



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών
Αυτοτελές Τμήμα Επανεξέτασης
Ταχ. δ/ση: Εγνατία 45, Τ.Κ.: 546 30 – Θεσσαλονίκη
Αριθ. τηλ.: 2313333260
Αριθ. fax: 2313333258

Αριθμός Απόφασης: 4/01-07-2015

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 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».
 - γ. 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».
 - δ. 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».
 - ε. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α. 1006534 ΕΞ 2014 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».
 - στ. 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.
 - ζ. 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. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανή Προσφυγή της επιχείρησης με την επωνυμία «.....» και **Α.Φ.Μ.:**, **κατά των με αριθμούς/.....,/.....,/..... και/..... Πράξεων Επιβολής Προστίμου (Π.Ε.Π.) του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τις διαχειριστικές περιόδους 2003 (01/01/2003 – 31/12/2003), 2004 (01/01/2004 – 31/12/2004), 2006 (01/01/2006 – 31/12/2006) και 2009 (01/01/2009 – 31/12/2009), αντίστοιχα.**
4. Την 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.
5. 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 στο σύνολο της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής της επιχείρησης με την επωνυμία «.....» και **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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

- ▶ Με την με αριθμό/..... προσβαλλόμενη **Π.Ε.Π. του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.** επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Πρόστιμο συνολικού ποσού **60.000,00 €** για τη **διαχειριστική περίοδο 2003 (01/01/2003 – 31/12/2003)**, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5, 9 και 24 παράγραφος 4 του Ν.2523/1997 και του άρθρου 66 παράγραφος 11 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), λόγω παράβασης, σε δύο (2) περιπτώσεις, των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 2 παράγραφος 1, του άρθρου 12 παράγραφος 1, του άρθρου 18 παράγραφος 9 και του άρθρου 30 παράγραφος 4 περίπτωση γ' του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.). **Οι δύο (2) παραβάσεις αφορούν στη ζήτηση, αποδοχή, λήψη και καταχώρηση στα βιβλία δύο (2) μερικώς εικονικών Τιμολογίων Παροχής Υπηρεσιών (Τ.Π.Υ.), ως προς την αξία της συναλλαγής, με απροσδιόριστη εικονική αξία, καθαρής αξίας 30.000,00 € πλέον Φ.Π.Α. το κάθε ένα και συνολικής καθαρής αξίας 60.000,00 € πλέον Φ.Π.Α. 18%, έκδοσης τ... «.....» με Α.Φ.Μ.: προς την προσφεύγουσα και, συγκεκριμένα, των Νο...../..... και Νο...../..... .**
- ▶ Με την με αριθμό/..... προσβαλλόμενη **Π.Ε.Π. του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.** επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Πρόστιμο συνολικού ποσού **60.000,00 €** για τη **διαχειριστική περίοδο 2004 (01/01/2004 – 31/12/2004)**, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5, 9 και 24 παράγραφος 4 του Ν.2523/1997 και του άρθρου 66 παράγραφος 11 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), λόγω παράβασης, σε τρεις (3) περιπτώσεις, των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 2 παράγραφος 1, του άρθρου 12 παράγραφος 1, του άρθρου 18 παράγραφος 9 και του άρθρου 30 παράγραφος 4 περίπτωση γ' του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.). **Οι τρεις (3) παραβάσεις αφορούν στη ζήτηση, αποδοχή, λήψη και καταχώρηση στα βιβλία τριών (3) μερικώς εικονικών Τ.Π.Υ., ως προς την αξία της συναλλαγής, με απροσδιόριστη εικονική αξία, καθαρής αξίας 20.000,00 € πλέον Φ.Π.Α. το κάθε ένα και συνολικής καθαρής αξίας 60.000,00 € πλέον Φ.Π.Α. 18%, έκδοσης τ... «.....» με Α.Φ.Μ.: προς την προσφεύγουσα και, συγκεκριμένα, των Νο...../....., Νο...../..... και Νο...../..... .**
- ▶ Με την με αριθμό/..... προσβαλλόμενη **Π.Ε.Π. του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.** επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Πρόστιμο συνολικού ποσού **20.000,00 €** για τη **διαχειριστική περίοδο 2006 (01/01/2006 – 31/12/2006)**, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5, 9 και 24 παράγραφος 4 του Ν.2523/1997 και του άρθρου 66 παράγραφος 11 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), λόγω παράβασης, σε δύο (2) περιπτώσεις, των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 2 παράγραφος 1, του άρθρου 12 παράγραφος 1, του άρθρου 18 παράγραφος 9 και του άρθρου 30 παράγραφος 4 περίπτωση γ' του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.). **Οι δύο (2) παραβάσεις αφορούν στη ζήτηση, αποδοχή, λήψη και καταχώρηση στα βιβλία δύο (2) μερικώς εικονικών Τ.Π.Υ., ως προς την αξία της συναλλαγής, με απροσδιόριστη εικονική αξία, καθαρής αξίας 10.000,00 € πλέον Φ.Π.Α. το κάθε ένα και συνολικής καθαρής αξίας 20.000,00 € πλέον Φ.Π.Α. 19%, έκδοσης τ... «.....» με Α.Φ.Μ.: προς την προσφεύγουσα και, συγκεκριμένα, των Νο...../..... και Νο...../..... .**

