



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604553

Καλλιθέα 09/12/2021

Αριθμός Απόφασης: 4499

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170) όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

2.Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3.Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4.Την από 21/7/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των, α) με ΑΦΜ:, Τ.Κ., β) της του με ΑΦΜ:, κατοίκου (ως αλληλεγγύως ευθυνόμενο πρόσωπο) και γ) της του ΑΦΜ:, κατοίκου (ως αλληλεγγύως ευθυνόμενο πρόσωπο), κατά της αριθ...../2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 55 παρ. 2 περ. δ' - ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2015, συνολικού ποσού 59.730,59 € του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

6. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., των οποίων ζητείται η ακύρωση.

7. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

9. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

10. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

11. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Σε εκτέλεση της υπ' αριθ...../2020 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα έλεγχος Εισοδήματος, Φ.Π.Α, έλεγχος ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, συνεπεία του αριθ. πρωτ...../2020 εγγράφου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Θεσσαλονίκης, με το οποίο διαβιβάστηκε στο ΚΕΜΕΕΠ η από 04.05.2020 πληροφοριακή έκθεση Φορολογίας Εισοδήματος της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης, σύμφωνα με την οποία η ελεγχόμενη εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία.

Σύμφωνα με το πόρισμα του έλεγχου, για το φορολογικό έτος 2015 και συγκεκριμένα από 04/3/2015 έως 06/10/2015, διαπιστώθηκε η έκδοση εικονικών στοιχείων αξίας 519.396,44 ευρώ με αναλογούντα ΦΠΑ 119.461,18 ευρώ

Εκ μέρους της προσφεύγουσας υπεβλήθησαν τροποποιητικές περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ,

σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4512/18 και ο έλεγχος διαπίστωσε ότι η αξία των εικονικών φορολογικών στοιχείων, καταχωρήθηκαν στα τηρούμενα βιβλία και συμπεριλήφθηκαν στις φορολογητέες εκροές των υποβληθέντων περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ φορολογικού έτους 2015 και ως εκ τούτου, δεν διαπιστώθηκαν διαφορές. Από τον έλεγχο επιβλήθηκε το προβλεπόμενο πρόστιμο του άρθρου 55§2δ' του ν. 4174/13, ύψους 59.730,59€.

Με την από 21/7/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή οι προσφεύγοντες ζητούν την ακύρωση της παραπάνω Οριστικής Πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1ος λόγος ενδικοφανούς προσφυγής: Η προσβαλλόμενη είναι παράνομη διότι το συγκεκριμένο πρόστιμο μας επιβλήθηκε ήδη από τη Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης. Επιβολή του ιδίου προστίμου για δεύτερη φορά για την ίδια παράβαση είναι παράνομη και ακυρωτέα.

2ος λόγος ενδικοφανούς προσφυγής: Μη συνδρομή των προϋποθέσεων που τίθενται στα άρθρα 55 παρ. 2 περ. δ' ν. 4174/2013 και 7 παρ. 8 του ν. 4337/2015 για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης – η προσβαλλόμενη πράξη τυγχάνει νόμω και ουσία αβάσιμη και ακυρωτέα

3ος λόγος ενδικοφανούς προσφυγής: Νόμω και ουσία αβάσιμο και αναιτιολόγητο της προσβαλλόμενης πράξεως: μη στοιχειοθέτηση της παράβασης της έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων από την εταιρία μας – μη νόμιμος ο καταλογισμός της παράβασης – καταλογισμός σε βάρος του πραγματικού υπεύθυνου:

4ος λόγος ενδικοφανούς προσφυγής: Παραβίαση των αρχών του κράτους δικαίου, της ασφάλειας δικαίου, της χρηστής διοίκησης, της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης και της αρχής της αναλογικότητας.

5ος λόγος ενδικοφανούς προσφυγής: Νόμω και ουσία αβάσιμο της προσβαλλόμενης πράξης, σύμφωνα με το άρθρο 62 παρ. 6 και 7 του Κ.Φ.Δ. περί αποτροπής της σύρρευσης προστίμων.

