



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 10/02/2020

Αριθμός απόφασης: 314

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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 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.), όπως αναριθμήθηκε τροποποιήθηκε και ισχύει».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ2759/τ.Β'/01-08-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 11.10.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της Ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» βιομηχανία γυναικείων ενδυμάτων, με έδρα επί της οδού αρ. Τ.Κ.

N. Απτικής, ΑΦΜ, κατά α)της υπ.αρ...../...../2019 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 ν.4337/2015 διαχ. περιόδου 29/12/1992-31/12/1993, β)της υπ.αρ...../...../2019 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 ν.4337/2015 διαχ. περιόδου 01/01/1994-31/12/1994, γ)της υπ.αρ...../...../2019 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 ν.4337/2015 διαχ. περιόδου 01/01/1995-31/12/1995 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Πειραιά και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Τις ως ανωτέρω αναφερόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η επανεξέταση και η ακύρωση τους και την έκθεση έλεγχου ΚΒΣ (Π.Δ.186/1992) Επανάληψη διαδικασίας..

6.Τις απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Πειραιά

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 11.10.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, της Ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» 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:

- Με την υπ. αρ...../...../2019 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ.3 και 5 ν.4337/2015 διαχ. περιόδου 29/12/1992-31/12/1993, σε επανάληψη διαδικασίας ύστερα από την υπ' αριθμό απόφαση/2018 του Διοικητικού Εφετείου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, **πρόστιμο ποσού 32.557,50 ευρώ (81.393,73 ευρώ χ40% ευνοϊκότερη κύρωση)** γιατί έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της δέκα(10) εικονικά φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε η εταιρεία με την επωνυμία «.....» ΑΦΜ, συνολικής αξίας 81.393,73 ευρώ(Δρχ. 27.734.915) κατά παράβαση των διατάξεων του Π.Δ. 186/92(ΚΒΣ).
- Με την υπ. αρ...../...../2019 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ.3 και 5 ν.4337/2015 διαχ. περιόδου 01/01/1994-31/12/1994, σε επανάληψη διαδικασίας ύστερα από την υπ.λ.αριθμό απόφαση/2018 του Διοικητικού Εφετείου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, **πρόστιμο συνολικού ποσού 75.637,02 ευρώ(189.092,59 ευρώ χ 40% ευνοϊκότερη κύρωση)**, γιατί έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της α) εννέα(9) εικονικά φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε η εταιρεία με την επωνυμία «.....» ΑΦΜ, συνολικής αξίας 43.754,95 ευρώ (Δρχ.14.909.500) και β) εννέα(9) εικονικά φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε η ατομική επιχείρηση «.....» ΑΦΜ, συνολικής

αξίας 145.337,64 ευρώ (Δρχ.49.523.800) κατά παράβαση των διατάξεων του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ).

- Με την υπ. αρ...../...../2019 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ.3 και 5 ν.4337/2015 διαχ. περιόδου 01/01/1995-31/12/1995, σε επανάληψη διαδικασίας ύστερα από την υπ. αριθμό απόφαση/2018 του Διοικητικού Εφετείου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, **πρόστιμο συνολικού ποσού 33.936,90 ευρώ(84.842,26 ευρώ χ 40% ευνοϊκότερη κύρωση)**, γιατί έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της οχτώ(8) εικονικά φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε η ατομική επιχείρηση «.....» ΑΦΜ, συνολικής αξίας 84.842,26 ευρώ (Δρχ.28.910.000) κατά παράβαση των διατάξεων του Π.Δ. 186/92(ΚΒΣ).

Στα πλαίσια επανάληψης διαδικασίας κατόπιν των υπ. αριθ.,.....,...../2018 αποφάσεων του Διοικητικού Εφετείου και τα οριζόμενα στο με αριθ. πρωτ. 2427/Φ.Α.Ν. 1576-1578-29.10.2018 έγγραφο του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, εκδόθηκε η υπ' αριθ./...../2019 εντολή μερικού ελέγχου, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά, όπως ο έλεγχος προβεί σε επανάληψη διαδικασίας. Ο έλεγχος εξέδωσε την με αριθ. πρωτ./2019 πρόσκληση (1^η πρόσκληση), με την οποία ζητήθηκε από τον νόμιμο εκπρόσωπο της εταιρείας όπως εντός πέντε(5) ημερών ορίσει ημέρα και ώρα έλεγχου, παρουσία του ιδίου ή άλλου εκπροσώπου, για να επαναλάβει τη διαδικασία παράδοσης και εκ νέου κατάσχεσης εικονικών φορολογικών στοιχείων που η ελεγχόμενη έλαβε στις χρήσεις 1992-1995 όπως προβλέπεται από την παρ.1 του άρθρου 14 του Ν.4174/2013.