- Με την με αριθμό/..... προσβαλλόμενη Π.Ε.Π. του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Πρόστιμο συνολικού ποσού **20.000,00 €** για τη **διαχειριστική περίοδο 2009 (01/01/2009 – 31/12/2009)**, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5, 9 και 24 παράγραφος 4 του Ν.2523/1997 και του άρθρου 66 παράγραφος 11 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), λόγω παράβασης, σε τέσσερεις (4) περιπτώσεις, των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 2 παράγραφος 1, του άρθρου 12 παράγραφος 1, του άρθρου 18 παράγραφος 9 και του άρθρου 30 παράγραφος 4 περίπτωση γ' του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.).
- Οι τέσσερεις (4) παραβάσεις αφορούν στη ζήτηση, αποδοχή, λήψη και καταχώρηση στα βιβλία τεσσάρων (4) μερικώς εικονικών Τ.Π.Υ., ως προς την αξία της συναλλαγής, με απροσδιόριστη εικονική αξία, καθαρής αξίας 5.000,00 € πλέον Φ.Π.Α. το κάθε ένα και συνολικής καθαρής αξίας 20.000,00 € πλέον Φ.Π.Α. 19%, έκδοσης του «.....» με Α.Φ.Μ.: προς την προσφεύγουσα και, συγκεκριμένα, των Νο...../....., Νο...../....., Νο...../..... και Νο...../..... .**

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση Ενδικοφανή Προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή τυπικά και ουσιαστικά και να ακυρωθούν, στο σύνολό τους, οι με αριθμούς/.....,/.....,/..... και/..... Π.Ε.Π. του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους:

- α. Άρνηση της εικονικότητας των επίμαχων φορολογικών στοιχείων.
Μη ανταπόκριση της φορολογικής Αρχής στο βάρος απόδειξης της εικονικότητας.
Πραγματοποίηση της συναλλαγής.
 - β. Παραγραφή της αξίωσης του Δημοσίου για τις διαχειριστικές περιόδους 2003, 2004 και 2006.
- 1) **ΕΠΕΙΔΗ**, η προσφεύγουσα υπέπεσε – βάσει των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 2 παράγραφος 1, του άρθρου 12 παράγραφος 1, του άρθρου 18 παράγραφος 9 και του άρθρου 30 παράγραφος 4 περίπτωση γ' του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) – σε παραβάσεις του Κ.Β.Σ. περί ζήτησης, αποδοχής, λήψης και καταχώρησης στα βιβλία εικονικών Τ.Π.Υ. έκδοσης του «.....» με Α.Φ.Μ.: στις διαχειριστικές περιόδους 2003, 2004, 2006 και 2009, οι οποίες διαπιστώθηκαν στα πλαίσια σχετικού ελέγχου τ... και καταλογίστηκαν σε βάρος της – με βάση την με ημερομηνία θεώρησης «Έκθεση Ελέγχου ΚΒΣ» τ... – οι παραπάνω προαναφερθείσες τέσσερεις (4) προσβαλλόμενες Π.Ε.Π. του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., κατ' εφαρμογή των διατάξεων του Ν.2523/1997 με τον οποίο καθιερώθηκε ένα αντικειμενικό σύστημα υπολογισμού των προστίμων, ώστε ο φορολογούμενος να γνωρίζει εκ των προτέρων το ακριβές ύψος προστίμου για κάθε συγκεκριμένη παράβαση και δεν καταλείπεται η επιβολή και το ύψος των προστίμων στη διακριτική εξουσία της φορολογικής Αρχής, αλλά αποτελεί δέσμια ενέργεια με την έννοια ότι η φορολογική Αρχή, εφόσον διαπιστώσει τη διάπραξη των παραβάσεων και τη συνδρομή των τασσόμενων από τον νόμο προϋποθέσεων, είναι υποχρεωμένη να προβεί στην επιβολή των προστίμων και, εξ όλων των παραπάνω, τ.... ενήργησε στα πλαίσια της νομιμότητας και της χρηστής Διοίκησης, όπως αποδεικνύεται από τις πλήρως αιτιολογημένες απόψεις που διατυπώνονται στη σχετική «Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ.».
 - 2) **ΕΠΕΙΔΗ**, στην με ημερομηνία θεώρησης «Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ.» τ..... αιτιολογείται πλήρως, εμπειριστατωμένα και σύμφωνα με τα πραγματικά δεδομένα και γεγονότα που έλαβαν χώρα, το φορολογικό αδίκημα της ζήτησης, αποδοχής, λήψης και καταχώρησης στα βιβλία των επίμαχων Τ.Π.Υ. έκδοσης τ... «.....» προς την προσφεύγουσα, στις διαχειριστικές περιόδους 2003, 2004, 2006 και 2009.
 - 3) **ΕΠΕΙΔΗ**, κρίνονται βάσιμες και πλήρως αιτιολογημένες οι διαπιστώσεις της με