6ος λόγος ενδικοφανούς προσφυγής: Η προσβαλλόμενη πράξη τυγχάνει αναιτιολόγητη, νόμω και ουσία αβάσιμη.

7ος λόγος ενδικοφανούς προσφυγής: Δεν στοιχειοθετείται αλληλέγγυα ευθύνη της 2ης και 3ης εξ ημών – Νόμω και ουσία αβάσιμη η κρίση της φορολογικής αρχής περί αλληλέγγυου ευθύνης μας.

* * * * *

Επί του 1ου λόγου, 4ου και 5ου λόγου

Επειδή, η ελεγχόμενη εξέδωσε τα εικονικά φορολογικά στοιχεία, μέχρι τις 17/10/2015, χωρίς να εισπράξει και να αποδώσει ΦΠΑ, χωρίς να έχει το σχετικό δικαίωμα, δεδομένου ότι τα Ειδικά Δελτία Απαλλαγής ΦΠΑ των ΠΟΛ 1292/93 και 1167/15 που εξέδωσε προς αυτή, η λήπτρια επιχείρηση με ΑΦΜ δεν αφορούσαν πραγματική αγορά αγαθού και ως εκ τούτου δεν πληρούν τις προϋποθέσεις υπαγωγής στις ως άνω ΠΟΛ.

Η ελεγχόμενη, αποδεχόμενη τις διαπιστώσεις του ελέγχου, υπέβαλε τροποποιητικές περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 4512/18, όπου και απέδωσε τον αναλογούντα ΦΠΑ ως ακολούθως:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ	ΦΠΑ ΠΟΥ ΑΠΟΔΟΘΗΚΕ	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 58Α/54 ν. 4174/13
01/03/2015-31/03/2015		19/3/2021		100,00
01/04/2015-30/04/2015		19/3/2021		100,00
01/05/2015-31/05/2015		19/3/2021		100,00
01/06/2015-30/06/2015		19/3/2021		100,00

01/07/2015-31/07/2015	.....	19/3/2021		100,00
01/08/2015-31/08/2015	.....	19/3/2021		100,00
01/09/2015-30/09-2015	.....	19/3/2021		100,00
01/10/2015-31/10/2015	.....	19/3/2021		100,00
01/11/2015-30/11/2015	.....	19/3/2021		100,00
01/12/2015-31/12/2015	.....	22/3/2021	63.312,30	31.656,15
01/01/2016-31/01/2016	.....	19/3/2021	11.132,69	5.566,35
01/02/2016-29/02/2016	.....	19/3/2021		100,00
01/03/2016-31/03/2016	.....	19/3/2021	6.198,86	3.099,43
01/04/2016-30/04/2016	.....	19/3/2021		100,00
01/05/2016-31/05/2016	.....	19/3/2021		100,00
01/06/2016-30/06/2016	.....	19/3/2021		100,00
01/07/2016-31/07/2016	.....	19/3/2021		100,00
01/08/2016-31/08/2016	.....	19/3/2021		100,00
01/09/2016-30/09-2016	.....	19/3/2021		100,00
01/10/2016-31/10/2016	.....	22/3/2021	39.522,65	19.761,32
01/11/2016-30/11/2016	.....	19/3/2021		100,00
01/12/2016-31/12/2016	.....	22/3/2021	38.067,22	19.033,61
01/01/2017-31/01/2017	.....	19/3/2021		100,00
01/02/2017-28/02/2017	.....	22/3/2021	17.555,11	8.777,55
ΣΥΝΟΛΟ			175.788,83	89.694,41

Για τις ανωτέρω δηλώσεις επιβλήθηκαν από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Θεσσαλονίκης τα σχετικά πρόστιμα των άρθρων 58,58Α και 54 του ν. 4174/13, όπως ίσχυαν κατά περίπτωση, σύμφωνα και με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ 1119/2018 και στο άρθρο 19 του ν.4174/13, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 397 του ν. 4512/2018.

