



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 29-05-2019

Αριθμός Απόφασης: 1392

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νίκη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr
Url : www.aade.gr

**ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:
 - α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013).
 - β. Του άρθρου 11 της με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκ. Δ.ΟΡΓ.Α1036960ΕΞ2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ968Β/22-03-2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».
 - γ. Της Απόφασης ΠΟΛ.1064/28-04-2017 του Γ.Γ.Δ.Ε. (ΦΕΚ55Β/16-01-2014).
2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας με την επωνυμία - **Α.Φ.Μ.**, με έδρα στα επί της οδού δια του νομίμου εκπροσώπου της, με **ΑΦΜ**, κατοίκου, κατά της με αρ. Πράξης Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου Άρθρου 7 παρ. 3 του Ν.4337/2015, διαχειριστικής περιόδου **01/01/2012 – 31/12/2012**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία - **Α.Φ.Μ.**, η οποία κατατέθηκε εκπρόθεσμα 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:

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το με αριθ. πρωτ. έγγραφο της, με το οποίο διαβιβάστηκε στην **Δ.Ο.Υ.** το με ημερομηνία Δελτίο Πληροφοριών συνεπεία του οποίου εκδόθηκε η υπ' αριθ. εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊστάμενου της **Δ.Ο.Υ.**

Σύμφωνα με το από Δελτίο Πληροφοριών της, διαπιστώθηκε η έκδοση εικονικών τιμολογίων από τρία συγκεκριμένα πρόσωπα προς μεγάλο αριθμό ελληνικών επιχειρήσεων, χρησιμοποιώντας ως εκδότες-προμηθευτές τρεις ιδρυθείσες προς τούτο βρετανικές οντότητες (.....,), οι οποίες είχαν μεν ως καταστατική έδρα την ίδια διεύθυνση στο (.....), αλλά χρησιμοποιούσαν ως εν τοις πράγμασι επαγγελματική εγκατάσταση συγκεκριμένους μισθωμένους χώρους στην από το 2011 (.....) και 2012 (.....), με τελικό στόχο την εξαπάτηση των εθνικών και κοινοτικών Αρχών μέσω της είσπραξης των επιχορηγήσεων στο πλαίσιο των τριών δράσεων ψηφιακής σύγκλισης digi-lodge, digi-retail και digi-content. Σημειώνεται δε το γεγονός ότι οι ανωτέρω αλλοδαπές οντότητες έχουν ήδη διαλυθεί νομικά από τις αρμόδιες Αρχές μέσω της διαγραφής τους από το Εμπορικό Μητρώο (.....) τα έτη 2016 και 2017, λόγω μη ανταπόκρισής τους σε τυπικές υποχρεώσεις που απορρέουν από την τοπική εμπορική νομοθεσία. Τούτο δε συνέβη πιθανότατα λόγω μη ύπαρξης πλέον αντικειμένου δραστηριότητας εκ μέρους τους, κατόπιν των ελέγχων που διεξήχθησαν από τις εκάστοτε Περιφερειακές Διευθύνσεις της Υπηρεσίας, αλλά και από την OLAF (Ευρωπαϊκή Υπηρεσία για την Καταπολέμηση της Απάτης), οι οποίοι και ανέδειξαν τον πραγματικό σκοπό λειτουργίας τους.

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε, διαπιστώθηκε ότι μεταξύ των ελληνικών επιχειρήσεων που συναλλάχθηκαν με τις οντότητες, ήταν και η ελεγχόμενη οντότητα - **Α.Φ.Μ.** –,, η οποία έλαβε ένα εικονικό τιμολόγιο και συγκεκριμένα ένα (1) τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών με στοιχεία καθαρής αξίας 100.000,00 ευρώ, από τη μία εκ των ανωτέρω βρετανικών οντοτήτων με την επωνυμία-**Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α.**, στο πλαίσιο της επιχορηγούμενης από το ΕΣΠΑ 2007-2013 δράσης ψηφιακής σύγκλισης digi-content.

