Φ.Π.Α. άρθρου 6 ν. 2523/97 του υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ.

6. Το με αριθμ. πρωτ. .../24-12-2015 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ... με θέμα: «Αποστολή Πρακτικού Αποδοχής της διαφοράς ν.4337/2015 και δήλωσης παραίτησης» (αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2016 ΕΜΠ/08-01-2016).

7. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.

8. Την από 14 /01/2016 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **18/09/2016** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με επωνυμία ..., **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:

1) Με την υπ' αριθμ. .../13-07-2015 (α/α ελεγχis: .../09-07-2015) προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού 122.000,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2003-30/06/2004 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1, 11§1α, 12§1, 18§9 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ και του άρθρου 19§4 του ν. 2523/97.

Η ως άνω Απόφαση Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ... βάσει του πορίσματος ελέγχου της από 09/07/2015 Έκθεσης Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) του υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. στην οποία αναπόσπαστο τμήμα αποτελεί η από 28/05/2014 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) των ελεγκτών του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Δ/νσης Δυτικής Ελλάδος ... και

Συγκεκριμένα σύμφωνα με το πόρισμα της ως άνω έκθεσης ελέγχου η προσφεύγουσα εταιρεία έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της το με αριθμ. ... /13-01-2004 φορολογικό στοιχείο (τιμολόγιο πώλησης) συνολικής καθαρής αξίας 122.000,00€ που έλαβε από την εκδότρια επιχείρηση του με ΑΦΜ: ... το οποίο είναι μερικώς εικονικό σύμφωνα με το άρθρο 19§4 του ν.2523/97, κατά παράβαση των άρθρων 2§1, 11§1α, 12§1, 18§9 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ και επιβάλλεται πρόστιμο το διπλάσιο της καθαρής αξίας μειωμένο κατά 50%, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5§6 περιπτ. ε' του ν. 2523/97, ήτοι ποσού $2 \times 122.000,00 = 244.000,00 / 2 = 122.000,00\text{€}$

2) Με τον υπ' αριθμ. .../13-07-2015 (α/α ελεγχis: .../09-07-2015) Οριστικό Προσδιορισμό Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003-30/06/2004, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας Φ.Π.Α ποσό 13.168,64 €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 15.802,37€, ήτοι συνολικό ποσό 28.971,01€.

3) Με την υπ' αριθμ. .../14-07-2015 (α/α ελεγχis: .../09-07-2015) προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη

Διορθωτικού Προσδιορισμού Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 ν. 2523/97) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού 65.880,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2003-30/06/2004 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 32§1β του ν.2859/2000.

Οι ως άνω Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Προστίμου Φ.Π.Α. και Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003-30/06/2004 εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ... βάσει των πορισμάτων ελέγχου της από: α) 09/07/2015 Έκθεσης Ελέγχου Φ.Π.Α. και β) 09/07/2015 Έκθεσης Ελέγχου Φ.Π.Α. άρθρου 6 ν. 2523/97, του υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. ... στις οποίες εκθέσεις αναπόσπαστο τμήμα αποτελεί η από 28/05/2014 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) των ελεγκτών του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Δ/σης Δυτικής Ελλάδος ... και

Συγκεκριμένα σύμφωνα με το πόρισμα

- της έκθεσης ελέγχου Φ.Π.Α. η προσφεύγουσα εταιρεία: α) έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της το με αριθμ. .../13-01-2004 τιμολόγιο πώλησης συνολικής καθαρής αξίας 122.000,00€ που έλαβε από την εκδότρια επιχείρηση του ... με ΑΦΜ: το οποίο είναι μερικώς εικονικό ως προς την αξία φορολογικό στοιχείο σύμφωνα με το άρθρο 19§4 του ν.2523/97 και β) εξέπεσε φόρο εισροών 21.960,00€ με βάση το ως άνω στοιχείο. Ως εκ τούτου ο έλεγχος δεν αναγνωρίζει σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32§1β του ν. 2859/00, τις φορολογητέες εισροές του συγκεκριμένου μερικώς εικονικού φορολογικού στοιχείου, ήτοι 122.000,00€ με τον αναλογούντα φόρο 21.960,00€ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2003-30/06/2004 και καταλογίζει το ποσό του φόρου με τις νόμιμες προσαυξήσεις.
- της έκθεσης ελέγχου Φ.Π.Α. άρθρου 6 ν. 2523/97, η προσφεύγουσα εταιρεία τη χρήση 2004 εξέπεσε φόρο εισροών 21.960,00€ με βάση το ως άνω μερικώς εικονικό καθαρής αξίας 122.000,00€ και ως εκ τούτου επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το τριπλάσιο του φόρου που εξέπεσε η προσφεύγουσα εταιρεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν. 2523/97, ήτοι ποσού $21.960,00 \times 3 = 65.880,00\text{€}$