Τα εν λόγω πρόστιμα, τα οποία επικαλείται η προσφεύγουσα, επιβλήθηκαν για την υποβολή εκπρόθεσμων τροποποιητικών μετά την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου και υπολογίστηκαν σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις.

Το προσβαλλόμενο πρόστιμο του άρθρου 55§2δ' με την υπ' αριθμ./2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου επιβλήθηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 55§2δ, όπως ίσχυε μέχρι τις 17/10/2015 για την έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Κατόπιν των ανωτέρω, απορρίπτεται ο προβαλλόμενος λόγος ως αβάσιμος.

Επί του 2ου, 4ου και 5ου λόγου

Επειδή, με την ΠΟΛ 1119/2018, με ΘΕΜΑ: «Εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του ν. 4512/2018 (Α' 5) και του άρθρου 49 παρ. 4, 5 και 6 του ν.4509/2017 (Α' 201) αναφορικά με την τροποποίηση των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του ν.4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας- Κ.Φ.Δ., Α' 170)» παρ.1.3. «Λοιπά θέματα», παρασχέθηκαν οι εξής οδηγίες:

α) Με την υποβολή εκπροθέσμων δηλώσεων μετά την κοινοποίηση της εντολής δεν θίγονται τα πρόστιμα που επιβάλλονται για λοιπές παραβάσεις, όπως ενδεικτικά τα πρόστιμα του άρθρου 7 του Ν.4337/2015 που επιβάλλονται για παραβάσεις του Κ.Β.Σ. (π.δ. 186/1992), του Κ.Φ.Α.Σ. (Ν.4093/2012) ή του άρθρου 55 του Κ.Φ.Δ. ή τα πρόστιμα του άρθρου 79 του Ν.4472/2017 για πλαστά, νοθευμένα ή εικονικά φορολογικά στοιχεία.»

Επιπλέον, αναφορικά με τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας, ότι για τα εν λόγω

παραστατικά, μεταξύ άλλων, επιβλήθηκε το ίδιο πρόστιμο (άρθρου 55§2δ' του ν.4174/13) με την υπ' αριθμό/...../2020 Πράξη Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης, δεν επιβλήθηκε πρόστιμο από την ΦΑΕ διότι είχαν εκδοθεί χωρίς ΦΠΑ. Η μη νομιμότητα της έκδοσης των στοιχείων αυτών χωρίς ΦΠΑ στοιχειοθετήθηκε μεταγενέστερα κατά τον έλεγχο και επιβλήθηκε το σχετικό πρόστιμο του άρθρου 55§2δ' του ν. 4174/13 για τα εν λόγω στοιχεία για πρώτη φορά με την υπ' αριθμ./2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 55 παρ.2 περ.δ ν. 4174/2013. Κατόπιν των ανωτέρω, απορρίπτεται ο προβαλλόμενος λόγος ως αβάσιμος.

Επί του 3ου λόγου

Επειδή, σχετικά με τις αιτιάσεις της προσφεύγουσας, ότι ήταν αμέτοχη στην έκδοση των εν λόγω εικονικών φορολογικών στοιχείων και ότι την ευθύνη φέρει μόνο υποκρυπτόμενο πρόσωπο, λεκτέα τα εξής:

Η διακίνηση των εμπορευμάτων γινόταν από δική της εγκατάσταση στην ΒΙ.ΠΕ. (περιοχή). Η ανάθεση της διαμεσολάβησης του υποκρυπτόμενου (.....) στις εν λόγω φερόμενες πωλήσεις είχε ανατεθεί από την ίδια την προσφεύγουσα με συμφωνητικά συνεργασίας. Τα παραστατικά που κρίθηκαν ως εικονικά, εκδόθηκαν από στοιχεία της προσφεύγουσας τα οποία η ίδια είχε παραδώσει στον υποκρυπτόμενο.