Συγκεκριμένα, στις 30.05.2019, ημέρα Πέμπτη και περί ώρας 14:15, ο εφοριακός υπάλληλος της Δ.Ο.Υ., κος μετέβη στην τελευταία δηλωθείσα έδρα της προσφεύγουσας επί της οδού στον Ν. Αττικής, προκειμένου να επιδώσει την εν λόγω πρόσκληση στον Νόμιμο Εκπρόσωπο κο και στην εταιρεία που εκπροσωπεί κι ενώ βρήκε στην παραπάνω έδρα τον ίδιο τον κο και την Αντιπρόεδρο του Δ.Σ. και σύζυγό του κα, αυτοί αρνήθηκαν διαδοχικά να παραλάβουν την Πρόσκληση. Επειδή δεν ήταν δυνατή η παράδοση της Πρόσκλησης, στον νόμιμο εκπρόσωπο της εταιρείας ο έλεγχος θυροκόλλησε κατά τις διατάξεις του Κ.Δ.Δ. νομότυπα την Πρόσκληση και συνέταξε την από 30.05.2019 Έκθεση Επίδοσης η οποία υπεγράφει από τον κόν που έκανε την επίδοση (Θυροκόλληση) και από τον μάρτυρα εφοριακό υπάλληλο κόν

Μετά την πάροδο της προθεσμίας των (5) πέντε ημερών που οριζόταν στην Πρόσκληση και ενώ η προσφεύγουσα εταιρεία δεν ανταποκρίθηκε, ήτοι δεν όρισε ημέρα και ώρα έλεγχου παρουσία του νομίμου ή άλλου εκπροσώπου, ώστε να τηρηθεί η διαδικασία της διενέργειας της υλικής παράδοσης και στη συνέχεια της κατάσχεσης των εικονικών φορολογικών στοιχείων, συντάχθηκαν

για δεύτερη φορά δύο(2) Προσκλήσεις του άρθρου 14 Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), οι οποίες απευθυνόταν: η με αριθ. πρωτ. 24893/13.06.2019 προς την εταιρεία & η με αριθ. πρωτ. 24899/13.06.2019 προς τον Νόμιμο Εκπρόσωπο και ανετέθη με έγγραφη παραγγελία η επίδοσή τους με Δικαστικό Επιμελητή.

Σύμφωνα με τις με αριθ. &/2019 Εκθέσεις Επίδοσης του Δικαστικού Επιμελητή του Εφετείου οι Προσκλήσεις θυροκολλήθηκαν νομότυπα στις 20.06.2019 και ώρα 15.00 παρουσία της μάρτυρος , λόγω μη ανεύρεσης του νόμιμου εκπροσώπου (ούτε άλλου ατόμου) τόσο στην έδρα της επιχείρησης όσο και στην οικία του που βρίσκονται στην ίδια διεύθυνση.

Η προσφεύγουσα εταιρεία σε συνέχεια των παραπάνω προσκλήσεων της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. απέστειλε τα με αριθ.πρωτ...../2019 και αρ. πρωτ./2019 έγγραφα υπομνήματα από τα οποία ουδόλως προκύπτει ανταπόκριση στο εν λόγω αίτημα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά.

Η Δ.Ο.Υ. συνέταξε την από 5/07/2019 ΕΚΘΕΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 54 Κ.Φ.Δ. και εξέδωσε την υπ. αρ./...../2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2019, κατά της οποίας η προσφεύγουσα άσκησε την με ημερομηνία 14.08.2019 και αρ. πρωτ..... ενδικοφανή προσφυγή η οποία απορρίφτηκε από την υπηρεσία μας με την υπ' αριθ...../2019 απόφαση.