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Η επιχείρηση προμηθεύτηκε διάφορα επενδυτικά αγαθά μεταξύ των οποίων: 1) ένα συγκρότημα απεντόμωσης με το αριθμ. .../13-01-2004 Τιμολόγιο και 2) Ένα πλυντήριο παλλετοκιβωτίων με το υπ' αριθμ. .../04-05-2004 Τιμολόγιο συνολικής καθαρής αξίας 110.000€ από την προμηθεύτρια επιχείρηση, στα πλαίσια υλοποίησης επενδυτικού σχεδίου για τον ΕΚΣΥΓΧΡΟΝΙΣΜΟ ΜΟΝΑΔΑΣ ΕΠΕΞΕΡΓΑΣΙΑΣ, με ένταξη στο μέτρο 2.1 του Ε.Π.Α.Α. &Α.Υ 2000-2005
2. Με την υπ' αρ. .../.../25.5-2005 απόφαση Υπουργού Αγροτικής Ανάπτυξης πιστοποιήθηκε η υλοποίηση του επενδυτικού σχεδίου αφού προηγουμένως αρμόδια Επιτροπή επισκέφθηκε τους χώρους του εργοστασίου και προέβη σε επιτόπιο έλεγχο και εξέταση όλων των μηχανημάτων μεταξύ δε αυτών και του επίμαχου απεντομωτηρίου, προκειμένου να διαπιστώσει ότι ήταν πράγματι καινούργια τα επενδυτικά αγαθά.

3. Οι συμπροσβαλλόμενες με τις καταλογιστικές πράξεις εκθέσεις ελέγχου στερούνται του αναγκαίου αιτιολογικού και νομίμου ερείσματος, είναι παντελώς αόριστες και ανεπίδεκτες δικαστικής εκτιμήσεως διότι δεν υφίσταται ούτε αποδεικνύεται προσηκόντως η μερική εικονικότητα της αξίας του υπ' αριθμ. .../13-01-2003 επίμαχου τιμολογίου πώλησης.
4. Οι ελεγκτές του ΣΔΟΕ αντί να προβούν στις απαραίτητες ελεγκτικές και διασταυρωτικές ενέργειες ώστε να διακριβωθεί κατά τρόπο αδιαμφισβήτητο η πραγματική κατάσταση του απεντομωτηρίου (μεταχειρισμένου ή καινούργιου) κατά την πώληση του από την ιταλική επιχείρηση (...) στην προμηθεύτρια επιχείρηση του αρκέστηκαν αφενός στα αναγραφόμενα στα σχετικά τιμολόγια της πρώτης με αριθ. .../11-09-2003 και .../16-09-2003 συνολικής αξίας 7.158,00€ καθώς και στο γεγονός ότι το ποσό αυτό είχε δηλωθεί ως ενδοκοινοτική παράδοση από την Ιταλική επιχείρηση, όπως αυτό προκύπτει από τον πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων που τους απεστάλη από τη Δ/ση 14η Φ.Π.Α/τμήμα VIES.
5. Οι ελεγκτές του ΣΔΟΕ δεν έλαβαν υπόψη τους το πρακτικό της επιτροπής του Υπουργείου Αγροτικής Ανάπτυξης και Τροφίμων και χωρίς την παράθεση οιοδήποτε τεχνικού στοιχείου καταλήγουν κατά τρόπο ολότελα υποθετικό στον χαρακτηρισμό του *συγκρότηματος απεντόμωσης* ως «μεταχειρισμένου» με την επίκληση μη τεχνικών στοιχείων αλλά οικονομικών στοιχείων, όπως είναι ο τρόπος εξόφλησης του από την Εταιρία τους, ο τρόπος καταχώρησης των οικείων παραστατικών της προμηθεύτριας τους επιχείρησης στα τηρούμενα από την Εταιρία τους βιβλία και στην αναγραφόμενη ένδειξη επί των τιμολογίων δυνάμει των οποίων η προμηθεύτρια τους το αγόρασε από την ιταλική επιχείρηση. Αντιθέτως πλήρη απόδειξη περί της ιδιότητας αυτής θα αποτελούσε η παράθεση συγκεκριμένων τεχνικών στοιχείων από τα οποία να προκύπτει ο χρόνος κατασκευής του, ο κατασκευαστής αυτού, ο χρόνος κατά τον οποίο τέθηκε στην κατανάλωση και ο χρόνος κατά τον οποίο αποκτήθηκε από την πωλήτρια ιταλική εταιρία.
6. Όπως παγίως γίνεται δεκτό από τη Νομολογία των δικαστηρίων μας, όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Εν προκειμένω πρόκειται περί μιας απολύτως υπαρκτής και νόμιμης συναλλαγής, με εκδότη του επίμαχου τιμολογίου φορολογικώς υπαρκτού προσώπου (εκδότης - πωλητής ο ...), η πραγματοποίηση της συναλλαγής δεν αμφισβητείται, (παρελήφθη και εγκαταστάθηκε το απεντομωτήριο), εξοφλήθηκε το τίμημα της πωλήσεως δια τραπεζικής επιταγής, επομένως δεν μπορεί να τίθεται θέμα εικονικότητας της συναλλαγής και σε κάθε περίπτωση τίθεται θέμα καλής πίστεως του λήπτη του δήθεν «εικονικού» στοιχείου.
7. Στην Έκθεση Ελέγχου των οργάνων του ΣΔΟΕ δεν παρατίθεται έστω και περιληπτικά οιοδήποτε στοιχείο από το οποίο να αποδεικνύεται κατά τρόπο αδιαμφισβήτητο ότι και αληθές υποτιθέμενο το γεγονός ότι το συγκεκριμένο απεντομωτήριο ήταν «μεταχειρισμένο», ήταν εις γνώση της Εταιρίας τους και πολύ περισσότερο ότι υπήρξε και συμφωνία με την προμηθεύτρια επιχείρηση για την