Επομένως, η προσφεύγουσα όφειλε να επιδείξει την δέουσα επιμέλεια για την διαφύλαξη της ορθής και σύννομης έκδοσης των φορολογικών της στοιχείων, δεδομένου ότι παραχώρησε οικειοθελώς μέσω ιδιωτικών συμφωνητικών, το δικαίωμα έκδοσης αυτών σε συνεργάτη - διακινητή των ποσοτήτων υγραερίου. Ακόμα, λόγω της φύσης αλλά και της ιδιαιτερότητας του εμπορευόμενου προϊόντος, θα έπρεπε να είχε λάβει τα κατάλληλα μέτρα εποπτείας και διαχείρισης τόσο των εμπορευμάτων όσο και των φορολογικών στοιχείων της. Επίσης, θα έπρεπε να έχει θεσπίσει τέτοιες δικλίδες ασφαλείας και εσωτερικού ελέγχου ώστε να αποτρέπονται, κατά τη συνήθη λειτουργία της επιχείρησης, ενδεχόμενες μη σύννομες πράξεις τόσο από την πλευρά της όσο και από την πλευρά των συνεργατών της. Επιπλέον, όπως στοιχειοθετήθηκε από την ΥΕΔΔΕ, υπήρχε ωφέλεια από τη διαφορά του ειδικού φόρου κατανάλωσης του υγραερίου κίνησης και βιομηχανικής χρήσης.

Κατόπιν των ανωτέρω, απορρίπτεται ο προβαλλόμενος λόγος ως αβάσιμος.

Επί του 6ου λόγου

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται: α) στην από 24/09/2019 έκθεση της μερικού ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του ν. 4308/14 και του ν. 4174/13 της στην λήπτρια των τιμολογίων που εξέδωσε η προσφεύγουσα προς την εταιρία, η οποία αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα (σελίδες 89-110) της από 09/06/2021 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ του ΚΕΜΕΕΠ, επί της οποίας εδράζεται η προβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, ο προβαλλόμενος λόγος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επί του 7ου λόγου

Στις 19.02.2015 καταχωρίστηκαν στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο δια της Υπηρεσίας Γ.Ε.ΜΗ. του Εμπορικού και Βιομηχανικού Επιμελητηρίου Θεσσαλονίκης, το από 03.02.2015 Πρακτικό της Έκτακτης Γενικής Συνέλευσης και το από 03.02.2015 Πρακτικό Συνεδρίασης του Διοικητικού Συμβουλίου της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία «.....», αρ. ΜΑΕ και αρ. Γ.Ε.ΜΗ., από τα οποία προκύπτει ότι το Διοικητικό Συμβούλιο, που εκλέχθηκε από την παραπάνω Έκτακτη Γενική Συνέλευση με πενταετή θητεία, μέχρι τις 03.02.2020, συγκροτήθηκε σε σώμα ως εξής:

ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ	ΑΦΜ	ΙΔΙΟΤΗΤΑ	ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ	Δ.Ο.Υ.
..... του		Πρόεδρος	..... .....	Ζ Θεσσαλονίκης
..... του		Αντιπρόεδρος & Διευθύνων	..... .....	Ζ Θεσσαλονίκης

		Σύμβουλος		
..... του	.....	Μέλος	.....	Ζ Θεσσαλονίκης
.....				

Το Διοικητικό Συμβούλιο ομόφωνα αποφάσισε να αναθέσει την άσκηση όλων των εξουσιών και αρμοδιοτήτων του, καθώς και την εκπροσώπηση της εταιρίας όπως αυτές περιγράφονται αναλυτικά στο καταστατικό της εταιρίας, τόσο στην Αντιπρόεδρο & Διευθύνουσα Σύμβουλο της εταιρίας, κ. του, όσο και στο μέλος της εταιρίας κ. - του, οι οποίες είτε από κοινού είτε η καθεμία ξεχωριστά μπορούν να εκπροσωπούν την εταιρία και δεσμεύουν αυτήν ενώπιον οιασδήποτε τρίτου, φυσικού ή νομικού προσώπου, καθώς επίσης και ενώπιον οιασδήποτε Δημόσιας αρχής.