Στην συνέχεια, ο έλεγχος σε εκτέλεση της υπ. αρ./...../2019 εντολής μερικού ελέγχου, **μετέβη στις 22-07-2019** ημέρα Δευτέρα και ώρα 14:12 **στην έδρα της επιχείρησης**, οδός αρ..... Ν.Αττικής, **προκειμένου με την αρ. πρωτ./2019 απόδειξη παράδοσης βιβλίων και στοιχείων να παραδώσει τα φορολογικά στοιχεία** (τιμολόγια πώλησης και δελτία αποστολής)που η επιχείρηση είχε λάβει και είχε καταχωρήσει στα βιβλία της ως λήπτρια εικονικών, από την ατομική επιχείρηση «.....» , με ΑΦΜ αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας, των χρήσεων 1994 & 1995, και από την εταιρεία με την επωνυμία «.....» , με ΑΦΜ , αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας, των χρήσεων 1993 & 1994 **και με την αρ.πρωτ...../2019 έκθεση κατάσχεσης βιβλίων και στοιχείων να κατασχέσει τα παραπάνω φορολογικά στοιχεία.** Ο νόμιμος εκπρόσωπος της εταιρείας, κος , δεν ανταποκρίθηκε να συμμετάσχει στην διαδικασία παραλαβής και κατάσχεσης των φορολογικών στοιχείων (όπως αναφέρεται στην από 22-07-2019 απόδειξη παραλαβής βιβλίων και στοιχείων και στην έκθεση κατάσχεσης βιβλίων και στοιχείων) και ο αρμόδιοι εφοριακοί υπάλληλοι κος ΠΕ/Α & ΠΕ/Β, προέβηκαν στην θυροκόλληση, των αναφερόμενων στην απόδειξη παράδοσης φορολογικών στοιχείων και στην θυροκόλληση της έκθεσης κατάσχεσης, οι οποίες

(απόδειξη παράδοσης και έκθεση κατάσχεσης) υπογράφονται και από τους δυο αρμοδίους εφοριακούς υπαλλήλους (από τον υπάλληλο που έκανε την θυροκόλληση και τον μάρτυρα).

Κατόπιν των ανωτέρω από την Δ.Ο.Υ. εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις επιβολής προστίμου άρθρου 7 ν.4337/2015, διαχ. περιόδων 1993-1995 για λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων. .

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των πράξεων, ισχυριζόμενη τα εξής:

- Μη νόμιμη η εκ νέου κατάσχεση των φορολογικών στοιχείων.
- Παραγραφή δικαιώματος δημοσίου
- Το βάρος απόδειξης της εικονικότητας το φέρει η φορολογική αρχή.
- Αοριστία έλεγχου - Μη νόμιμος επανέλεγχος.
- Τα τιμολόγια εκδόθηκαν για πραγματικές συναλλαγές και η εταιρεία τους τα αποδέχτηκε με «ΚΑΛΗ ΠΙΣΤΗ». Προς απόδειξη τούτου προσκόμισε φωτοτυπίες επιταγών.

Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί μη νόμιμης εκ νέου κατάσχεσης των φορολογικών στοιχείων

Επειδή, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε Πειραιά προκειμένου να εκτελέσει τις υπ. αριθ./2018 αποφάσεις του Διοικητικού Εφετείου και τα οριζόμενα στο με αριθ. πρωτ. 2427/Φ.Α.Ν. 1576-1578-29.10.2018 έγγραφο του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, σε επανάληψη διαδικασίας για την υλική πράξη της παράδοσης και εκ νέου κατάσχεσης των φορολογικών στοιχείων επέδωσε τόσο στον νόμιμο εκπρόσωπο της εταιρείας Κον του όσο και στην εταιρεία που εκπροσωπεί, προσκλήσεις του άρθρου 14 του ν.4174/2013 ήτοι: α) τις με αρ. πρωτ./2019 και/2019 προς την προσφεύγουσα εταιρεία και β) την με αρ. πρωτ./2019 προς τον νόμιμο εκπρόσωπό της, χωρίς η εταιρεία να ανταποκριθεί στις προσκλήσεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. .

Επειδή, σύμφωνα με την **πολ.1110/2006** ορίζεται ότι:

«Επανάληψη διαδικασίας επί ακύρωσης απόφασης επιβολής προστίμου λόγω μη σύνταξης έκθεσης κατάσχεσης βιβλίων κ.λπ.

