



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45,
Ταχ.Κώδικας: 546 30 – Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313333260
ΦΑΞ : 2313333258

Θεσσαλονίκη 22-01-2016

Αριθμός Απόφασης: 28

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (Φ.Ε.Κ. 170Α'/26-07-2013).
- 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. Της με αριθμό Δ6Α 1118225 ΕΞ 2013 / 24-07-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 1.893Β'/2013) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
- ε. Της με αριθμό Δ6Α 1198069 ΕΞ 2013 / 30-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 3.367Β'/2013) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
- στ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205 ΕΞ 2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 3.250Β'/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της με αριθμό Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 / 08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».
- ζ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α. 1006534 ΕΞ 2015 (ΦΕΚ Β' 165/19-1-2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γ.Γ.Δ.Ε., 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 με αριθμό Δ.Ε.Δ. Β1 1052867 ΕΞ 2015 / 21-04-2015 (Φ.Ε.Κ. 815Β'/07-05-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

θ. Της ΠΟΛ.1002/31-12-2013 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. (Φ.Ε.Κ. 55Β'/16-01-2014).

2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανή Προσφυγή του και με **Α.Φ.Μ.:**, κατά της με αριθμό πρωτ. **αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.**
4. Την υπ' αριθμ. πρωτ. **αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.**
5. Τη με ημερομηνία Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.
6. Την με ημερομηνία σύνταξης «Έκθεση – Εισήγηση επί υποβληθείσας Ενδικοφανούς Προσφυγής (άρθρο 63 Ν.4174/2013)» του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσής μας, με την οποία εισηγείται την απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής της επιχείρησης του και με **Α.Φ.Μ.:**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ. αριθμ. πρωτ. αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της με αρ. πρωτ. αίτησης του προσφεύγοντος δεν έγινε δεκτό το αίτημα τού προσφεύγοντος περί ανάκλησης της με αριθμ. Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ..

Αναλυτικότερα, με την αριθμ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού ύψους ΕΥΡΩ 92.600,00, στη χρήση, για έκδοση επτά (7) εικονικών ως προς τον αντισυμβαλλόμενο Τιμολογίων Πώλησης – Δελτίου Αποστολής, καθαρής αξίας έκαστου άνω των ΕΥΡΩ 880,00 και συνολικής καθαρής αξίας ΕΥΡΩ 46.300,00, κατά παράβαση των συνδυαστικών διατάξεων των άρθρων 2 παρ.1, 12 παρ.1, 9,10 και 11, 18 παρ. 3 και 9 και 30 παρ. 4γ του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.), σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 4 του Ν.2523/97 που επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 5 παρ. 10 του Ν.2523/97.

Με την υπ. αριθμ. αίτηση του ο προσφεύγων ζητά την ανάκληση της υπ. αριθμ. Απόφασης Επιβολής Προστίμου, διότι αφενός σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 10 του Ν.2523/97, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου 10 παρ. 8 του Ν.2753/1999, το επιβληθέν πρόστιμο για την προαναφερόμενη παράβαση έπρεπε να είναι ίσο με την αξία της συναλλαγής και αφετέρου παρείσφρησε λάθος που έγκειται στην εικονικότητα του στοιχείου.

Με την υπ. αριθμ. πρωτ. έγγραφη απάντηση του ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. γνώρισε στον προσφεύγοντα ότι αφενός ορθώς εκδόθηκε η υπ. αριθμ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στο άρθρο 5 παρ. 10 του Ν.2523/97 και αφετέρου ότι ορθώς υπολογίστηκε το ύψος του προστίμου, ομοίως σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 10 του Ν.2523/97. Επίσης, του επισήμανε ότι σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις μειωμένο πρόστιμο κατά 50% ισχύει, όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, στην περίπτωση μόνο του λήπτη και όχι του εκδότη που είναι η περίπτωση του προσφεύγοντα.

