



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογέιτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 16/05/2019

Αριθμός απόφασης:1534

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 παρ.3 του άρθρου 47 του ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

δ. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση της Προϊσταμένης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **16-01-2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....», **ΑΦΜ**, εδρεύουσας στο του Νομού, οδός (άνευ αριθμού), ΤΚ κατά της υπ' αριθμ./2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 καθώς και τα συνυποβαλλόμενα με αυτή έγγραφα.

5. Την ανωτέρω υπ. αριθμ./2018 προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις από 23/01/2019 απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **16-01-2019** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....» με **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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Σύντομο ιστορικό

Για την χρήση 2010 η προσφεύγουσα βαρύνεται με την Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ υπ.αρ./2013 συνολικού ποσού 462.558,50 € περί λήψης είκοσι πέντε (25) φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 231.279,25 € πλέον ΦΠΑ ποσού 51.532,97 με εκδότριες τις επιχειρήσεις και, που είναι εικονικά ως προς το σύνολο των συναλλαγών, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 19 παρ. 4 ν. 2523/97 σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 2 παρ. 1, 11 παρ. 1, 12 παρ. 1-9-11, 18 παρ. 2-9 και 19 παρ. 1Βα΄- Ββ΄ του ΠΔ 186/1992 περί Κ.Β.Σ. Η ανωτέρω ΑΕΠ έχει κοινοποιηθεί νομίμως στην προσφεύγουσα από 13.6.2013, σε χρόνο που δεν είχε παραγραφεί η κρινόμενη χρήση 2010, ήτοι εντός της πενταετούς παραγραφής.

Η προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, στηριζόμενη στις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 18 του ν. 3091/2002 (ΦΕΚ Α΄330), αποφάνθηκε ότι η κρινόμενη χρήση δεν έχει παραγραφεί και εξέδωσε εντολή ελέγχου για την προσφεύγουσα υπ. αρ./...../2018 με την σημείωση: λήπτης εικονικών ΑΕΠ/2013 παραγραφή 31/12/2018. Στη συνέχεια έγινε τροποποίηση της αρχικής με την υπ΄ αρ./.../...../2018, ως προς την σημείωση επί του σώματος της εντολής με παρατήρηση: λήπτης εικονικών ΑΕΠ/2013, ημερομηνία κοινοποίησης 13/06/2013, παραγραφή 31/12/2018.

Κατόπιν της ανωτέρω εντολής ελέγχου την 02/10/2018 μετέβησαν οι ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. στην έδρα της προσφεύγουσας με σκοπό την επίδοση πρόσκλησης ελέγχου – έγγραφο αίτημα χορήγησης στοιχείων άρθρου 14 ν. 4174/2013 με αρ. πρωτ./2018.

Επειδή δεν ανευρέθηκε η νόμιμος εκπρόσωπος της ελεγχόμενης κ. θυροκολλήθηκε το έγγραφο αυτό αφού τοποθετήθηκε εντός αδιαφανούς κλειστού φακέλου γράφοντας εξωτερικά τον αποστολέα (Δ.Ο.Υ. Κορίνθου) και τον παραλήπτη (.....) από τον επιδόσαντα υπάλληλο ελεγκτή παρουσία ως μάρτυρα της υπάλληλος της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου.

Με το έγγραφο αυτό γνωστοποιήθηκε στην προσφεύγουσα η μη παραγραφή της κρινόμενης χρήσης 2010 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 18 του ν. 3091/2002 (ΦΕΚ Α΄330), καθότι η χρήση 2010 βαρύνεται με την ΑΕΠ ΚΒΣ με αρ./2013 περί λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων που κοινοποιήθηκε στις 13-6-2013. Κοινοποιήθηκε με το έγγραφο αυτό φωτοαντίγραφο της οικείας τροποποιηθείσας εντολής ελέγχου και ζητήθηκε όπως εντός προθεσμίας πέντε (5) ημερών, από την επόμενη της επίδοσης της πρόσκλησης θέσει στην διάθεση του ελέγχου τα βιβλία και στοιχεία που τήρησε για την κρινόμενη διαχειριστική περίοδο 2010 (1.1.2010 – 31.12.2010).

Απαντώντας στην πρόσκληση ελέγχου, η νόμιμος εκπρόσωπος της ελεγχόμενης κ. με την υπ΄ αρ. πρωτ./2018 αίτησής της, ζήτησε όπως εγκριθεί παράταση πέντε (5) ημερών για να επιδείξει τα βιβλία και στοιχεία στον έλεγχο και ότι προτίθεται να τα προσκομίσει στα γραφεία της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου για την πραγματοποίηση του ελέγχου. Στη συνέχεια προσκομίσθηκαν βιβλία και στοιχεία στα γραφεία της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, στην ταχθείσα εγκρινόμενη προθεσμία από την προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. τριών (3) ημερών, όπου και πραγματοποιήθηκε ο έλεγχος της κρινόμενης χρήσης. Κατά την διάρκεια του ελέγχου σε συνεργασία με το λογιστικό γραφείο του κ., τέθηκαν περαιτέρω στην διάθεση του ελέγχου αναλυτικά καθολικά – καρτέλες κλπ που κρίθηκαν απαραίτητα για τις ελεγκτικές επαληθεύσεις.