Σύμφωνα με την άποψη του Ειδικού Νομικού Γραφείου Φορολογίας, στην περίπτωση που διοικητικό δικαστήριο ακυρώνει ως νομικώς πλημμελή πράξη της φορολογικής αρχής λόγω παράλειψης σύνταξης έκθεσης κατάσχεσης για την παραλαβή των οικείων βιβλίων, στοιχείων

κ.λπ. (είχε συνταχθεί απόδειξη παραλαβής), πρέπει να γίνεται επανάληψη της διαδικασίας, τηρουμένου και του ουσιώδους τύπου που παραλείφθηκε (σύνταξη έκθεσης κατάσχεσης), ως εξής:

α) Δύο αρμόδιοι φοροτεχνικοί υπάλληλοι της οικείας φορολογικής αρχής, εφοδιασμένοι με δύο εντολές του Προϊσταμένου αυτής (μία για την παράδοση των βιβλίων, στοιχείων κ.λπ. και μία για την εκ νέου διενέργεια κατάσχεσης αυτών), θα μεταβαίνουν στην έδρα του επιτηδευματία. Εκεί θα συντάσσουν έκθεση παράδοσης των βιβλίων, στοιχείων κ.λπ. προς αυτόν (στην περίπτωση επιτηδευματία νομικού προσώπου προς το νόμιμο εκπρόσωπό του), ο οποίος και θα υπογράψει την έκθεση. Στην περίπτωση απουσίας ή μη ανεύρεσης του επιτηδευματία ή του νόμιμου εκπροσώπου του κατά περίπτωση (τούτο πρέπει να αναγράφεται στην έκθεση, διαφορετικά αυτή πάσχει από ακυρότητα) η έκθεση θα υπογράφεται από υπάλληλο, διαχειριστή, συνεργάτη ή συνεταιίρο κ.λπ. που θα βρεθεί στην έδρα του επιτηδευματία. Στη συνέχεια οι φοροτεχνικοί υπάλληλοι θα συντάσσουν αμέσως έκθεση κατάσχεσης των ίδιων βιβλίων, στοιχείων κ.λπ. (αναγράφοντας πανηγυρικά σ' αυτή τον τίτλο "Έκθεση Κατάσχεσης"), η οποία θα υπογράφεται από τους ίδιους και από τον επιτηδευματία ή το νόμιμο εκπρόσωπό του ή τον υπάλληλο, διαχειριστή, συνεργάτη ή συνεταιίρο κ.λπ. κατά περίπτωση. Αντίγραφο αυτής θα επιδίδεται στο πρόσωπο που τη συνυπέγραψε και θα γίνεται μνεία αυτού στην έκθεση κατάσχεσης.

Σημειώνεται ότι εάν έχει αλλάξει η διεύθυνση της έδρας του επιτηδευματία και η νέα διεύθυνση αυτής έχει γνωστοποιηθεί εγγράφως στο δικαστήριο ή τη φορολογική αρχή, οι φοροτεχνικοί υπάλληλοι θα μεταβαίνουν για τις παραπάνω ενέργειες στη νέα έδρα. Στην περίπτωση που η αλλαγή της έδρας δεν έχει γνωστοποιηθεί, τότε εγκύρως γίνονται οι επιδόσεις στην αρχική διεύθυνση που έχει δηλωθεί (σχετική παράγραφος 3 άρθρου 45 Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας). Σ' αυτή την περίπτωση (όπως και στην περίπτωση που ο επιτηδευματίας, ο νόμιμος εκπρόσωπός του, ο υπάλληλος, ο διαχειριστής, ο συνεργάτης ή συνεταιίρος κ.λπ. αρνείται να υπογράψει ή να παραλάβει την έκθεση) οι φοροτεχνικοί υπάλληλοι θα ενεργούν κατά τα οριζόμενα από τις διατάξεις του άρθρου 55 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (περί θυροκόλλησης). Ειδικότερα θα συντάσσουν την έκθεση παράδοσης των βιβλίων, στοιχείων κ.λπ. αναφέροντας ότι δεν ευρέθη ο επιτηδευματίας ή ο νόμιμος εκπρόσωπός του στην έδρα ούτε στην κατοικία του ούτε άλλος υπάλληλος, διαχειριστής, συνεργάτης, συνεταιίρος κ.λπ. ή ότι αρνήθηκε να υπογράψει ή να παραλάβει την έκθεση και γι' αυτό το λόγο προέβηκαν στη θυροκόλληση της έκθεσης παράδοσης. Στην προκειμένη περίπτωση ο δεύτερος φοροτεχνικός υπάλληλος θα υπογράψει την έκθεση ως μάρτυρας του ότι διενεργήθηκε θυροκόλληση του εγγράφου.