πώληση του στην συγκεκριμένη τιμή παρά την ιδιότητα του αυτή.

8. Καθίσταται εντελώς αντιφατικό να προμηθεύτηκε η προσφεύγουσα εταιρεία από τον ίδιο προμηθευτή δύο επενδυτικά αγαθά και να γνώριζε ή έστω να επεδίωκε με βάση και την προδιαγραφόμενη διαδικασία το ένα δηλαδή το απεντομωτήριο να το προμηθευθεί, ως μεταχειρισμένο και το άλλο δηλαδή το πλυντήριο παλλετοκιβωτίων να το προμηθευθεί ως καινούργιο. Η αντίφαση αυτή κλονίζει τα διαλαμβανόμενα στην Έκθεση Ελέγχου .
9. Η ανεπάρκεια των παρατιθέμενων συγκριτικών δεδομένων στην έκθεση του ΣΔΟΕ ως προς την δήθεν παράβαση της υπερτιμολόγησης. Τα συγκεκριμένα συγκριτικά στοιχεία που χρησιμοποιεί ο έλεγχος είναι εντελώς απρόσφορα ως τέτοια διότι και οι διαστάσεις αυτών είναι εντελώς διαφορετικές εν σχέσει προς το απεντομωτήριο, που η προσφεύγουσα εταιρεία προμηθεύτηκε. Επίσης, τα συγκεκριμένα συγκριτικά στοιχεία ουδόλως είναι πρόσφορα προς σύγκριση διότι οι συγκεκριμένες αγορές έλαβαν χώρα τρία περίπου χρόνια από την ημερομηνία αγοράς του επίμαχου απεντομωτηρίου από την προμηθεύτρια επιχείρηση και δύο χρόνια μετά την ημερομηνία κατά την οποία πωλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία
10. Συντρέχει παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή των ως άνω φόρων, προστίμων και προσαυξήσεων, σύμφωνα με τις συνδυασμένες διατάξεις του άρθρου 57 του ν.2859/2000, του άρθρου 9§5 του ν.2523/1997, του άρθρου 11 του ν.3513/2006, του άρθρου 29 του ν.3697/2008, του άρθρου 10 του ν. 3790/2009, του άρθρου 82 του ν.3842/2010, του άρθρου 12§7 του ν.3888/2010, του άρθρου 18§2 του ν.4002/2011, του άρθρου 2 του ν.4098/2012, του άρθρου 22 του ν.4203/2013 καθώς και του άρθρου 84 του Ν. 2238/1994.
11. Όπως επικουρικώς των ανωτέρω δέον να αναφερθεί ότι οι προσβαλλόμενες καταλογιστικές πράξεις τυγχάνουν τουλάχιστον νομικά πλημμελείς ως εδραζόμενες σε ανύπαρκτες κατά τον χρόνο κατάρτισης των εκθέσεις ελέγχου και ως εκ τούτου παντελώς άκυρες και απαράδεκτες, αφού οι εκθέσεις ελέγχου οι οποίες φέρουν την υπογραφή του ελεγκτή ... εξεδόθησαν την 10-07-2015 , δηλαδή μια ημέρα μετά την έκδοση των καταλογιστικών πράξεων οι οποίες την μνημονεύουν .