Με το πέρας του ελέγχου η φορολογική αρχή έκρινε την υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2011 ως ανακριβή και εξέδωσε την υπ. αριθμ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με καταλογισμό ποσού κύριου φόρου €85.181,89 πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού € 85.116,80, ήτοι συνολικού ποσού €175.859,66.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να ακυρωθεί η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Παραγραφή αξίωσης του Ελληνικού Δημοσίου για την χρήση 2010 την 31/12/2016.
- Ενστάσεις επί του συμπεράσματος του ελέγχου ως προς την νόμιμη βάση των αποδιδόμενων παραβάσεων, αφού η από 27-05-2013 έκθεση ελέγχου του ΣΔΟΕ Αττικής τυγχάνει πολλαπλά

άκυρη (αναρμόδια όργανα σύνταξης και θεώρησης της έκθεσης) καθώς και η έκθεση κατάσχεσης των υπό κρίση στοιχείων.

- Η φορολογική αρχή δεν προέβη σε έλεγχο της προσφεύγουσας ως προς την εκτέλεση των υπό κρίση συναλλαγών, αλλά αρκέστηκε στα συμπεράσματα των ελέγχων των εκδοτριών εταιρειών.

Επειδή στην παρ. 1 του άρθρου 84 του ν.2238/1994 (Όπως η περίπτωση β' της παρ. 4 του άρθρου 84 αντικαταστάθηκε με την παρ. 6 του άρθρου 13 του Ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α' 276/22-12-2006) και σύμφωνα με το άρθρο 39 του ίδιου νόμου ισχύει από 22/12/2006 και μετά) ορίζεται ότι:

«1. 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.»

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 18 του ν. 3091/2002 (ΦΕΚ Α' 330) ορίζονται τα εξής:

«Για υποθέσεις φόρου εισοδήματος, φόρου προστιθέμενης αξίας και λοιπών παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών και εισφορών των προσώπων του άρθρου 2 του Π.Δ. 186/1992 (ΦΕΚ84/Α'), σε βάρος των οποίων έχουν εκδοθεί και κοινοποιηθεί αποφάσεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ., για έκδοση εικονικών ή πλαστών φορολογικών στοιχείων ή λήψη εικονικών ή νόθευση φορολογικών στοιχείων, μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο 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. Για τις υποθέσεις που αφορούν διαχειριστικές περιόδους, οι οποίες έπονται των διαχειριστικών περιόδων για τις οποίες έχουν εκδοθεί αποφάσεις επιβολής προστίμου για εικονικά, πλαστά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου μετατίθεται μέχρι τη συμπλήρωση του χρόνου παραγραφής που ορίζεται στα προηγούμενα εδάφια.»

Επειδή στην παρ.11 του άρθρου 72 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται:

«Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί...».

Επειδή, εις βάρος της προσφεύγουσας έχει εκδοθεί Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ με αρ./2013 συνολικού ποσού 462.558,50 € που βαρύνει την κρινόμενη χρήση 2010, λόγω λήψης είκοσι πέντε (25) φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 231.279,25 € πλέον ΦΠΑ ποσού 51.532,97 με εκδότριες τις επιχειρήσεις και, που είναι εικονικά στο σύνολό τους, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 19 παρ. 4 ν. 2523/97 σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 2 παρ. 1, 11 παρ. 1, 12 παρ. 1-9-11, 18 παρ. 2-9 και 19 παρ. 1Βα'- Ββ' του ΠΔ 186/1992. Η εν λόγω πράξη εκδόθηκε κατόπιν της από 27-05-2013 έκθεσης ελέγχου ΚΒΣ του ΣΔΟΕ Αττικής.

Επειδή, η ανωτέρω παράβαση ΚΒΣ έχει κοινοποιηθεί νομίμως στην προσφεύγουσα από **13.6.2013**, σε χρόνο που δεν είχε παραγραφεί η κρινόμενη χρήση 2010, (πενταετής χρόνος παραγραφής **31.12.2016**).

Επειδή, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του **ν. 3091/2002** (ΦΕΚ Α'330) ο χρόνος παραγραφής της χρήσης 2010 παρατείνεται μέχρι και την **31.12.2018**.

