



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 1/4/2019

Αριθμός απόφασης: 771

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β'9/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 3/12/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή τηςμε Α.Φ.Μ., κατοίκου επί της οδού αρ., Τ.Κ., ως ομόρρυθμο μέλος και διαχειρίστρια έως την 16/5/2010 της ομόρρυθμης εταιρίας, ΑΦΜ, κατά της με αριθμό/15-6-2015 πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων διαχειριστικής περιόδου 1/1 - 31/12/2009 και της με αριθμό/15-6-2015 πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης

βιβλίων και έκδοσης στοιχείων διαχειριστικής περιόδου 1/1 - 31/12/2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Την από 10/12/2018 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 3/12/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τηςμε Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εκπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1. Με την με αριθμό/15-6-2015 πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων διαχειριστικής περιόδου 1/1 - 31/12/2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης, καταλογίστηκε σε βάρος της επιχείρησης, ΑΦΜ, πρόστιμο ποσού **57.117,20 €**, λόγω λήψης ενός εικονικού φορολογικού στοιχείου συνολικής καθαρής αξίας 28.558,60 €, εκδόσεως της επιχείρησης «.....- ΑΦΜ», κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 3, 11, 12, 14 και 16 του Π.Δ. 186/1992 και του άρθρου 19 του Ν.2523/97, που επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 5§10 περ. β' εδαφ. 1 του ν. 2523/1997.
2. Με την με αριθμό/15-6-2015 πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων διαχειριστικής περιόδου 1/1 - 31/12/2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης, καταλογίστηκε σε βάρος της επιχείρησης, ΑΦΜ, πρόστιμο ποσού **57.117,20 €**, λόγω έκδοσης ενός εικονικού φορολογικού στοιχείου συνολικής καθαρής αξίας 28.558,60 €, προς την επιχείρηση «.....- ΑΦΜ», κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 3, 11, 12, 14 και 16 του Π.Δ. 186/1992 και του άρθρου 19 του Ν.2523/97, που επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 5§10 περ. β' εδαφ. 1 του ν. 2523/1997.

Η προσφεύγουσα συμμετείχε ως ομόρρυθμο μέλος και διαχειρίστρια στην εταιρία «.....» με ΑΦΜ και κατόπιν «.....», από την ημερομηνία έναρξης της 7/8/2007 έως 17/5/2010.

Ύστερα από την με αριθ. .../.... /13-05-2013 εισαγγελική παραγγελία της Εισαγγελέως Ξάνθης, προκειμένου να διερευνηθεί η εικονικότητα συναλλαγών πώλησης τεσσάρων ψυγείων από την εταιρία «.....— ΑΦΜ» στην εταιρία, διεξήχθη έρευνα από το Σ.Δ.Ο.Ε. Δ/σης Ανατολικής Μακεδονίας Θράκης. Στη συνέχεια η υπόθεση διαβιβάστηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ξάνθης με αριθμό υπόθεσης/08-04-2014. Δυνάμει της υπ' αριθ./17-7-2014 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης, διενεργήθηκε έλεγχος

εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) στην ανωτέρω εταιρία, όπου, σύμφωνα με το πόρισμα του ελέγχου, διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση έλαβε στη χρήση 2009 ένα (1) εικονικό φορολογικό στοιχείο για εικονική συναλλαγή καθαρής αξίας 28.558,60€, εκδόσεως της επιχείρησης «.....- ΑΦΜ», και εξέδωσε στη χρήση 2010 ένα (1) εικονικό φορολογικό στοιχείο για εικονική συναλλαγή καθαρής αξίας 28.558,60 ευρώ, προς την ανωτέρω εταιρία, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων 11, 12,, 14, 16 3 & 2§1 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) και 19 του ν. 2523/1997. Επιπλέον, η ελεγχόμενη εταιρία δεν διαφύλαξε τα βιβλία και τα στοιχεία της για τις ελεγχόμενες χρήσεις 2009 και 2010, κατά παράβαση των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 13 του Κ.Φ.Δ. ν.4174/2013. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 παρ. 1 του ν.4174/2013, εκδόθηκε το με αριθ. πρωτ. ../11-03-2015 Σημείωμα Διαπιστώσεων, το οποίο επιδόθηκε στην ελεγχόμενη εταιρία την 11/5/2015 με την με αριθ. πρωτ./17-04-2015 συστημένη επιστολή. Η ελεγχόμενη εταιρία, δια των εκπροσώπων της, δεν υπέβαλλε απόψεις επί των διαπιστώσεων του ελέγχου. Ύστερα από το πέρας των είκοσι ημερών εκδόθηκαν οι οριστικές προσβαλλόμενες πράξεις.

Η προσφεύγουσα, ως πρώην ομόρρυθμο μέλος και διαχειριστής της επιχείρησης «.....- Α.Φ.Μ.», με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους εξής λόγους :

- Η ίδια συμμετείχε τυπικά ως παρένθετο πρόσωπο στην εταιρία «.....».
- Κατά την έκδοση και επίδοση των προσβαλλόμενων πράξεων στην έδρα της εταιρίας στις 10/7/2015, η ίδια είχε αποχωρήσει από την εταιρία και δεν είχε λάβει γνώση για το περιεχόμενο των πράξεων αυτών.
- Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 269 του ν. 4072/2012, σε περίπτωση λύσης της εταιρίας οι αξιώσεις κατά των εταίρων για εταιρικά χρέη παραγράφονται μετά πέντε έτη από την καταχώρηση της λύσης της εταιρίας στο ΓΕΜΗ

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 «Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας» (ΦΕΚ 170/26.07.2013 Τεύχος Α'), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την παρ. 1 του άρθρου 49 του Ν. 4223/2013 (ΦΕΚ 287/31.12.2013, Τεύχος Α') και την [παρ. 5 του άρθρου 18 του Ν.4446/2016](#) (ΦΕΚ Α 240/22-12-2016) «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. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία

κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου.

Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού.

Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του προέδρου πρωτοδικών του διοικητικού πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περίπτωση δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, όπως εκάστοτε ισχύει».

Επειδή, στο άρθρο 5 παρ. 5 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι :

«1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νομίμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου ή γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το προηγούμενο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου.

3. Εάν η πράξη αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του Ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή του νομίμου εκπροσώπου ή του φορολογικού εκπροσώπου τους στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, ή β) παραδοθεί στην έδρα ή εγκατάσταση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας στην Ελλάδα, με υπογεγραμμένη απόδειξη παραλαβής από υπάλληλο ή νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή γ) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή δ) επιδοθεί κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας κατά το προηγούμενο εδάφιο θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της

νομικής οντότητας ή της κατοικίας του τελευταίου δηλωθέντα στη Φορολογική Διοίκηση νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου. Η νομιμότητα της κοινοποίησης δεν θίγεται στην περίπτωση παραίτησης των προσώπων του προηγούμενου εδαφίου, εφόσον κατά το χρόνο της κοινοποίησης, δεν είχε γνωστοποιηθεί στη φορολογική διοίκηση ο διορισμός νέου νομίμου ή φορολογικού εκπροσώπου».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 Κ.Δ.Δ., η δικαστική προσφυγή εξαιρετικώς στις φορολογικές και τελωνειακές διαφορές εν γένει ασκείται εντός τριάντα (30) ημερών, η οποία, σε περίπτωση ρητής πράξης, αρχίζει «για εκείνους τους οποίους αφορά: i. Από την κατά νόμο επίδοσή της σε αυτούς, ή ii. Σε κάθε άλλη περίπτωση, από τότε που αυτοί έλαβαν αποδεδειγμένως πλήρη γνώση του περιεχομένου της».

Επειδή, σύμφωνα με τη σχετική νομολογία του ΣτΕ, το κατά τα ανωτέρω τεκμήριο πλήρους γνώσης δύναται να συναχθεί από ένα πλέγμα πραγματικών περιστατικών, όπως μεταξύ άλλων το εύλογο ενδιαφέρον του αιτούντος για την έκβαση της υπόθεσής του σε συνδυασμό με την πάροδο μεγάλου χρονικού διαστήματος από την έκδοση της επίμαχης πράξης (ΣτΕ 3836/2013, 3012/2009, 17/2009, 2866/2007, 1880/2007, 2221/2001), καθώς και η αναφορά του περιεχομένου της πράξης σε αίτηση του ενδιαφερομένου προς τη Διοίκηση (ΣτΕ 3220/1990).

Επειδή, εν προκειμένω, οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις απεστάλησαν στην εταιρία «..... - ΑΦΜ» με το με αρ. πρωτ./24-06-2015 διαβιβαστικό έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης και επιδόθηκαν στις 30/6/2015, όπως προκύπτει από την από 29/6/2015 «Κατάσταση Αναλυτικής Καταχώρησης Ταχυδρομικών Αντικειμένων Συστημένων, με αντικαταβολή & με δηλωμένη αξία» στην με α/α 3 καταχώρηση, όπου εμφανίζεται ως παραλήπτης του ταχυδρομικού συστημένου αντικειμένου η κ. (επίσης ομόρρυθμο μέλος της εταιρίας «.....»), τόπος προορισμού και με αριθμό σύστασης «RE.....».

Επειδή περαιτέρω, η προσφεύγουσα, όπως και η ίδια ισχυρίζεται στην ενδικοφανή προσφυγή της, έλαβε γνώση του ελέγχου το Μάρτιο του 2016, μετά από κλήση στα πλαίσια προκαταρκτικής εξέτασης του κ. Πταισματοδίκη Καβάλας. Στη συνέχεια, έλαβε γνώση των προσβαλλόμενων πράξεων μέσω της ποινικής δικογραφίας που συγκροτήθηκε σε βάρος της, βάσει της οποίας εκδόθηκε η με αρ./2017 Απόφαση του Μονομελούς Πλημμελειοδικείου Ξάνθης, καθώς και όταν της κοινοποιήθηκε η με αριθμ. πρωτ./31-01-2017 Ατομική Ειδοποίηση Καταβολής Υπερμερίας της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης, από την κοινοποίηση της οποίας είχε δικαίωμα να υποβάλει ανακοπή εντός τριάντα (30) ημερών.

Επειδή επομένως, η προσφεύγουσα έλαβε αποδεδειγμένα γνώση των προσβαλλόμενων πράξεων ήδη από το 2017, η υπό κρίση προσφυγή ασκήθηκε εκπρόθεσμα την **3/12/2018**, ήτοι μετά την πάροδο της προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών από την έναρξη της προθεσμίας για την άσκησή της και ως εκ τούτου η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή θα πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της από 3/12/2018 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής τηςμε Α.Φ.Μ. ως **απαράδεκτης**.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.