Επίσης, η προσφεύγουσα εταιρεία με την με αριθμ. πρωτ.ΔΕΔ ΕΙ 2015 ΕΜΠ/09-12-2015 αίτησή της (αριθμ. πρωτ. .../08-12-2015 Δ.Ο.Υ. ...) ζητά:

Α) Την υπαγωγή της με αριθμ. .../09-07-2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού προστίμου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ ..., στις ευνοϊκότερες διατάξεις του άρθρου 55§ 2 ΚΦΔ και

Β) Την εξώδικη επίλυση των διαφορών που έχουν ανακύψει μετά την έκδοση της με αριθμ. .../09-07-2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού προστίμου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ ... (επικουρικώς προς το α' ανωτέρω αίτημα) και της με αριθμ. .../09-07-2015 πράξης οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ ..., κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 9 του ν. 2523/1997.

ΑΛΛΗΛΟΓΡΑΦΙΑ ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΠΑΡΑΛΑΒΗ ΤΗΣ ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΟΥΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ

- Η με αριθμ. πρωτ.ΔΕΔ ΕΙ 2015 ΕΜΠ/09-12-2015 αίτηση της προσφεύγουσας εταιρείας (αριθμ. πρωτ. .../08-12-2015 Δ.Ο.Υ. ...) .
- Το με αριθμ. πρωτ. .../24-12-2015 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ... με θέμα: «Αποστολή Πρακτικού

Αποδοχής της διαφοράς ν.4337/2015 και δήλωσης παραίτησης» (αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2016 ΕΜΠ/08-01-2016).

Επειδή, με το αριθμ. πρωτ. .../24-12-2015 έγγραφο της με θέμα: «Αποστολή Πρακτικού Αποδοχής της διαφοράς ν.4337/2015 και δήλωση παραίτησης», (αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2016 ΕΜΠ/08-01-2016), η Δ.Ο.Υ. ... μας διαβίβασε α) αντίγραφο του από 14/12/2015 Πρακτικού Αποδοχής της Διαφοράς, βάσει των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 7, του ν. 4337/2015 της επιχείρησης «...» με ΑΦΜ: ...που αφορά την .../13-07-15 (α/α ελεγχis: .../09-07-2015) Απόφαση Επιβολής Προστίμου της Δ.Ο.Υ. ... καθώς και β) αντίγραφο της με αριθμ. πρωτ. .../14-01-2015 δήλωσης παραίτησης της επιχείρησης «...» από την ενδικοφανή προσφυγή ως προς την υπ'αριθμ. .../2015 προσβαλλόμενη πράξη.

Επειδή, στη με αριθμ. πρωτ. .../14-01-2015 δήλωση παραίτησης της επιχείρησης «...» αναγράφεται ότι: *«Με την παρούσα δήλωση παραιτούμε από την ενδικοφανή προσφυγή με αριθμ. πρωτ. .../18-09-2015 κατά του Ελληνικού Δημοσίου και της αριθμ. .../15 (α/α ελεγχis: .../09-07-2015) απόφασης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... που αφορά τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2003-30/06/2004.»*

Ως εκ τούτου, αντικείμενο της υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής αποτελούν μόνο η υπ' αριθμ. .../14-07-2015 (α/α ελεγχis: .../09-07-2015) Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Προστίμου Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003-30/06/2004, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... και ο υπ' αριθμ./13-07-2015 (α/α ελεγχis:/09-07-2015) Οριστικός Προσδιορισμός Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003-30/06/2004, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 32§1 περιπτ. β του ν. 2859/2000:

«1.Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

α) ...

β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σ' αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν.»

Επειδή, στο άρθρο **19§4 του ν. 2523/1997** δίδεται ο ορισμός του εικονικού φορολογικού στοιχείου και συγκεκριμένα ορίζεται ότι:

«Εικονικό 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 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, στο άρθρο 6 του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι:

«1. Στο Φ.Π.Α. όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στο φόρο, ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου ή στοιχείου το οποίο νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις περί Φ.Π.Α., ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο, με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, επιβάλλεται ειδικό πρόστιμο ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.

2. Η έννοια των πλαστών και εικονικών στοιχείων ορίζεται από τις διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 19 του παρόντος νόμου.».

