



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 12/07/2021

Αριθμός απόφασης: 2062

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 553

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1049/2021 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 984/12-03-2021).

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' 2759/1.9.2016) Απόφαση της Προϊσταμένης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **22/12/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία, ΑΦΜ, με έδρα, κατά της υπ' αριθμ./2020 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 55, παρ. 2 (δ') Ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ.

5. Την ως άνω πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την οικεία Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του Ν. 4093/2012 και Ν. 4174/2013 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **22/12/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, 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:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ' αριθμ./2020 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 55, παρ. 2 (δ') Ν. 4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, χρήσης 01/01/2014-31/12/2014, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού **51.750,00€** (ήτοι 103.500,00€ Χ 50%) διότι έλαβε δέκα (10) εικονικά φορολογικά στοιχεία ως προς το σύνολο της συναλλαγής συνολικής καθαρής αξίας 450.000,00 € και αναλογούντος Φ.Π.Α εισροών 103.500,00 €, τον οποίο εξέπεσε από τον Φ.Π.Α. εκροών.

Η ως άνω πράξη εκδόθηκε με βάση το πόρισμα της από 20/11/2020 Έκθεσης Ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του Ν. 4093/2012, Ν. 4308/2014 και Ν. 4174/2013 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ (αριθμός εντολής/2020). Σύμφωνα με την εν λόγω Έκθεση, η προσφεύγουσα κατά τη διάρκεια της χρήσης 2014 έλαβε συνολικά δέκα (10) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 450.000,00€ από την εταιρεία «.....» με ΑΦΜ:, τα οποία αφορούσαν σε εκπόνηση μελετών και εργασίες ανακαίνισης και κρίθηκαν εικονικά ως προς το σύνολο της συναλλαγής.

Συγκεκριμένα, σύμφωνα με την εν λόγω Έκθεση, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε αρχικά στην ως άνω προμηθεύτρια εταιρεία, η ΥΕΔΔΕ Αττικής έκρινε ότι αυτή είναι εκδότρια εικονικών φορολογικών στοιχείων στο σύνολο της συναλλαγής, δεδομένου ότι δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει τις επίμαχες παροχές, για τους κάτωθι, μεταξύ άλλων, λόγους:

- Αναζητήθηκε στη διεύθυνση της δηλωθείσας έδρας της δίχως να εντοπιστεί.
- Από τον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε σε προμηθευτές της για να εξακριβωθεί η ύπαρξη αγορών της, καταλογίστηκε πλήθος παραβάσεων έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων.
- Δεν είχε στην κατοχή της επαγγελματικά αυτοκίνητα ΦΙΧ, παρά μόνο τρία (3) ΕΙΧ αυτοκίνητα μεγάλου κυβισμού.
- Διαπιστώθηκε δυσαναλογία μεταξύ των αγορών και των πωλήσεών της.
- Το προσωπικό που φέρεται να απασχολεί, σε καμία περίπτωση δε θα μπορούσε να ανταποκριθεί στο ύψος των φερόμενων συναλλαγών.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1ος λόγος: Η προσβαλλόμενη στερείται νομίμου ερείσματος, διότι έχει εκδοθεί άνευ έκθεσης ελέγχου, άλλως βάσει έκθεσης ελέγχου που εκδόθηκε από αναρμόδια υπηρεσία.

2ος λόγος: Η προσβαλλόμενη έχει εκδοθεί με μη νόμιμη αιτιολογία, κατ' εσφαλμένη εκτίμηση των πραγματικών περιστατικών, αλλά και χωρίς να συντρέχουν οι προϋποθέσεις εκ του νόμου για τον χαρακτηρισμό των υπό κρίση τιμολογίων ως εικονικών στο σύνολό τους, δεδομένου ότι κατά το έτος 2014, η εκδότηρια ήταν φορολογικώς και συναλλακτικώς υπαρκτή.

3ος λόγος: Εσφαλμένη εκτίμηση των πραγματικών περιστατικών, μη νόμιμη αιτιολογία, μη συνδρομή των προϋποθέσεων της διάταξης του άρθρου 55 του Κ.Φ.Δ., αλλά και του άρθρου 32 του ΦΠΑ, δυνάμει του οποίου επιβάλλεται το υπό κρίση πρόστιμο.