Ειδικότερα, συνεργείο ελέγχου της προς την Κ.Υ. του προχώρησε την σε κατάσχεση του ως άνω τιμολογίου, το οποίο προσκομίστηκε εντός Υπηρεσίας από τον νόμιμο εκπρόσωπο της ελεγχόμενης κ. Την προσκομίσθηκαν και τα λοιπά ζητηθέντα με πρόσκληση από την ανωτέρω Διεύθυνση και όπου διαπιστώθηκαν τα εξής:

Η εξόφληση του ποσού των 100.000,00 ευρώ πραγματοποιήθηκε για λογαριασμό της ελεγχόμενης από τον την, ημερομηνία καταχώρησης της συναλλαγής στα βιβλία της ελεγχόμενης (χρέωση προμηθευτή με Κ.Α. 50.01.005 πίστωση ταμείου με Κ.Α. 38.00.000).

Την καταχωρήθηκε λογιστικά το τιμολόγιο εκδόσεως/...../ αξίας 100.000 ευρώ (χρέωση ασώματων ακινητοποιήσεων με Κ.Α. 16.17.0001 και πίστωση προμηθευτή με Κ.Α. 50.01.005, ενώ χρεοπιστώνεται και ΦΠΑ ενδοκοινοτικών αποκτήσεων).

Στη συνέχεια το συνεργείο ελέγχου μετέβη την στο υποκατάστημα της ελεγχόμενης στην οδό, όπου διαπίστωσε ότι ο προς επιχορήγηση ιστότοπος με στοιχεία ήταν ενημερωμένος με ειδήσεις μέχρι την, δηλ. ένα έτος πριν από την ημέρα του ελέγχου, ενώ οι υπεύθυνοι της ελεγχόμενης προσπάθησαν να εισέλθουν στον ιστότοπο ως δυναμικοί διαχειριστές χωρίς να το κατορθώσουν, αποδεχόμενοι τελικά το γεγονός ότι δεν τους είχαν δοθεί οι κωδικοί πρόσβασης από τη βρετανική προμηθεύτρια εταιρεία.

Όσον αφορά τέλος στην εξόφληση του ως άνω τιμολογίου έκδοσης της εταιρείας μέσω κατάθεσης την, από τον έλεγχο που διενήργησε η προέκυψε ότι την προηγούμενη ημέρα ποσό 575.000,00 ευρώ αναλήφθηκε από τον λογαριασμό με στοιχεία που τηρεί η στην Τράπεζα και μεταφέρθηκε στον λογαριασμό που τηρεί στην ίδια τράπεζα η με στοιχεία Την επομένη ημέρα γινόταν ουσιαστικά ανακύκλωση του ανωτέρω ποσού μέσω της διοχέτευσής του στον λογαριασμό της, η οποία συνίστατο σε δώδεκα (12) καταθέσεις φαινομενικά από ισάριθμες ελληνικές επιχειρήσεις-πελάτες της εταιρείας και τρεις (3) αναλήψεις, συνολικού ύψους για την ημέρα εκείνη 1.239.839,28 ευρώ (ισόποσες αναλήψεις και καταθέσεις), όλες στο ίδιο υποκατάστημα της Τράπεζας (.....). Αυτό είχε ως αποτέλεσμα το γεγονός ότι την ο ανωτέρω λογαριασμός της ξεκίνησε και κατέληξε με μηδενικό υπόλοιπο.

Κατόπιν των ανωτέρω, εκδόθηκε από τη **Δ.Ο.Υ.** η υπ' αριθ. εντολή ελέγχου για τη χρήση 2012.