Επομένως αμφότερες οι ως άνω προσφεύγουσες, ήταν κατά τον κρίσιμο χρόνο της έκδοσης εικονικών στοιχείων εντεταλμένα πρόσωπα στη διοίκηση της προσφεύγουσας, με την πρώτη εξ αυτών να είναι και διευθύνων σύμβουλος.

Περαιτέρω, το προσβαλλόμενο πρόστιμο έχει παρακολουθηματικό χαρακτήρα της κύριας οφειλής από φόρο, ήτοι ΦΠΑ στην προκειμένη περίπτωση, όπως διευκρινίζεται με το με αρ. πρωτ: Ε.2173/ 30.10.2020 έγγραφο της ΑΑΔΕ και επομένως εμπίπτει στις διατάξεις του άρθρου 50§2 του ν.4174/13.

Κατόπιν των ανωτέρω, προτείνεται η απόρριψη του προβαλλόμενου λόγου ως αβάσιμου.

Επειδή, για το χρονικό διάστημα 04/3/2015 έως 06/10/2015, με την αριθ...../2021 πράξη επεβλήθη πρόστιμο των διατάξεων της περίπτωσης δ' [της παρ. 2 του άρθρου 55](#) του ν. 4174/2013, ήτοι το 50% του ΦΠΑ των εκδοθέντων εικονικών τιμολογίων, η οποία καταργήθηκε με την παρ. 4β του άρθρου 3 του Ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17-10-2015).

Επειδή, με το άρθρο 79 Ν.4472/2017, ορίζεται, ότι:

1. Για παραβάσεις για τις οποίες προβλέπεται η επιβολή προστίμων [του άρθρου 6](#) του ν. 2523/1997 (Α' 179) και της περίπτωσης δ' [της παρ. 2 του άρθρου 55](#) του ν. 4174/2013 (Α' 170), για τις οποίες κατά την ημερομηνία κατάθεσης του παρόντος (σ.σ. 13.5.2017) δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα των προαναφερομένων διατάξεων, αλλά επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή που δεν αποδόθηκε, ανεξάρτητα εάν δεν προκύπτει τελικά ποσό 2. Οι διατάξεις της παραγράφου 1 εφαρμόζονται και επί εκκρεμών κατά την κατάθεση του παρόντος (σ.σ. 13.5.2017) υποθέσεων, εφόσον η εφαρμογή τους συνεπάγεται ευνοϊκότερο καθεστώς για τον υπόχρεο.

Ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται οι υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας κατόπιν άσκησης εμπρόθεσμης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης ή για τις οποίες εκκρεμεί η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης, καθώς και υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί οι σχετικές πράξεις ή αποφάσεις αλλά δεν έχουν κοινοποιηθεί.

Ως εκκρεμείς νοούνται, επίσης, οι υποθέσεις οι οποίες έχουν συζητηθεί και δεν έχει εκδοθεί αμετάκλητη απόφαση του δικαστηρίου ή έχει εκδοθεί μη αμετάκλητη απόφαση και δεν έχει κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο.

3. Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 1 επί των υποθέσεων της παραγράφου 2, απαιτείται η εκ μέρους του ενδιαφερομένου ταυτόχρονη υποβολή σχετικής αίτησης και ανέκκλητης δήλωσης ανεπιφύλακτης αποδοχής των ως άνω παραβάσεων, κάθε πράξης ή απόφασης της διεύθυνσης επίλυσης διαφορών ή του δικαστηρίου, και καταβολή του συνόλου της οφειλής, που προκύπτει από την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 1, άμεσα ή το αργότερο εντός δύο (2) εργάσιμων ημερών από την υποβολή της δήλωσης αποδοχής, άλλως δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 1.

Απαραίτητη προϋπόθεση είναι να μην έχει εκδοθεί αμετάκλητη δικαστική απόφαση κατά το

χρόνο υποβολής της δήλωσης αποδοχής.