- ημερομηνία θεώρησης «Έκθεσης Ελέγχου Κ.Β.Σ.» τ....
 και για τον λόγο αυτόν γίνονται αποδεκτές.
- 4) **ΕΠΕΙΔΗ**, σύμφωνα με τα πορίσματα των «Εκθέσεων Ελέγχου Κ.Β.Σ.» τ.... και τ....
 για τ..ν εκδότη... «.....», ...
 εξέδωσε συστηματικά και κατά συρροή, στις διαχειριστικές περιόδους
 από το 2001 έως το 2011, εκατοντάδες εικονικά Τ.Π.Υ. προς διάφορες
 επιχειρήσεις, μεταξύ των οποίων η προσφεύγουσα.
- 5) **ΕΠΕΙΔΗ**, δεκάδες επιχειρήσεις που είχαν λάβει Τιμολόγια Π.Υ. από τ.... «.....
» στις διαχειριστικές περιόδους 2001 – 2009, συνολικής καθαρής
 αξίας εκατοντάδων χιλιάδων ευρώ, υπέβαλαν οικειοθελώς στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ.
 «Ειδικά Σημειώματα Δήλωσης Εικονικών Τιμολογίων», με βάση το άρθρο 12
 παράγραφος 6 του Ν.3888/2010, δηλώνοντας εικονικά τα ληφθέντα Τ.Π.Υ..
- 6) **ΕΠΕΙΔΗ**, σε όλες τις περιπτώσεις Τιμολογίων Π.Υ. που εξέδωσε ... «.....
» στις διαχειριστικές περιόδους 2001 – 2011, η συνολική
 τιμολογηθείσα αξία της παροχής συγκεκριμένων διαφημιστικών υπηρεσιών
 ανά πελάτη και ανά συμφωνηθείσα χρονική περίοδο διαφήμισης είναι
 εξωπραγματικά υψηλή, ακόμα και για τα δεδομένα της ελεύθερης οικονομίας της
 αγοράς, στην οποία υπάρχουν αποδεκτοί κανόνες τιμολόγησης που καθορίζουν
 τα όρια και επίπεδα τιμών για κάθε αγαθό και υπηρεσία.
 Στις περιπτώσεις αυτές εντάσσονται και τα ένδεκα (11) Τ.Π.Υ. που έλαβε η
 προσφεύγουσα από τ.... παραπάνω στις διαχειριστικές περιόδους
 2003, 2004, 2006 και 2009.
- 7) **ΕΠΕΙΔΗ**, από την σύγκριση ομοειδών διαφημίσεων τ... «.....
» και άλλων, όπως τ... «.....» και τ...
 «.....», στις υπό κρίση διαχειριστικές περιόδους, προκύπτει ότι ο
 πρώτος τιμολόγησε τις διαφημιστικές του υπηρεσίες με ανεξήγητα
 υπερπολλαπλάσιες αξίες σε σχέση με εκείνες των συγκρινόμενων,
 χωρίς αυτό να μπορεί να αιτιολογηθεί.
 Επιπλέον, ο Σύλλογος τ... υπερτερεί σε ποιοτικά και ποσοτικά
 χαρακτηριστικά του Συλλόγου τ.... (μεγαλύτερο πλήθος
 φιλάθλων και οπαδών, μεγαλύτερα γήπεδα – έδρες, μεγαλύτερη δημοτικότητα),
 γεγονός που καταδεικνύει και ενισχύει το ανεξήγητο και παράλογο της
 τιμολόγησης τ... «.....» σε υπερπολλαπλάσιες αξίες σε σχέση με
 τ.... «.....» και τ.... «.....».
- 8) **ΕΠΕΙΔΗ**, όπως εξηγείται στη σχετική Έκθεση τ... .., ο έλεγχος
 αποδέχεται την τοποθέτηση της σταθερής διαφημιστικής πινακίδας της
 προσφεύγουσας, αλλά αμφισβητεί και απορρίπτει τις αναγραφόμενες στα Τ.Π.Υ.
 αξίες, κρίνοντας ότι είναι υπερβολικές και δεν ανταποκρίνονται στο πραγματικό
 τίμημα που η ελεγχόμενη κατέβαλε στ... «.....».
 Έτσι αιτιολογείται γιατί τα ληφθέντα Τ.Π.Υ. είναι μερικώς και όχι στο σύνολό
 τους εικονικά.
- 9) **ΕΠΕΙΔΗ**, απορρίπτεται ως αβάσιμος ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι, όπως
 αναγράφεται στις «Εκθέσεις Ελέγχου Κ.Β.Σ.» τ... και τ...
 για τ..ν εκδότη... «.....», δεν
 προκύπτουν στοιχεία αμφισβήτησης της πραγματοποίησης των διαφημίσεων
 της προσφεύγουσας, διότι με την φράση «πραγματοποίηση των διαφημίσεων»,
 στις εν λόγω Εκθέσεις, εννοείται η τοποθέτηση και μόνον των διαφημιστικών
 πινακίδων και των λοιπών μέσων διαφήμισης των επιχειρήσεων και όχι η
 πλήρης διεκπεραίωση των συγκεκριμένων εμπορικών συναλλαγών, των
 οποίων αμφισβητείται, σε κάθε περίπτωση, η εξωπραγματικά υψηλή
 τιμολόγηση και η εξόφληση σημαντικού μέρους των τιμολογηθέντων ποσών.
- 10) **ΕΠΕΙΔΗ**, υπάρχουν τεράστιες αποκλίσεις στην τιμολόγηση τ... «.....»
 στις επίμαχες διαχειριστικές περιόδους για ομοειδείς διαφημίσεις.
 Από τις τεράστιες αυτές αποκλίσεις και την εν γένει ανακολουθία στην
 τιμολογιακή πολιτική τ... .., συμπεραίνεται ότι η τιμολόγηση γινόταν
 χωρίς την εφαρμογή συγκεκριμένης, λογικής, όμοιας και συναφούς
 τιμολογιακής πολιτικής, αλλά με οποιαδήποτε αξία εξυπηρετούσε τους