Επειδή, η κρίση περί της μερικής εικονικότητας του με αριθμ. .../13-01-2004 τιμολογίου πώλησης συνολικής καθαρής αξίας 122.000,00€ εκδόσεως της επιχείρησης ... με ΑΦΜ: ..., που έλαβε και καταχώρησε η προσφεύγουσα εταιρεία, προήλθε κατόπιν του συνόλου των διαπιστώσεων του διενεργηθέντος ελέγχου όπως αναγράφονται στην από 28/05/2014 Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) των ελεγκτών του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Δ/σης Δυτικής Ελλάδος ... και

Επειδή, η ως άνω Έκθεση Ελέγχου αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα των από 09/07/2015 Εκθέσεων ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/92), ελέγχου Φ.Π.Α. και ελέγχου Φ.Π.Α. (άρθρου 6 ν. 2523/1997) του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. ... επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 7 §§3, 4 του ν. 4337/15 ορίζεται ότι:

«3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ. Β.Σ. ([Π.Δ. 186/1992](#), Α' 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (ν. [4093/2012](#), Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. [4174/2013](#) και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν. [2523/1997](#), αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:

α) Για παραβάσεις έκδοσης πλαστών στοιχείων ποσό ίσο με το 50% της αξίας κάθε στοιχείου.

β) Για παραβάσεις που αφορούν έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων χωρίς παραστατικά, ποσό ίσο με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου. Εάν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική ποσό ίσο με το 40% του μέρους της εικονικής αξίας.

γ) Όταν δεν δύναται να προσδιορισθεί η μερικώς εικονική αξία, ποσό ίσο με το 20% της αξίας του στοιχείου.

δ) Όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, ποσό ίσο με το 20% της αξίας του στοιχείου.

ε) Στην περίπτωση λήπτη εικονικού φορολογικού στοιχείου, ποσό 10% της αξίας του στοιχείου για κάθε παράβαση, εφόσον η λήψη του στοιχείου δεν είχε ως αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους.

στ) Για παραβάσεις που αφορούν μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση στοιχείων ή άλλες παραβάσεις που έχουν σαν αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ, ποσό ίσο με το 25% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους της αποκρυβείσας (μη εμφανισθείσας) αξίας για κάθε παράβαση.

ζ) Για τις λοιπές παραβάσεις, που δεν υπάγονται σε μια εκ των ανωτέρω περιπτώσεων ποσό ίσο με το 1/3 του οριζόμενου από τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. [2523/1997](#), επιβαλλόμενου προστίμου, κατά περίπτωση, για κάθε παράβαση.

4. Οι διατάξεις της παραγράφου 3 εφαρμόζονται και για εκκρεμείς υποθέσεις. Ως εκκρεμείς υποθέσεις, νοούνται οι υποθέσεις οι οποίες, κατά την κατάθεση του παρόντος, εκκρεμούν ενώπιον της διεύθυνσης επίλυσης διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας κατόπιν άσκησης εμπρόθεσμης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης ή για τις οποίες εκκρεμεί η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης, καθώς και υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί οι σχετικές πράξεις αλλά δεν έχουν κοινοποιηθεί κατά την ημερομηνία κατάθεσης του παρόντος. Ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται και οι υποθέσεις για τις οποίες δεν έχει εκδοθεί οριστική δικαστική απόφαση αλλά προδικαστική απόφαση και δεν έχει γίνει εκ νέου συζήτηση της υπόθεσης. Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 3 απαιτείται ανέκκλητη δήλωση ανεπιφύλακτης αποδοχής, για την υπαγωγή στις ανωτέρω διατάξεις του συνόλου των παραβάσεων κάθε πράξης ή απόφασης της διεύθυνσης επίλυσης διαφορών ή του δικαστηρίου, και καταβολή του συνόλου της οφειλής, που προκύπτει μετά την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 3, άμεσα ή το αργότερο εντός δύο (2) εργάσιμων ημερών από την υποβολή της δήλωσης αποδοχής, άλλως δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 3. Η δήλωση υποβάλλεται στον προϊστάμενο της αρχής που εξέδωσε την πράξη, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας ενενήντα (90) ημερών από τη δημοσίευση του παρόντος ή την κοινοποίηση στον φορολογούμενο της πράξης ή της απόφασης, κατά περίπτωση, σύμφωνα με τα ανωτέρω. Στις περιπτώσεις που η υπόθεση εκκρεμεί ενώπιον των δικαστηρίων, με την ως άνω δήλωση αποδοχής συνυποβάλλεται και σχετική βεβαίωση του αρμόδιου δικαστηρίου ότι η υπόθεση δεν έχει συζητηθεί και δήλωση παραίτησης από το σχετικό δικόγραφο ή δικαίωμα.