Ποσά που έχουν καταβληθεί δεν επιστρέφονται, δεν συμψηφίζονται και δεν αναζητούνται, λόγω εφαρμογής της παρούσας παραγράφου.

Η αίτηση-δήλωση υποβάλλεται στον προϊστάμενο της αρχής που εξέδωσε την πράξη. Στις περιπτώσεις που η υπόθεση εκκρεμεί ενώπιον των δικαστηρίων, με την ως άνω δήλωση αποδοχής συνυποβάλλεται και σχετική βεβαίωση της γραμματείας του αρμόδιου δικαστηρίου για το στάδιο στο οποίο βρίσκεται η υπόθεση.

Αν έχει εκδοθεί μη αμετάκλητη απόφαση, η ως άνω βεβαίωση πρέπει να διαλαμβάνει αν η απόφαση επιδόθηκε στον αντίδικο του Δημοσίου και, σε καταφατική περίπτωση, την ημεροχρονολογία της επίδοσης.

Επί υποθέσεων που είχαν ήδη συζητηθεί, αλλά δεν είχε εκδοθεί ακόμη απόφαση ή είχε εκδοθεί αλλά δεν είχε καταστεί αμετάκλητη, λόγω ύπαρξης προθεσμίας άσκησης ή λόγω άσκησης ενδίκου μέσου κατά της απόφασης, η κατά τα ανωτέρω συνυποβαλλομένη δήλωση ανέκκλητης αποδοχής και η συνεπεία αυτής καταβολή της οφειλής κατ' εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου ενέχει, κατά περίπτωση, και παραίτηση των διαδικών από του δικαιωμάτων τους να απαιτήσουν τη συμμόρφωση προς την τυχόν εκδοθησομένη δικαστική απόφαση ή να ασκήσουν οποιοδήποτε τακτικό ή έκτακτο ένδικο μέσο κατ' αυτής ή παραίτηση από του δικογράφου του ασκηθέντος ενδίκου μέσου.

Ειδικώς δε, σε υποθέσεις που δεν έχουν συζητηθεί ή έχουν συζητηθεί και δεν έχει εκδοθεί απόφαση του δικαστηρίου, έχουν ανάλογη εφαρμογή οι διατάξεις της περίπτωσης α' της παρ. 1 του άρθρου 142 του ν. 2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας, Α' 97), τα αποτελέσματα της οποίας επέρχονται με την περιέλευση στη γραμματεία του δικαστηρίου σχετικής βεβαίωσης του Προϊσταμένου της φορολογικής αρχής που εξέδωσε την πράξη, με περιεχόμενο την περάτωση της διαδικασίας του παρόντος άρθρου.

Επειδή, στο ενδικοφανές στάδιο η Διοίκηση έχει την ευχέρεια αλλά και την υποχρέωση να διερευνά εν πρώτοις το νομικό καθεστώς υπό το οποίο εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη και να μνημονεύει τις διέπουσες τη διοικητική υπόθεση διατάξεις. Ακολούθως, αν κριθεί απαραίτητο, προβαίνει σε ερμηνεία των σχετικών διατάξεων κι επί τη βάση αυτής της ερμηνείας απαντά σε καθένα από τους ισχυρισμούς που επικαλείται ο ενδιαφερόμενος (βλ. Μ. Πικραμένου, Η αιτιολογία των διοικητικών πράξεων και ο ακυρωτικός δικαστικός έλεγχος, εκδ. Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2012, σελ. 129-133). Περαιτέρω, η Διοίκηση αποφαινόμενη αρνητικά επί της ενδικοφανούς προσφυγής κι αιτιολογώντας την απόφαση που εκδίδει είτε αποτρέπει την άσκηση άσκοπων ενδίκων βοηθημάτων είτε συμβάλλει στην εκκαθάριση της υπόθεσης, κατά τρόπον ώστε να παρακινείται ο ενδιαφερόμενος να προβάλει ενώπιον του δικαστή πιο εύλογα και πιο πειστικά επιχειρήματα προς αντιμετώπιση της νέας αυτής αιτιολογίας (βλ. Σωτηρίου Κ. Κύβελου, Η ενδικοφανής προσφυγή, εκδ. Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2013, σελ. 203 με τις εκεί παραπομπές). Έχει μάλιστα τη δυνατότητα να προσθέσει νέες αιτιολογικές βάσεις στην αρχική απόφαση, προκειμένου η αρχική αυτή κρίση να καταστεί πιο πειστική και πληρέστερα θεμελιωμένη νομικά στο έξω κόσμο (βλ. Σωτηρίου Κ. Κύβελου, Η ενδικοφανής προσφυγή, εκδ. Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2013, σελ. 210 και ΣΤΕ 620/2011).