σκοπούς των ληπτριών επιχειρήσεων, προκειμένου οι τελευταίες να μείωναν τον προς απόδοση Φ.Π.Α. και τον φόρο Εισοδήματος.

Κατ' αυτόν τον τρόπο ενήργησαν ... με την προσφεύγουσα στις μεταξύ τους, υπό κρίση, εμπορικές συμφωνίες και συναλλαγές.

- 11) ΕΠΕΙΔΗ, ο επιδιωκόμενος σκοπός της ελεγχόμενης επιχείρησης, αναφορικά με την ζήτηση, αποδοχή, λήψη και καταχώρηση στα βιβλία των ένδεκα (11) εικονικών Τ.Π.Υ., ήταν η εκούσια και συστηματική φοροδιαφυγή στην φορολογία Εισοδήματος και τον Φ.Π.Α.
- 12) ΕΠΕΙΔΗ, αναφορικά με τις διαχειριστικές περιόδους 2006 και 2009, η συνολική καθαρή αξία των 20.000,00 € για κάθε διαχειριστική περίοδο – που αποτελούσε το συμφωνηθέν τίμημα των δύο (2) εμπορικών συναλλαγών για την διαφήμιση της προσφεύγουσας – τιμολογήθηκε σε επιμέρους Τιμολόγια Π.Υ. συνολικής αξίας μικρότερης των 15.000,00 € το κάθε ένα, προκειμένου να αποφευχθεί η υποχρέωση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 18 παράγ. 2 εδάφιο β' του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) περί τμηματικής ή ολικής εξόφλησης ληφθέντος φορολογικού στοιχείου συνολικής αξίας άνω των 15.000,00 € μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με δίγραμμη επιταγή – που εφαρμόστηκε από την 01/05/2002 – και να εξοφληθούν τα Τ.Π.Υ. με καταβολή μετρητών «στο χέρι».
- Από την εμπειρία των φορολογικών ελέγχων, η φερόμενη εξόφληση φορολογικών στοιχείων με φερόμενη καταβολή μετρητών «στο χέρι», αυθημερόν ή εντός ολίγων ημερών από την έκδοσή τους, δεν συνάδει με την συνήθη πρακτική που εφαρμόζουν οι επιχειρήσεις στις μεταξύ τους συναλλαγές, σύμφωνα με την οποία παρόμοιες υποχρεώσεις εξοφλούνται, στην συντομότερη χρονικά περίπτωση, με μεταχρονολογημένες επιταγές με ημερομηνία έκδοσης δύο (2) ή τρεις (3) μήνες από την ημερομηνία έκδοσης των φορολογικών στοιχείων.
- Η μέθοδος αυτή αποτελεί συνήθη πρακτική σε εικονικές συναλλαγές, ιδιαίτερα μετά την 01/05/2002 που ίσχυσαν οι διατάξεις του άρθ. 18 παράγ. 2 εδάφιο β' του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) και προκρίνεται και προτιμάται από τους συναλλασσόμενους διότι στερεί από τις ελεγκτικές Αρχές τη δυνατότητα ελεγκτικών επαληθεύσεων με παρακολούθηση της «ροής των χρημάτων» μέσω των «κινήσεων» των τραπεζικών λογαριασμών και των προσωπικών στοιχείων των κομιστών των επιταγών. Στις περιπτώσεις αυτές, όπως και στην περίπτωση της προσφεύγουσας, οι εκδότες των φορολογικών στοιχείων χορηγούν στις λήπτριες επιχειρήσεις εικονικά και αμφισβητούμενα παραστατικά εξόφλησης, ως δικαιολογητικά εγγραφών στα βιβλία.
- 13) ΕΠΕΙΔΗ, από το συνολικό ποσό των 189.200,00 € (συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α.) που φέρεται να κατέβαλε η προσφεύγουσα στ.... «.....» για την φερόμενη εξόφληση των ένδεκα (11) υπό κρίση Τ.Π.Υ., μόνον ποσό 23.600,00 € – σε ισόποση τραπεζική επιταγή – κατατέθηκε την σε έναν από τους δύο (2) λογαριασμούς που διατηρούσε στην «..... ΤΡΑΠΕΖΑ ΤΗΣ ΕΛΛΑΔΟΣ Α.Ε.». Να σημειωθεί ότι μέσω των δύο (2) αυτών λογαριασμών της Τράπεζας, φέρεται να έγινε η εξόφληση του μεγαλύτερου ποσοστού των εκδοθέντων από τ... Τ.Π.Υ..