Ποσά που έχουν καταβληθεί δεν επιστρέφονται, δεν συμψηφίζονται και δεν αναζητούνται, λόγω εφαρμογής της παρούσας παραγράφου.

Στις περιπτώσεις της κατά τα άνω αποδοχής, όπου συντρέχει περίπτωση, έχουν ανάλογη εφαρμογή οι διατάξεις της περίπτωσης α' της παρ. 1 του άρθρου 142 του ν. [2717/1999](#) (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας, Α' 97), τα αποτελέσματα της οποίας επέρχονται με την περιέλευση στη γραμματεία του Διοικητικού Δικαστηρίου σχετικής βεβαίωσης του Προϊσταμένου της φορολογικής αρχής που εξέδωσε την πράξη.».

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία, μετά την υποβολή της υπό κρίσης προσφυγής, υπέβαλε την με αριθμ. πρωτ. .../10-12-2015 ανέκκλητη δήλωση ανεπιφύλακτης αποδοχής της με αριθμ. .../13-07-2015 (α/α: elenxis .../09-07-2015) πράξης επιβολής προστίμου ΚΒΣ και εν συνεχεία συντάχθηκε το από 14/12/2015 πρακτικό αποδοχής της διαφοράς, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§4 του ν. 4337/2015.

Επειδή, όπως προκύπτει από τις εκθέσεις ελέγχου ΦΠΑ και ΦΠΑ (άρθρου 6 Ν.2523/97), ο προσφεύγων εξέπεσε φόρο εισροών με βάση μη νόμιμο φορολογικό στοιχείο και συγκεκριμένα εξέπεσε ΦΠΑ ποσού 21.960,00€ με βάση το μερικώς εικονικό τιμολόγιο πώλησης έκδοσης της επιχείρησής «...», ΑΦΜ:....

Επειδή, οι Εκθέσεις ελέγχου Φ.Π.Α. και ελέγχου Φ.Π.Α. (άρθρου 6 ν. 2523/1997) του ελεγκτήτης Δ.Ο.Υ. ... έχουν συνταχθεί από τον ελεγκτή στις 09/07/2015 και έχουν θεωρηθεί από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ... την ίδια ημέρα.

Επειδή, στις προσβαλλόμενες πράξεις, εκ προφανούς παραδρομής, στα έχοντας υπόψη αναγράφεται η από 10/07/2015 έκθεση του ελεγκτή ..., ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας ότι οι προσβαλλόμενες καταλογιστικές πράξεις τυγχάνουν τουλάχιστον νομικά πλημμελείς ως εδραζόμενες σε ανύπαρκτες κατά τον χρόνο κατάρτισης τους εκθέσεις ελέγχου και ως εκ τούτου παντελώς άκυρες και απαράδεκτες, είναι αβάσιμος.

Επειδή, με τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 66 της παρ. 11 εδαφ.1 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προΐσχύουσες 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.»

Επειδή, με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 περίπτωση γ' του άρθρου 57 του Ν 2859/2000, ορίζεται ότι:

«1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ή η προθεσμία για την υποβολή αίτησης επιστροφής από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου.

2. Κατ' εξαίρεση από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο πενταετίας, όχι όμως και μετά την πάροδο δεκαετίας εφόσον:

α)...β)...

γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49.»

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 3 περίπτωση γ' του άρθρου 49 του Ν 2859/2000, ορίζεται ότι:

«3. Πράξη προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιοδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., μετά την έκδοση της πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είμαι μεγαλύτερος απ' αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή αν η δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή.»

Επειδή, η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών ή εισφορών για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2003- 30/06/2004 παρατάθηκε ως ακολούθως:

- μέχρι την 31/12/2009, με τις διατάξεις του άρθρου 29 του ν. 3697/2008,
- μέχρι την 31/06/2010, με τις διατάξεις του άρθρου 10 του ν. 3790/2009,
- μέχρι την 31/12/2010, με τις διατάξεις του άρθρου 82 του ν. 3842/2010,
- μέχρι την 31/12/2011, με τις διατάξεις του άρθρου 12 του ν. 3888/2010,
- μέχρι την 31/12/2012, με τις διατάξεις του άρθρου 2 του ν. 4002/2011, και
- μέχρι την 31/12/2013, με τις διατάξεις του άρθρου 2 του ν. 4098/2012.

Επειδή, με τη διάταξη του άρθρου 22 του Ν. 4203/2013 ορίζονται τα εξής: «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) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη – μέλη της Ε.Ε. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών ή συμβάσεις διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας, ή εκκρεμεί, κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών η αποστολή στοιχείων, και 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, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.»