Ακολούθως θα προβαίνουν αμέσως στη σύνταξη έκθεσης κατάσχεσης των ίδιων βιβλίων, στοιχείων κ.λπ. σύμφωνα με όσα προαναφέρονται, την οποία επίσης θα θυροκολλούν,

κάνοντας μνεία στην έκθεση ότι δεν βρέθηκε ο επιτηδευματίας ή ο νόμιμος εκπρόσωπός του ούτε άλλος υπάλληλος, διαχειριστής, συνεργάτης ή συνεταιρος κ.λπ.

β) Μετά από τα παραπάνω η έκθεση ελέγχου και οι αποφάσεις επιβολής προστίμου θα κοινοποιούνται στον επιτηδευματία.

Τέλος σημειώνεται ότι το άρθρο 55 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (περί θυροκόλλησης) παρατίθεται στην 1025532/309/0015/18.3.2003 διαταγή μας, όσον αφορά δε το περιεχόμενο της έκθεσης κατάσχεσης σχετικές οδηγίες έχουν δοθεί με την 1119619/739/0015/[ΠΟΛ. 1257/23.10.1998](#) διαταγή μας.

Σύμφωνα με την άποψη του Ειδικού Νομικού Γραφείου Φορολογίας, στην περίπτωση που διοικητικό δικαστήριο ακυρώνει ως νομικώς πλημμελή πράξη της φορολογικής αρχής λόγω παράλειψης σύνταξης έκθεσης κατάσχεσης για την παραλαβή των οικείων βιβλίων, στοιχείων κ.λπ. (είχε συνταχθεί απόδειξη παραλαβής), πρέπει να γίνεται επανάληψη της διαδικασίας, τηρουμένου και του ουσιώδους τύπου που παραλείφθηκε (σύνταξη έκθεσης κατάσχεσης), ως εξής: α) Δύο αρμόδιοι φοροτεχνικοί υπάλληλοι της οικείας φορολογικής αρχής, εφοδιασμένοι με δύο εντολές του Προϊσταμένου αυτής (μία για την παράδοση των βιβλίων, στοιχείων κ.λπ. και μία για την εκ νέου διενέργεια κατάσχεσης αυτών), θα μεταβαίνουν στην έδρα του επιτηδευματία. Εκεί θα συντάσσουν έκθεση παράδοσης των βιβλίων, στοιχείων κ.λπ. προς αυτόν (στην περίπτωση επιτηδευματία νομικού προσώπου προς το νόμιμο εκπρόσωπό του), ο οποίος και θα υπογράψει την έκθεση. Στην περίπτωση απουσίας ή μη ανεύρεσης του επιτηδευματία ή του νόμιμου εκπροσώπου του κατά περίπτωση (τούτο πρέπει να αναγράφεται στην έκθεση, διαφορετικά αυτή πάσχει από ακυρότητα) η έκθεση θα υπογράφεται από υπάλληλο, διαχειριστή, συνεργάτη ή συνetaίρο κ.λπ. που θα βρεθεί στην έδρα του επιτηδευματία. Στη συνέχεια οι φοροτεχνικοί υπάλληλοι θα συντάσσουν αμέσως έκθεση κατάσχεσης των ίδιων βιβλίων, στοιχείων κ.λπ. (αναγράφοντας πανηγυρικά σ' αυτή τον τίτλο "Έκθεση Κατάσχεσης"), η οποία θα υπογράφεται από τους ίδιους και από τον επιτηδευματία ή το νόμιμο εκπρόσωπό του ή τον υπάλληλο, διαχειριστή, συνεργάτη ή συνεταιρό κ.λπ. κατά περίπτωση.