4ος λόγος: Εσφαλμένη εκτίμηση των πραγματικών περιστατικών, μη νόμιμη αιτιολογία, μη συνδρομή των προϋποθέσεων της διάταξης του άρθρου 55 του Κ.Φ.Δ., αλλά και του άρθρου 32 του ν. 2859/2000, δυνάμει του οποίου επιβάλλεται το υπό κρίση πρόστιμο, ως προς την αιτιολογία που επικαλείται ο έλεγχος, για την απόρριψη των ισχυρισμών της.

5ος λόγος: Τυχχάνει καλόπιστη λήπτρια.

Σημειώνεται ότι, τόσο κατά το στάδιο του ελέγχου από την ΥΕΔΔΕ Αττικής όσο και κατά το στάδιο του ελέγχου από τη Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, η προσφεύγουσα δεν είχε προσκομίσει τα τηρηθέντα βιβλία της.

Δεδομένου ότι αυτά προσκομίστηκαν στην Υπηρεσία μας κατά το στάδιο υποβολής της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, η Υπηρεσία μας εξέδωσε την υπ' αριθμόν/15-04-2021 Πράξη Αναπομπής, την οποία απέστειλε με το υπ' αριθμόν ΔΕΔ ΕΞ 2021/15-04-2021 έγγραφό της στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, προκειμένου η τελευταία να προβεί σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις (ή έρευνες).

Η Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, σε συνέχεια των ανωτέρω, απέστειλε στην Υπηρεσία μας το υπ' αριθμόν ΕΜΠ/17-06-2021 Πόρισμα επί αναπομπής υποθέσεως, όπου αναφέρεται, μεταξύ άλλων, ότι: «Όσον αφορά τα δέκα (10) φορολογικά στοιχεία (τιμολόγια) που έλαβε η ελεγχόμενη από την επιχείρηση κατά τη διαχειριστική περίοδο 15/04/2014-31/12/2014, συνολικής καθαρής αξίας 450.000,00 € πλέον Φ.Π.Α. αξίας 103.500,00 €, όπως προαναφέρθηκε για τη φορολογία εισοδήματος, ο έλεγχος εμμένει στις διαπιστώσεις του περί εικονικότητας των συναλλαγών...».

Ως προς τον 1ο ως άνω λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 28 του Ν. 4174/2013:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη

δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. 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. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.

3. Οι διαδικασίες εφαρμογής του παρόντος άρθρου καθορίζονται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα».

Επειδή με το υπ' αριθμόν ΔΕΛ Α 1069048/2.5.2014 έγγραφο της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα 'Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 23, 25, 27, 28, 34, 62 και 66 του ν. 4174/2013', διευκρινίστηκε μεταξύ άλλων ότι: «Στις περιπτώσεις που στις Δ.Ο.Υ. έχουν διαβιβασθεί εκθέσεις ελέγχου από το Σ.Δ.Ο.Ε. με ημερομηνία θεώρησης μέχρι 31.12.2013 και δεν έχουν εκδοθεί καταλογιστικές πράξεις μέχρι την ως άνω ημερομηνία, επειδή από 1.1.2014 έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του ν. 4174/2013, οι εκθέσεις ελέγχου θα θεωρούνται από τη Δ.Ο.Υ. δελτία πληροφοριών θα εκδίδεται νέα εντολή ελέγχου από τη Δ.Ο.Υ. (σχετ. διατ. ν.4254/2014 Κεφ.Α άρθρο. πρώτο, παράγραφος Δ, υποπαράγραφος Δ2) θα κοινοποιείται στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων και προσωρινή πράξη προσδιορισμού του φόρου ή προσωρινή πράξη επιβολής προστίμου και γενικά θα ακολουθείται χωρίς παρέκκλιση η διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 28 και 62 του ν.4174/2013 λαμβάνοντας σε κάθε περίπτωση υπόψη τις απόψεις του φορολογούμενου. Τα αναφερόμενα στο προηγούμενο εδάφιο έχουν εφαρμογή και για τις εκθέσεις ελέγχου του ΣΔΟΕ με ημερομηνία θεώρησης μετά την 1/1/2014 εφόσον δεν τηρήθηκε η διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 28 και 62 του ν. 4174/2013».

