



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Καλλιθέα

21-12-2015

Αριθμός απόφασης: 4803

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604529
ΦΑΞ : 2131604567

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 με αριθμ. ΔΕΔ Β1 1052867 ΕΞ 2015/21.04.2015 (ΦΕΚ 815/τ.β'/07.05.2015) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 08-09-2015 και αριθμό πρωτοκόλλου _____ ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας Ι _____, ΑΦΜ _____, διεύθυνση _____ Μαρούσι Αττικής, κατά της υπ' αριθμ. _____ /9.7.2015 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ του

άρθρου 6 ν.2523/97 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003-31/12/2003, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθμ. .../9.7.2015 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 6 ν.2523/97 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003-31/12/2003 και την από 07.07.2015 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 18 -12-2015 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 08-09-2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας ..., 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. .../9.7.2015 προσαλλόμενη Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕΕ Αθηνών επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού 39.852,00€ (13.284,00Χ3) για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2003-31/12/2003 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν.2523/97.

Η παράβαση αφορά μη απόδοση φόρου εισροών από την προσφεύγουσα εταιρεία λόγω λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων, συνολικής αξίας ΦΠΑ ποσού 13.284,00€.

Η ως άνω Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών βάσει του πορίσματος ελέγχου της από 07/07/2015 Έκθεσης Ελέγχου Προστίμου ΦΠΑ του υπαλλήλου της ως άνω Δ.Ο.Υ

Σε εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 72§48(όπως αναριθμήθηκε από άρθρο 66 σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015) του ν. 4174/2013, όπως αυτή προστέθηκε με την υποπαρ.Δ.2. περ. 23 άρθρου πρώτου ν. 4254/2014 και ισχύει από 01.01.2014, η προσφεύγουσα εταιρεία εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση (09/07/2015) της ως άνω πράξης, με τη με αριθμ. πρωτ. .../29.7.2015 δήλωσή της προς τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, αποδέχτηκε ανεπιφύλακτα το σύνολο των παραβάσεων που αναφέρονται στην ως άνω πράξη και κατέβαλε, ποσοστό 40% της συνολικής οφειλής, όπως αυτή προσδιορίστηκε σύμφωνα με τα άρθρα 55§2 και 72 του ν. 4174/2013, στο τελικό ποσό των 6.642,00€ (13.284,00€ Χ 50%).

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτείται να ακυρωθούν και εξαφανισθούν, άλλως να μεταρρυθμιστούν οι προσαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΦΑΕΕ Αθηνών, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Στις 29.07.2015 κατέθεσε ενώπιον του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΦΑΕ Αθηνών την με αριθμ. .../29.07.2015 δήλωση περί υπαγωγής στη διάταξη του άρθρου 55 παρ. 2 περ. δ ν. 4174/2013. Η φορολογική αρχή αποδέχτηκε την ανωτέρω δήλωση και εξέδωσε την υπ αριθμ. .../5.8.2015 πράξη επαναπροσδιορισμού του προστίμου ΦΠΑ με την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο ίσο με ποσοστό 50% της αξίας του ΦΠΑ, ήτοι συνολικό ποσό για

καταβολή 6.642,00 €. Την πράξη αυτή αποδέχτηκε και κατέβαλε το 40% του επιβληθέντος προστίμου προκειμένου να αποφύγει την λήψη μέτρων αναγκαστικής εκτέλεσης με βάση το προσδιορισθέν με την προσβαλλόμενη πρόστιμο, που θα συνεπαγόταν καταστροφικές συνέπειες για τη λειτουργία της εταιρείας. Ουδόλως όμως αποδέχθηκε την αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης, ήτοι το χαρακτηρισμό των επίμαχων στοιχείων ως εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη. Σε κάθε περίπτωση τα υπό κρίση στοιχεία τα αποδέχτηκε καλόπιστα.

- Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή προστίμου.
- Αναιτιολόγητοι και αστήρικτοι οι ισχυρισμοί της φορολογικής αρχής.
- Αληθείς και πραγματικές οι συναλλαγές τη εταιρείας.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72§48 (όπως αναριθμήθηκε από άρθρο 66 σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015) του ν.4174/2013, όπως αυτή προστέθηκε με την υποπαρ.Δ.2 περ.23 άρθρου πρώτου Ν.4254/2014, με ισχύ από την 1.1.2014, 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.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση και σε εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 72§48(όπως αναριθμήθηκε από άρθρο 66 σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015) του ν. 4174/2013, όπως αυτή προστέθηκε με την υποπαρ.Δ.2. περ. 23 άρθρου πρώτου ν. 4254/2014 και ισχύει από 01.01.2014, η προσφεύγουσα εταιρεία, εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση (09/07/2015) της προσβαλλόμενης πράξης, υπέβαλε τη με αριθμ. πρωτ. /29.7.2015

δήλωσή της προς τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, και εφαρμόστηκαν ως προς την ανωτέρω πράξη οι διατάξεις των άρθρων **55§2 και 72 του ν. 4174/2013**, καταβάλλοντας, ποσοστό 40% της συνολικής οφειλής, όπως αυτή προσδιορίσθηκε σύμφωνα με τα άρθρα 55§2 και 72 του ν. 4174/2013. **Επομένως, βάσει των ανωτέρω, η ως άνω προσαλλόμενη πράξη απαραδέκτως προσβάλλεται με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή άρθρ. 63 ν.4174/2013.**

Επικουρικώς, ως προς τον προβαλλόμενο λόγο περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή προστίμου.

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 σύμφωνα με το άρθρο 49 παρ 3 ν. 2859/2000: «Πράξη Προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου ΔΟΥ, μετά την έκδοση της πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι 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 σύμφωνα με το άρθρο 57παρ 2 ν. 2859/2000:

«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) δεν υποβλήθηκε εκκαθαριστική δήλωση ή έκτακτη στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής,

β) η μη άσκηση του δικαιώματος του Δημοσίου για την Επιβολή του φόρου, εν όλω ή εν μέρει, οφείλεται σε πράξη ή παράλειψη από πρόθεση του υπόχρεου στο φόρο με σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου,

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

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 36παρ 3 ν. 4174/2013:

«3. Εξαιρετικά, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής μπορεί να εκδοθεί εντός είκοσι (20) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 55παρ 1 περ. ε του ν. 4174/2013:

«1. Για τους σκοπούς του Κώδικα, ως «φοροδιαφυγή» νοείται:

ε) η έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων και η αποδοχή αυτών. 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 «Φορολογική Διοίκηση». 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 τις διατάξεις του άρθρου 72§11(όπως αναριθμήθηκε από άρθρο 66 σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015) του ν. 4174/2013, ορίζεται ότι:

«11. 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 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 73(όπως αναριθμήθηκε από άρθρο 67 σε άρθρο 73 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015) του ν. 4174/2013, ορίζεται ότι:

«Ο παρών Κώδικας τίθεται σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 2014 εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ' ιδίαν διατάξεις.»

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία έχει περαιώσει τη χρήση 2003 δυνάμει τακτικού ελέγχου που είχε διενεργηθεί σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1037/2005, εντούτοις περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΦΑΕ Αθηνών νέα συμπληρωματικά στοιχεία σύμφωνα με τα οποία η προσφεύγουσα εταιρεία είναι λήπτης εικονικών στοιχείων. Ως εκ τούτου, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 36 ν. 4174/2013 σύμφωνα με τις οποίες πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής μπορεί να εκδοθεί εντός είκοσι (20) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Συνεπώς οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με αριθμ. πρωτ. /8.9.2015 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας [] , **ΑΦΜ** [] , ως απαράδεκτης.

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ α/α

ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ



Σημείωση: Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της με υπόχρεωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκηση της (άρθ. 126 ν. 2717/99).