Η απόφαση του επιληφθέντος οργάνου που επιδιώκει τη συμπλήρωση ή τη διόρθωση της αρχικής απόφασης (την οποία βεβαίως υποκαθιστά κι ενίοτε θεραπεύει) χαρακτηρίζεται ως "διορθωτική". Η θεραπεία αυτή συνίσταται στην επικάλυψη επουσιωδών σφαλμάτων που τυχόν βαρύνουν την αρχική απόφαση, τα οποία δεν συνδέονται με υποκειμενικά δικαιώματα του διοικούμενου. Η εξουσία μεταρρύθμισης συνδέεται με την ευχέρεια του επιληφθέντος οργάνου να επεμβαίνει διορθωτικά στο ουσιαστικό περιεχόμενο της αρχικής πράξης, είτε αποδίδοντας το ορθό νόημα στις εφαρμοστέες διατάξεις είτε απαντώντας στους ουσιαστικούς ισχυρισμούς με την έκδοση κατά τη διακριτική του ευχέρεια μιας νέας πράξης, με προσθήκη νέων αιτιολογιών που θα περιλαμβάνουν διαφορετικά επιχειρήματα και διαφορετικές ουσιαστικές εκτιμήσεις σε σχέση με την αρχική απόφαση (βλ. Σωτηρίου Κ. Κύβελου, Η ενδικοφανής προσφυγή, εκδ. Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2013, σελ. 216-217 και Μ. Πικραμένου, Η αιτιολογία των διοικητικών πράξεων και ο ακυρωτικός δικαστικός

έλεγχος, εκδ. Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2012, σελ. 131-132). Συνεπεία αυτής της διεργασίας, η αρχική πράξη εξαφανίζεται και υποκαθίσταται αναδρομικά από τη νέα απόφαση του “δευτεροβάθμιου” οργάνου, το οποίο έχει εξουσία για πλήρη επανεξέταση της υπόθεσης.

Επειδή, στην απόφαση 3762/2015 Διοικ. Εφ. Αθηνών επίσης αναφέρεται ότι: «Η διεύθυνση επίλυσης διαφορών επιλαμβανόμενη ενδικοφανούς προσφυγής, έχει την εξουσία να εξετάσει την προσβαλλόμενη πράξη νόμω και ουσία και, στα πλαίσια αυτά, να εφαρμόσει το ορθό νομοθετικό καθεστώς, ή να συμπληρώσει την αιτιολογία της πράξης ακυρώνοντάς την ή μεταρρυθμίζοντάς την».

Επειδή, στη προκειμένη περίπτωση το πρόστιμο που πρέπει να επιβληθεί είναι εκείνο των διατάξεων του άρθρου 79 Ν.4472/2017.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 4/6/2021 σχετική έκθεση μερικού ελέγχου του ΚΕΜΕΕΠ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από 21/7/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των, α) με ΑΦΜ:, β) της του με ΑΦΜ: και γ) της του με ΑΦΜ:, και την επικύρωση της αριθ...../2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 55 παρ. 2 περ. δ' - ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2015, συνολικού ποσού 59.730,59 € του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση με την παρούσα απόφαση ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2015

Πρόστιμο άρθρου 79 Ν.4472/2017, ποσό 59.730,59 €

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.