Επειδή σύμφωνα με την Δ.ΟΡΓ.Α.1139240ΕΞ2015/27-10-2015 Απόφαση της Γ.Γ.Δ.Ε., η Διεύθυνση Προγραμματισμού και Αξιολόγησης Ελέγχων και Ερευνών (ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε.) και οι Υπηρεσίες Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.), κατά τον τομέα των αρμοδιοτήτων τους, ασκούν τις αρμοδιότητες επί των ελέγχων πρόληψης για την εξακρίβωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων της φορολογικής και τελωνειακής νομοθεσίας, [...] καθώς και όλες τις αρμοδιότητες και τα καθήκοντα που άπτονται φορολογικών και τελωνειακών υποθέσεων, οι οποίες μεταφέρονται στην Γ.Γ.Δ.Ε. από την Ειδική Γραμματεία Σ.Δ.Ο.Ε..

Επειδή εν προκειμένω, η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ προέβη στην έκδοση της οριστικής πράξης επιβολής προστίμου, χωρίς να προηγηθεί σύνταξη νέας έκθεσης ελέγχου, αλλά βασιζόμενη στην από 20/11/2020 Έκθεση Ελέγχου Εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 4093/2012, Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής.

Επειδή ωστόσο, όπως προκύπτει από την ανωτέρω Έκθεση Ελέγχου, καθώς και από τα λοιπά έγγραφα του φακέλου της υπόθεσης:

- Συντάχθηκε το υπ' αριθμόν/03-10-2020 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου από την ΥΕΔΔΕ Αττικής, με ενσωματωμένη Κλήση προς Ακρόαση, το οποίο στις 03/10/2020 θυροκολλήθηκε νόμιμα στην οικία του διαχειριστή της προσφεύγουσας κυ επί της οδού
- Συντάχθηκε ο υπ' αριθμόν/03-10-2020 Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου από την ΥΕΔΔΕ Αττικής, ο οποίος επίσης στις 03/10/2020 θυροκολλήθηκε νόμιμα στην οικία του διαχειριστή της προσφεύγουσας κυ επί της οδού, ο οποίος όμως αφορούσε στο πρόστιμο 40% του Ν. 4337/2015.
- Συντάχθηκε το υπ' αριθμόν/23-11-2020 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου από τη Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, με το οποίο ωστόσο, κοινοποιήθηκαν μόνο οι προσωρινοί προσδιορισμοί φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. και όχι προσωρινός προσδιορισμός προστίμου του άρθρου 55, παρ. 2 (δ') του Ν. 4174/2013.

Επειδή με βάση τα ανωτέρω, δεν τηρήθηκε κατά γράμμα η διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 28 και 62 του ν. 4174/2013.

Επειδή με βάση τα ανωτέρω, η προσβαλλόμενη πράξη κρίνεται τυπικά πλημμελής.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 63, παρ. 6 του Ν. 4174/2013, «Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 36 του Ν. 4174/2013:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

....

γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά.

...».

Επειδή ο έλεγχος δύναται να προβεί σε έκδοση νέας πράξης εντός περιόδου ενός (1) έτους από την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται **αποδεκτός**.

Ως προς τους 2ο, 3ο, 4ο και 5ο ως άνω λόγους της ενδικοφανούς προσφυγής

Δεδομένου ότι έγινε δεκτός ο 1ος ως άνω λόγος της ενδικοφανούς προσφυγής, παρέλκει η εξέταση των υπολοίπων.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **22/12/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθμ./2020 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 55, παρ. 2 (δ') Ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, λόγω τυπικής πλημμέλειας.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Πρόστιμο: **Συνολικού ποσού 0,00 €**

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

Σ η μ ε ι ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.