Επειδή, η κρινόμενη πράξη υπ. αριθμ./2018 διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού Έτους 2011 εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε νόμιμα πριν τη λήξη της επταετίας (πέντε συν δύο έτη από το χρόνο της πενταετούς παραγραφής). Επομένως, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ως προς την παραγραφή της χρήσης 2010 και την παράνομη έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης κρίνεται ως **αβάσιμος**.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η **Έκθεση Ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε Αττικής** (θεωρηθείσα στις 27/5/ 2013, υπ' αρ.-.....) **τυγχάνει πολλαπλά άκυρη**. Αρχικά έχει συνταχθεί από καθ' ύλην αναρμόδια όργανα/ελεγκτές. Επιπλέον, έχει θεωρηθεί επίσης από καθ' ύλην αναρμόδιο όργανο - τον Υποδιευθυντή Ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής, αντί του Προϊσταμένου του.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 2 παρ. 1,2 του Π.Δ.85/2005 Αποστολή, αρμοδιότητες και βασική διάρθρωση Οργάνωση της Υπηρεσίας Ειδικών Ελέγχων (ΥΠ.Ε.Ε.)** του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών ορίζεται ότι: «1.Αποστολή της ΥΠ.Ε.Ε. νυν Σ.Δ.Ο.Ε., είναι ιδίως η αποκάλυψη και καταπολέμηση εστιών οικονομικού εγκλήματος, μεγάλης φοροδιαφυγής και λαθρεμπορίας αρμοδιότητας του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών, ο έλεγχος της κίνησης κεφαλαίων, ο έλεγχος της διακίνησης αγαθών και υπηρεσιών, καθώς και της κατοχής και διακίνησης απαγορευμένων ή υπό ειδικό καθεστώς ειδών και ουσιών, ο έλεγχος της ορθής εφαρμογής των διατάξεων που σχετίζονται με τις εθνικές και κοινοτικές επιδοτήσεις και επιχορηγήσεις, καθώς επίσης και των διατάξεων που αναφέρονται στην προστασία της δημόσιας περιουσίας, με σκοπό την πρόληψη των σχετικών παραβάσεων και παράνομων πράξεων, την οικειοθελή συμμόρφωση των υπόχρεων, τη δίωξη των υπευθύνων παραβατών, καθώς και την προστασία γενικότερα των οικονομικών συμφερόντων του Ελληνικού Δημοσίου, της εθνικής οικονομίας και της Ευρωπαϊκής Ένωσης (Ε.Ε.).

2.- Η ΥΠ.Ε.Ε. έχει τις αρμοδιότητες που προβλέπονται στις παραγράφους 2, 4, 5 και 6 του άρθρου 30 του ν. [3296/2004](#)»

Επειδή, το Σ.Δ.Ο.Ε. αποτελεί μια ενιαία αδιαίρετη και απρόσωπη αρχή τα δε όργανα αυτής αντικαθιστούν άλλα, εφόσον τους μεταβιβασθεί η σχετική αρμοδιότητα. Συνεπώς, τα παραπάνω αφορούν διοικητικά θέματα του Σ.Δ.Ο.Ε., και δεν μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο εξέτασης από την Υπηρεσία μας.

Επειδή την 14-12-2018 κοινοποιήθηκε στη Δ.Ο.Υ. Κορίνθου η υπ. αριθμό/2018 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Τρίπολης, με την οποία απορρίπτεται η προσφυγή της εταιρείας κατά της Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ υπ. αρ./2013.

Επειδή, βάσει της ανωτέρω νομολογίας και της απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Τρίπολης υπ. αριθμό/2018, κρίνεται ότι, οι διαπιστώσεις του ελέγχου ως προς την εικονικότητα των υπό έλεγχο στοιχείων, όπως αναφέρονται στις σχετικές εκθέσεις, καθώς και ως προς τη νομιμότητα έκδοσης των προσβαλλόμενων πράξεων, κρίνονται **βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες**, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ως προς αυτά πρέπει να απορριφθούν.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **16-01-2019** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της «.....» με **ΑΦΜ** και την επικύρωση της πράξης υπ. αριθμ./2018.

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

- Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2010-31/12/2010 (Πράξη/2018)

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ					
		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
		(1)		(2)	(2)-(1)
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ Ή ΖΗΜΙΑ		-241.174,18	378.095,25	378.095,25	619.269,43
ΦΟΡΟΣ	Πιστωτικό ποσό	5.560,97			-5.560,97
	Χρεωστικό ποσό		85.181,89	85.181,89	85.181,89
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής			85.116,80	85.116,80	85.116,80
Ποσό προς επιστροφή βάσει δήλωσης			5.560,97	5.560,97	
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ			175.859,66	175.859,66	175.859,66
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ			5.560,97		-5.560,97

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

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

**Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

Ακριβές αντίγραφο

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
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.