- 14) ΕΠΕΙΔΗ, η επίκληση της προσφεύγουσας περί παραγραφής της αξίωσης του Δημοσίου για τις διαχειριστικές περιόδους 2003, 2004 και 2006 πρέπει να απορριφθεί ως κατά τον νόμο αβάσιμη για τους παρακάτω αναφερόμενους λόγους: Σύμφωνα με το άρθ. 9 παράγ. 5 του Ν.2523/1997 στο οποίο ρητά ορίζεται ότι «οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από την 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 νοείται η φορολογία Εισοδήματος.», σε συνδυασμό με το άρθ. 84 παράγ. 1 του Ν.2238/1994, στο οποίο 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», ενώ, σύμφωνα με την παράγ. 4 του ίδιου ως άνω άρθρου, το δικαίωμα του Δημοσίου για ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων και πρόσθετων φόρων για φορολογικές παραβάσεις παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκησή του, έστω και κατά ένα μέρος οφείλεται β) σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στο άρθρ. 68 παράγ. 2 του Ν.2238/1994, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι αρχικό φύλλο ελέγχου. Εξάλλου, με το άρθρ. 68 παράγ. 2 του Ν.2238/1994 ρητά ορίζεται ότι «φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου α) από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., εξακριβώνεται ότι το εισοδήμα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου ή β) στην περίπτωση που η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που την συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ή γ) στην περίπτωση που περιέλθουν σε γνώση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. στοιχεία, βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές Αρχές άλλων κρατών – μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών, που αποδεικνύουν ότι οι συναλλαγές είναι ανακριβείς, έστω και αν τα στοιχεία αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου. Στις παραπάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα παραπάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το παραπάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70». Τέλος, με διαδοχικούς νόμους παρατάθηκε διαδοχικά το δικαίωμα του Δημοσίου και ειδικότερα, σύμφωνα με άρθρ. 19 παράγ. 18 του Ν.4002/2011 στο οποίο ορίζεται ότι «για υποθέσεις φόρου Εισοδήματος, Φ.Π.Α. και λοιπών παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών και εισφορών των προσώπων του άρθρου 2 του Π.Δ.186/1992 (Φ.Ε.Κ. 84Α), σε βάρος των οποίων έχουν εκδοθεί και κοινοποιηθεί αποφάσεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. για έκδοση εικονικών ή πλαστών φορολογικών στοιχείων ή για λήψη εικονικών ή νόθευση φορολογικών στοιχείων, μέχρι τον χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο (2) 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», καθώς και με το άρθρ. 2 του Ν.4098/2012 και, τέλος, με το άρθρ. 37 παράγ. 5 του Ν.4141/2013 ορίστηκε ότι από τις ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας Εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι τον χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλου ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, όπως συνέβη στην προκειμένη περίπτωση, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο (2) ακόμη έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις (δηλαδή για υποθέσεις για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής λήγει από 31/12/2013 και μετά), όπως τα ανωτέρω εξειδικεύονται και στις ΠΟΛ.1232/2013 και ΠΟΛ.1260/2013, απορρίπτοντας σε κάθε περίπτωση τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι οι ως άνω διατάξεις αφορούν μόνο φορολογικές υποθέσεις στις οποίες οι προθεσμίες έληγαν πρωτογενώς και όχι κατά παράταση, δεδομένου ότι οι φορολογικοί νόμοι είναι τυπικοί νόμοι και δεν επιδέχονται διασταλτική ερμηνεία.