Αντίγραφο αυτής θα επιδίδεται στο πρόσωπο που τη συνυπέγραψε και θα γίνεται μνεία αυτού στην έκθεση κατάσχεσης. Σημειώνεται ότι εάν έχει αλλάξει η διεύθυνση της έδρας του επιτηδευματία και η νέα διεύθυνση αυτής έχει γνωστοποιηθεί εγγράφως στο δικαστήριο ή τη φορολογική αρχή, οι φοροτεχνικοί υπάλληλοι θα μεταβαίνουν για τις παραπάνω ενέργειες στη νέα έδρα. Στην περίπτωση που η αλλαγή της έδρας δεν έχει γνωστοποιηθεί, τότε εγκύτως γίνονται οι επιδόσεις στην αρχική διεύθυνση που έχει δηλωθεί (σχετική παράγραφος 3 άρθρου 45 Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας). Σ' αυτή την περίπτωση (όπως και στην περίπτωση που ο επιτηδευματίας, ο νόμιμος εκπρόσωπός του, ο υπάλληλος, ο διαχειριστής, ο συνεργάτης ή συνεταιρός κ.λπ. αρνείται να υπογράψει ή να παραλάβει την έκθεση) οι φοροτεχνικοί υπάλληλοι θα ενεργούν κατά τα οριζόμενα από τις διατάξεις του άρθρου 55 του Κώδικα

Διοικητικής Δικονομίας (περί θυροκόλλησης). Ειδικότερα θα συντάσσουν την έκθεση παράδοσης των βιβλίων, στοιχείων κ.λπ. αναφέροντας ότι δεν ευρέθη ο επιτηδευματίας ή ο νόμιμος εκπρόσωπός του στην έδρα ούτε στην κατοικία του ούτε άλλος υπάλληλος, διαχειριστής, συνεργάτης, συνεταίρος κ.λπ. ή ότι αρνήθηκε να υπογράψει ή να παραλάβει την έκθεση και γι' αυτό το λόγο προέβηκαν στη θυροκόλληση της έκθεσης παράδοσης. Στην προκειμένη περίπτωση ο δεύτερος φοροτεχνικός υπάλληλος θα υπογράψει την έκθεση ως μάρτυρας του ότι διενεργήθηκε θυροκόλληση του εγγράφου. Ακολούθως θα προβαίνουν αμέσως στη σύνταξη έκθεσης κατάσχεσης των ίδιων βιβλίων, στοιχείων κ.λπ. σύμφωνα με όσα προαναφέρονται, την οποία επίσης θα θυροκολλούν, κάνοντας μνεία στην έκθεση ότι δεν βρέθηκε ο επιτηδευματίας ή ο νόμιμος εκπρόσωπός του ούτε άλλος υπάλληλος, διαχειριστής, συνεργάτης ή συνέταιρος κ.λπ. β) Μετά από τα παραπάνω η έκθεση ελέγχου και οι αποφάσεις επιβολής προστίμου θα κοινοποιούνται στον επιτηδευματία. Τέλος σημειώνεται ότι το άρθρο 55 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (περί θυροκόλλησης) παρατίθεται στην 1025532/309/0015/18.3.2003 διαταγή μας, όσον αφορά δε το περιεχόμενο της έκθεσης κατάσχεσης σχετικές οδηγίες έχουν δοθεί με την 1119619/739/0015/[ΠΟΛ. 1257/23.10.1998](#) διαταγή μας.

Επειδή, εν συνεχεία η αρμόδια Δ.Ο.Υ., συνέταξε την με αρ. πρωτ./2019 απόδειξη παράδοσης βιβλίων και στοιχείων και την με αρ. πρωτ./2019 έκθεση κατάσχεσης βιβλίων και στοιχείων, με συνημμένα τα φορολογικά στοιχεία, ο έλεγχος μετέβη στην έδρα της προσφεύγουσας επί της οδού αρ. N. Αττικής για να προβεί στη διενέργεια της υλικής παράδοσης και στη συνέχεια της κατάσχεσης των εικονικών φορολογικών στοιχείων, όπου βρήκε τον νόμιμο εκπρόσωπο της, ο οποίος αρνήθηκε να συμμετάσχει στην διαδικασία παράδοσης και κατάσχεσης. Ο έλεγχος θυροκόλλησε κατά τον Κ.Δ.Δ. νομότυπα την απόδειξη παράδοσης και την έκθεση κατάσχεσης βιβλίων και στοιχείων, οποία υπογράφηκε από τον εφοριακό υπάλληλο που έκανε την θυροκόλληση κον και τον μαρτύρα εφοριακό υπάλληλο κον

Συνεπώς η αρμόδια Δ.Ο.Υ. εφήρμοσε τη νόμιμη διαδικασία και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί παραγραφής του δικαιώματος.