Από τον έλεγχο που έγινε στην προσφεύγουσα από τη **Δ.Ο.Υ.**, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), σε εκτέλεση της προαναφερόμενης εντολής ελέγχου, συντάχθηκε η από Έκθεση Μερικού Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), απόρροια της οποίας ήταν η έκδοση της υπ. αριθ. με αρ. Πράξης Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου Άρθρου 7 παρ. 3 του Ν.4337/2015, διαχειριστικής περιόδου **01/01/2012 – 31/12/2012**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** Με την πράξη αυτή επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους 10.000,00 ΕΥΡΩ επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην παρακάτω παράβαση: Ζήτησε και έλαβε ένα (1) τουλάχιστον μερικώς εικονικό φορολογικό στοιχείο χωρίς να δύναται να προσδιοριστεί επακριβώς η μερικώς εικονική αξία του και συγκεκριμένα ενός (1) τιμολογίου παροχής υπηρεσιών, με στοιχεία, καθαρής αξίας 100.000,00 ΕΥΡΩ, με εκδότη τη βρετανική οντότητα – Α.Φ.Μ. / Φ.Π.Α., στο πλαίσιο της επιχορηγούμενης από το ΕΣΠΑ 2007-2013 δράσης ψηφιακής

σύγκλισης, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ.1, 12 παρ.1 και 18 παρ.9 του Π.Δ. 186/1992, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 66 του Ν.4174/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 8 του Ν.4337/2015, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. ε' του Ν.4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ.5 του ίδιου νόμου, ήτοι:

Σύνολο παρ/κών	Καθαρή Αξία	Τρόπος υπολογισμού προστίμου	Σύνολο προστίμου Κ.Β.Σ.	Εκδότης
1	100.000,00	100.000,00 X 10%	10.000,00	 – Α.Φ.Μ. / Φ.Π.Α.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου/..... ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί η προσβαλλόμενη πράξη, για τους παρακάτω λόγους:

1) Παραβίαση της αρχής της νομιμότητας της διαδικασίας του διενεργηθέντος φορολογικού ελέγχου και της εκδοθείσης εκθέσεως ελέγχου και ακολούθως επί τη βάσει αυτής πράξεως επιβολής προστίμου άρθρου 7 του Ν.4337/2015.

2) Έλλειψη νομίμου αιτιολογίας των προσβαλλόμενων πράξεων – εσφαλμένη εκτίμηση των πραγματικών περιστατικών υπό των αρμόδιων ελεγκτικών οργάνων, καλή πίστη στο πρόσωπο του λήπτη.

3) Παραβίαση της αρχής της ισότητας και της αρχής της αναλογικότητας, καθώς το πρόστιμο επιβλήθηκε μετά την παρέλευση έξι και πλέον ετών.

Προς επίρρωση των ανωτέρω η προσφεύγουσα επικαλείται τη με αριθμό απόφαση της Δ.Ε.Δ. που σε αντίστοιχη υπόθεση δικαίωσε τον προσφεύγοντα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1, του άρθρου 63, του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «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, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 1, του άρθρου 1 της ΠΟΛ.1064/2017: «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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας, με την επιφύλαξη των οριζομένων στο β' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 35 και στο στ' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ.».

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 1, του άρθρου 2 της ΠΟΛ.1064/2017: «Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης. Η εν λόγω προθεσμία αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Ειδικά για τους κατοίκους εξωτερικού η σχετική προθεσμία ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες (άρ. 63 παρ. 1 εδ. γ',δ',ε' Κ.Φ.Δ.)».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 3, του άρθρου 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.

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, στην προκειμένη περίπτωση, η **Δ.Ο.Υ.** προχώρησε σε επίδοση της προσβαλλόμενης πράξης και της σχετικής έκθεσης ελέγχου, στον, με **ΑΦΜ**, με την ιδιότητα του νόμιμου εκπροσώπου της προσφεύγουσας στις (όπως αναφέρεται στην από σχετική έκθεση επίδοσης) συνεπώς σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 3 του Ν.4174/2013, η επίδοση τους θεωρείται ότι συντελέστηκε νομίμως στις Πλην όμως, η προσφεύγουσα άσκησε την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή στις, ήτοι μετά την παρέλευση της αποκλειστικής προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών. Συνεπώς, η υπό εξέταση ενδικοφανής προσφυγή απαραδέκτως υποβλήθηκε στη Δ.Ε.Δ. και απορρίπτεται λόγω της εκπρόθεσμης άσκησης της.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ. /..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία - **Α.Φ.Μ.**, ως **απαράδεκτης**.

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

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

**Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.