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 18 του άρθρου 19 του ν. 3091/2002 ορίζεται ότι:

«18. Για υποθέσεις φόρου εισοδήματος, φόρου προστιθέμενης αξίας και λοιπών παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών και εισφορών των προσώπων του άρθρου 2 του Π.Δ. 186/1992 (ΦΕΚ84/Α'), σε βάρος των οποίων έχουν εκδοθεί και κοινοποιηθεί αποφάσεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ., για έκδοση εικονικών ή πλαστών φορολογικών στοιχείων ή λήψη εικονικών ή νόθευση φορολογικών στοιχείων, μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμη έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται για τις διαχειριστικές περιόδους που βαρύνονται με τα εικονικά, πλαστά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία και ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής λήγει από 31.12.2002 και μετά. Για τις υποθέσεις που αφορούν διαχειριστικές περιόδους, οι οποίες έπονται των διαχειριστικών περιόδων για τις οποίες έχουν εκδοθεί αποφάσεις επιβολής προστίμου για εικονικά, πλαστά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή

πράξεων επιβολής του φόρου μετατίθεται μέχρι τη συμπλήρωση του χρόνου παραγραφής που ορίζεται στα προηγούμενα εδάφια.»

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 22 του ν. 3212/2003 ορίζεται ότι:

«3. Οι διατάξεις της παραγράφου 18 του άρθρου 19 του Ν. [3091/2002](#) εφαρμόζονται ανάλογα και στις περιπτώσεις που μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου έχουν επιδοθεί εκθέσεις κατάσχεσης ανεπίσημων βιβλίων και στοιχείων κατά τις διατάξεις του άρθρου 36 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Στις περιπτώσεις αυτές ο νέος χρόνος παραγραφής καταλαμβάνει και τις προηγούμενες της κατάσχεσης ανέλεγκτες διαχειριστικές περιόδους.»

Επειδή στο άρθρο 9§5 του ν. 2523/97 ορίζεται ότι:

«5. Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων.

Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.»

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα εταιρεία έχει περαιώσει τις διαχειριστικές χρήσεις 01/01/2003-30/06/2004 και 01/07/2004-30/6/2005 με τακτικό έλεγχο (ΠΟΛ 1037/2005) και έχει εξοφλήσει τους καταλογισθέντες φόρους, όπως προκύπτει από την από 09/07/2015 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ.

Επειδή περιήλθαν σε γνώση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... νέα συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 3 του άρθρου 49 του Ν 2859/2000 και συγκεκριμένα η από 28/05/2014 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Διεύθυνσης Δυτικής Ελλάδος, διενεργήθηκε επανέλεγχος της ως άνω περαιωμένης διαχειριστικής περιόδου, τα αποτελέσματα του οποίου αναγράφονται στην από 09/07/2015 έκθεση ελέγχου ΦΠΑ και στην από 09/07/2015 έκθεση ελέγχου ΦΠΑ (άρθρο 6. ν.2523/1997) του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ.

Επειδή, ο έλεγχος του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Διεύθυνσης Δυτικής Ελλάδος πραγματοποιήθηκε κατόπιν των με αριθμ. .../2010, .../2013 και .../2013 εντολών ελέγχου του Προϊσταμένου του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Διεύθυνσης Δυτικής Ελλάδος .

Επειδή, στα βιβλία της προσφεύγουσας εταιρείας ευρέθησαν καταχωρημένα το με αριθμ. .../13-01-2004 Τιμολόγιο Πώλησης συνολικής καθαρής αξίας 122.000,00€ και το με αριθμ. .../04-05-2004 Τιμολόγιο Πώλησης συνολικής καθαρής αξίας 110.000,00€ εκδόσεως και τα δύο της επιχείρησης «...», ΑΦΜ:..., τα οποία παρέλαβαν οι ελεγκτές του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Διεύθυνσης Δυτικής Ελλάδος μαζί με διάφορα παραστατικά πληρωμών και μεταφοράς με την με αριθμ. .../16-04-2010 Απόδειξη Παραλαβής Δέσμευσης. Στη συνέχεια τα παραληφθέντα με την προαναφερόμενη Απόδειξη Παραλαβής Δέσμευσης κατασχέθηκαν με την αριθμ. .../21-07-2011 έκθεση κατάσχεσης, η επεξεργασία της οποίας τους ανατέθηκε με την αριθμ./2013 εντολή του Προϊσταμένου του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Διεύθυνσης Δυτικής Ελλάδος .