Επειδή, οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις επιβολής προστίμου εκδόθηκαν στις 06-09-2019 και κοινοποιήθηκαν την 12/09/2019 (ως εκθέσεις επίδοσης), εντός των ορίων που προβλέπονται από την παρ. 6 του άρθρου 84 ν.2238/1994, ήτοι εντός του έτους από την κοινοποίηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. (20-09-2018) των υπ. αριθ./2018 αποφάσεων του Διοικητικού Εφετείου(Τμήμα Η' Τριμελές).

Συνεπώς, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί του βάρους απόδειξης.

Επειδή, η Δ.Ο.Υ. Ν. ΙΩΝΙΑΣ, αρμόδια για τον έλεγχο των εκδοτών των φορολογικών στοιχείων, ήτοι: της εταιρείας με την επωνυμία «.....» ΑΦΜ, και της ατομικής επιχείρησης «.....» ΑΦΜ, διενέργησε έλεγχο και αφού διαπίστωσε ότι έχουν εκδώσει εικονικά φορολογικά στοιχεία προς την προσφεύγουσα εταιρεία (.....) επέβαλε τα πρόστιμα και απέστειλε τα αποτελέσματα του ελέγχου με τα αρ. πρωτ./2000 και/2000 (.....1/7-12-1999) δελτία πληροφοριών στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά της προσφεύγουσας (σελ. 2 της από 23.05.2001 αρχικής έκθεσης ελέγχου ΚΒΣ (ΠΔ 186/92) της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά).

Επειδή, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά, ύστερα από τα δελτία πληροφοριών που έλαβε από την ΥΠΕΔΑ ΑΘΗΝΩΝ, και από έγγραφα που έστειλαν οι αρμόδιες Δ.Ο.Υ. για την έκδοση πλαστών και εικονικών στοιχείων προς την προσφεύγουσα εταιρεία, πραγματοποίησε έλεγχο στην προσφεύγουσα και διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα είναι λήπτης εικονικών φορολογικών στοιχείων στις διαχ. περιόδους 1993-1995, όπως αναλυτικά αναφέρεται στην από 23.05.2001 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΠΕΙΡΑΙΑ.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου είναι βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες ισχυρισμός της προσφεύγουσας, περί βάρους απόδειξης της εικονικότητας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί αοριστίας ελέγχου - Μη νόμιμου επανέλεγχου.

Επειδή, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά, εξέδωσε τις προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων άρθρου 7 ν.4337/2015, στα πλαίσια επανάληψης διαδικασίας, κατόπιν των υπ. αριθ./2018 αποφάσεων του Διοικητικού Εφετείου Πειραιά και τα οριζόμενα στο με αριθ. πρωτ. 2427/Φ.Α.Ν. 1576-1578-29.10.2018 έγγραφο του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, προκειμένου να επαναλάβει τη διαδικασία παράδοσης και εκ νέου κατάσχεσης εικονικών φορολογικών στοιχείων που η προσφεύγουσα έλαβε στις χρήσεις 1992-1995.

Επειδή, η απόδειξη της εικονικότητας των φορολογικών στοιχείων προκύπτει από τον αρχικό έλεγχο, όπως αναφέρεται ανωτέρω, συνεπώς η από 06.09.2019 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ (Π.Δ. 186/1992) επανάληψη διαδικασίας, είναι νόμιμη και πλήρως αιτιολογημένη, συντάχθηκε σε εκτέλεση δικαστικών αποφάσεων.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί αοριστίας ελέγχου - μη νόμιμου επανέλεγχου, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι τα τιμολόγια εκδόθηκαν για πραγματικές συναλλαγές.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 του Π.Δ. 186/1992(ΚΒΣ) ορίζεται ότι:

«4.[...] Στις εκδιδόμενες επιταγές που καλύπτουν εξόφληση επαγγελματικών συναλλαγών, ανεξαρτήτως ποσού, αναγράφεται υποχρεωτικά ο αριθμός φορολογικού μητρώου του εκδότη, του εκάστοτε οπισθογράφου, καθώς και του τελευταίου κομιστή που εισπράττει αυτήν. Επίσης αναγράφεται υποχρεωτικά ο Α.Φ.Μ. του εκδότη της επιταγής που προσκομίζεται για εξόφληση οφειλής προς το Δημόσιο ανεξαρτήτως ποσού.»