Ο προσφεύγων με την υπ. αριθμ.Ενδικοφανή Προσφυγή του προσφεύγει κατά της υπ. αριθμ..... αρνητικής απάντησης του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τους κάτωθι λόγους:

- Από την οικεία έκθεση ελέγχου, βάσει της οποίας εκδόθηκε η υπ. αριθμ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. κατά του προσφεύγοντος, δεν γίνεται καμιά αναφορά στην επίδειξη της εντολής ελέγχου στο πρόσωπο του ελεγχόμενου παρά το γεγονός ότι το συνεργείο του είχε τη σχετική υποχρέωση κατά την πρώτη ημέρα του ελέγχου (άρθρο 19 παρ. 8 του Π.Δ. 16/1989 και το άρθρο 20 παρ. 6 του Π.Δ. 184/1997).
- Τα υπό έλεγχο φορολογικά στοιχεία δεν είναι εικονικά ως προς το πρόσωπο, διότι η επιχείρηση του προσφεύγοντος είναι πραγματική, η λήπτρια των στοιχείων έχει όλα τα στοιχεία της νόμιμης επιχείρησης και επομένως εκλείπουν τα στοιχεία εκείνα της εικονικότητας του λήπτη ως προς το πρόσωπο.

Για τους ανωτέρω λόγους ο προσφεύγων ζητά με την προαναφερόμενη ενδικοφανή προσφυγή να ακυρωθεί η υπ. αριθμ. αρνητική απάντηση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και να ανακληθεί η υπ. αριθμ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., ομοίως του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Επειδή ως διοικητική πράξη ορίζεται η δήλωση βουλήσεως διοικητικού οργάνου ασκούντος δημόσια εξουσία με την οποία επέρχεται, μονομερώς, μεταβολή στο νομικό κόσμος δια της ιδρύσεως, μεταβολής ή καταργήσεως δικαιωμάτων και υποχρεώσεων. Κύρια χαρακτηριστικά της διοικητικής πράξης είναι το τεκμήριο νομιμότητας και η εκτελεστικότητα. **Η εκτελεστικότητα δε της**

διοικητικής πράξης συνίσταται στο ότι η συμπεριφορά που καθορίζει [ενέργεια ή παράλειψη, και γενικότερα η ρύθμιση την οποία θεσπίζει] **είναι υποχρεωτική από την έκδοσή της** (ΣΤΕ 1717/1988), χωρίς άλλο, δηλαδή χωρίς να χρειάζεται άλλη διαδικασία και ειδικότερα προηγούμενη δικαστική απόφαση. (Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, Σπηλιωτόπουλος, Τόμος 1, έκδοση Νοεμβρίου 2011, σελ.116).

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 63 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013), :«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. ...8. Κατά της απόφασης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας». Ο Κ.Φ.Δ. εξάλλου, σύμφωνα με το άρθρο 67, τίθεται σε ισχύ την 01-01-2014 εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ' ιδίαν διατάξεις.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 1 §1 της ΠΟΛ. 1002/14 “Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013”: 1. Ο υπόχρεος, **εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 1/1/2014 και εφεξής σε βάρος του** από τη Φορολογική Διοίκηση και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 2 του Ν. 4174/2013) οφείλει, πριν από την προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας. Η ενδικοφανής προσφυγή κατατίθεται στην αρμόδια φορολογική αρχή που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη.

Επειδή ο Κ.Φ.Δ. σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 67 αυτού, τίθεται σε ισχύ την 01-01-2014, εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ' ιδίαν διατάξεις.

Επειδή κατά τα λοιπά, η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται παραδεκτώς μόνο κατά εκτελεστών πράξεων διοικητικών αρχών (ΣΤΕ 3502/2011, 835/2010, 3693/2008, 3785/2006, 577/2004).

Επειδή το άρθρο 28 στην παράγραφο 2 του Ν. 4174/2013 ορίζει ότι: «...η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα

γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου...».

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση η με αριθμ. πρωτ..... έγγραφη αρνητική απάντηση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί του αιτήματος του προσφεύγοντος για την ανάκληση της υπ. αριθμ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου είναι πληροφοριακού χαρακτήρα, δεν συγκεντρώνει δηλαδή τα χαρακτηριστικά της ατομικής πράξης διοικητικού οργάνου, που θεσπίζει δικαιώματα ή υποχρεώσεις για τον φορολογούμενο («ατομική διοικητική πράξη») και συνεπώς στερείται εκτελεστότητας, δεδομένου ότι δεν παράγει συνέπειες σε βάρος του προσφεύγοντα διαφοροποιώντας την φορολογική του υποχρέωση, πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του και με **Α.Φ.Μ.:**, ως απαράδεκτη.

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Ο Προϊστάμενος του
Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης,
Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης**

**Μαυρίδου Κωνσταντίνα
(ΠΕ/Δ Εφοριακός)**

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 άσκησή της (άρθρο 126 Ν.2717/1999).