Κατόπιν των ανωτέρω, οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις προσδιορισμού Φ.Π.Α. και διορθωτικού προσδιορισμού προστίμου Φ.Π.Α. εκδόθηκαν και κοινοποιήθηκαν εντός της προθεσμίας του δικαιώματος του Δημοσίου προς έκδοση και κοινοποίηση αυτών. Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 09/07/2015 οικείες εκθέσεις ελέγχου ΦΠΑ και ελέγχου ΦΠΑ (άρθρου 6 ν. 2523/97) του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις οριστικού προσδιορισμού ΦΠΑ και οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού προστίμου ΦΠΑ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003 -30/06/2004, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 66§48 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«48. Για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τις 31.12.2013, ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσης τους, και το σχετικό πρόστιμο υπολογίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 4, 5 και 6 του ν. 2523/1997, εξακολουθούν να εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 9 παράγραφος 6 του ίδιου νόμου, εφόσον ο φορολογούμενος, με δήλωση του προς τον Προϊστάμενο της αρχής που εξέδωσε την πράξη επιβολής προστίμου, εντός αποκλειστικής προθεσμίας τριάντα ημερών από την κοινοποίηση της, αποδεχθεί ανεπιφύλακτα το σύνολο των παραβάσεων που αναφέρονται σε αυτή και καταβάλει, ταυτόχρονα, τουλάχιστον ποσοστό 40% της συνολικής οφειλής, ενώ το υπόλοιπο ποσό καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα της αποδοχής.

Ειδικά για τις παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως τις 26.7.2013 και για τις οποίες το σχετικό πρόστιμο υπολογίζεται, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 παρ. 10 και 6 του ν. 2523/1997, εφαρμόζονται, υπό τις προϋποθέσεις του προηγούμενου εδαφίου, οι διατάξεις του άρθρου 55 παρ. 2 του Κώδικα. Οι διατάξεις των προηγούμενων εδαφίων εφαρμόζονται ανάλογα και για υποθέσεις για τις οποίες ο φορολογούμενος έχει ασκήσει εμπρόθεσμη ενδικοφανή ή δικαστική προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης ή διοικητικού δικαστηρίου πρώτου βαθμού και οι οποίες δεν έχουν εξεταστεί ή συζητηθεί, εφόσον η δήλωση αποδοχής της πράξης γίνει εντός αποκλειστικής εξήντα ημερών από την δημοσίευση του παρόντος. Ποσά τα οποία έχουν καταβληθεί, δεν επιστρέφονται λόγω της εφαρμογής των διατάξεων της παρούσας παραγράφου. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος, αμφισβητήσει την νομιμότητα της αποδοχής, η πράξη και οι έννομες συνέπειες της αναβιώνουν και ήδη καταβληθέντα ποσά δεν επιστρέφονται.»

Επομένως, η προσφεύγουσα εταιρεία απaráδεκτα υποβάλει στην Υπηρεσία μας το υπ' αριθμ. ΔΕΔ 140187 ΕΙ 2015 ΕΜΠ/09-12-2015 αίτημά της καθώς αυτό θα έπρεπε να το υποβάλει προς τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. που εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις, εντός αποκλειστικής προθεσμίας τριάντα ημερών από την κοινοποίησή τους που συντελέστηκε την 21/07/2015, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66§48 του ν. 4173/2013.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

1. την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **18/09/2015** και με αρ.πρωτ. ... ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας εταιρείας με επωνυμία «...», **ΑΦΜ** ..., ως προς την αριθμ. .../**14-07-2015** (α/α ελεγχis: .../09-07-2015) προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003-30/06/2004 και τον αριθμ. .../**13-07-2015** (α/α ελεγχis: .../09-07-2015) Οριστικό Προσδιορισμό Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003-30/06/2004, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
2. να τεθεί στο αρχείο της υπηρεσίας μας, ως προς την με αριθμ. .../13-07-2015 (α/α ελεγχis: .../09-07-2015) προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... καθόσον δεν υφίσταται πλέον αμφισβήτηση της εν λόγω προσβαλλόμενης πράξης και αντικείμενο εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου εταιρείας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :

Διαχειριστική περίοδος 01/01/2003 – 30/06/2004

Πρόστιμο άρθρου 6 του ν. 2523/1997:	65.880,00 €	(21.960,00 X 3)
-------------------------------------	-------------	-----------------

Διαχειριστική περίοδος 01/01/2003 – 30/06/2004

Διαφορά ΦΠΑ	13.168,64 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	15.802,37 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	28.971,01 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**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).