Κατόπιν όλων των ανωτέρω, το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου στην προσφεύγουσα επιχείρηση για τις κρίσιμες διαχειριστικές περιόδους από το 2000 και μετέπειτα παραγράφεται στις 31/12/2015.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Απορρίπτουμε στο σύνολο την υπό κρίση Ενδικοφανή Προσφυγή.

ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΤΗΣ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑΣ – ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ

- Διαχειριστική περίοδος 2003 (01/01/2003 – 31/12/2003):
Δύο (2) Πρόστιμα του Κ.Β.Σ. συνολικού ποσού 60.000,00 €.
(Αριθμός Π.Ε.Π. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.:/.....).
- Διαχειριστική περίοδος 2004 (01/01/2004 – 31/12/2004):
Τρία (3) Πρόστιμα του Κ.Β.Σ. συνολικού ποσού 60.000,00 €.
(Αριθμός Π.Ε.Π. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.:/.....).
- Διαχειριστική περίοδος 2006 (01/01/2006 – 31/12/2006):
Δύο (2) Πρόστιμα του Κ.Β.Σ. συνολικού ποσού 20.000,00 €.
(Αριθμός Π.Ε.Π. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.:/.....).
- Διαχειριστική περίοδος 2009 (01/01/2009 – 31/12/2009):
Τέσσερα (4) Πρόστιμα του Κ.Β.Σ. συνολικού ποσού 20.000,00 €.
(Αριθμός Π.Ε.Π. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.:/.....).

Δηλαδή, ένδεκα (11) συνολικά Πρόστιμα του Κ.Β.Σ., στις διαχειριστικές περιόδους 2003, 2004, 2006 και 2009, συνολικού ποσού 160.000,00 €.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη 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

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 άσκηση της (άρθρο 126 Ν.2717/1999).