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία, ισχυρίζεται, ότι οι συναλλαγές που πραγματοποίησε με την εταιρεία με την επωνυμία «.....» ΑΦΜ, και την ατομική επιχείρηση «.....» ΑΦΜ, είναι πραγματικές και λειτούργησε με καλή πίστη. Η προσφεύγουσα προς απόδειξη του ισχυρισμού της, στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, προσκομίζει α) το με αρ. πρωτ./1989 Δ.Ο.Υ. Π. Φαλήρου ιδιωτικό συμφωνητικό με την εταιρεία «.....» με ΑΦΜ, για την προμήθεια υφασμάτων και φόδρας, β) φορτωτικές της μεταφορικής εταιρείας «.....» ΑΦΜ, γ) δελτία αποστολής, δ) τιμολόγια πώλησης ε) φωτοτυπία αποσπάσματος απογραφής πρώτων υλών και εμπορευμάτων στ) φωτοτυπίες των επιταγών που εξέδωσε η προσφεύγουσα σε διαταγή πληρωμής, των δυο ανωτέρω προμηθευτών της, για την εξόφληση των τιμολογίων που έλαβε τα έτη 1993 και 1995, ενώ δεν προσκομίζονται οι φωτοτυπίες των επιταγών που αφορούν την εξόφληση των τιμολογίων που έλαβε το έτος 1994, παρόλο που αναφέρονται τα στοιχεία των επιταγών αυτών στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή (σελ.30) ζ) το από 21-11-2001 έγγραφο της και το από 02-11-2001 έγγραφο της περί πληρωμής των επιταγών για τις χρήσεις 1993,1994 και 1995.

Επειδή, από τις φωτοτυπίες των προσκομιζόμενων επιταγών (προσκομίζεται μόνο η 1^η όψη των επιταγών, δεν προσκομίζεται η 2^η όψη των επιταγών με την οπισθογράφιση και τον τελευταίο κομιστή), δεν προκύπτει το πρόσωπο που εισέπραξε τα χρήματα της κάθε επιταγής και ούτε τα έγγραφα των τραπεζών (Γενικής και Εμπορικής) αναφέρουν τα πρόσωπα στα οποία πληρώθηκαν οι εν λόγω επιταγές.

Συνεπώς ,ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, περί πραγματικών συναλλαγών απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Επειδή, επίσης η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι κατά την λήψη των τιμολογίων τελούσε σε καλή πίστη.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, η αποδιδόμενη εικονικότητα στηρίζεται στην διαπίστωση της πλήρους ανυπαρξίας των αντίστοιχων συναλλαγών και ως εκ τούτου δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου. (ΣτΕ 116/2013).

Επειδή, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά, εξέδωσε τις προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις, σε επανάληψη διαδικασίας και **επέβαλε το πρόστιμο** που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του ν.4337/2015, **ευνοϊκότερο καθεστώς**, σε σχέση με το πρόστιμο που είχε επιβληθεί με τις αρχικές πράξεις επιβολής προστίμου.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 11-06-2001 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά και στην από 06-09-2019 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. – Επανάληψη Διαδικασίας της ίδιας Δ.Ο.Υ. κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 11.10.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, της Ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ και την **επικύρωση α)** της υπ.αρ...../...../2019 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 ν.4337/2015 διαχ. περιόδου 29/12/1992-31/12/1993, **β)** της υπ.αρ...../...../2019 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 ν.4337/2015 διαχ. περιόδου 01/01/1994-31/12/1994, **γ)** της υπ.αρ...../...../2019 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 ν.4337/2015 διαχ. περιόδου 01/01/1995-31/12/1995 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά.

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

Πρόστιμο άρθρο 7 ν. 4337/2015 διαχ. περίοδος 29.12.1992 -31/12/1993 Συν. ποσόν 32.557,50 €

Πρόστιμο άρθρο 7 ν. 4337/2015 διαχ. περίοδος 01.01.1994 -31/12/1994 Συν. ποσόν 75.637,02 €

Πρόστιμο άρθρο 7 ν. 4337/2015 διαχ. περίοδος 01.01.1995 -31/12/1995 Συν. ποσόν 33.936,90 €

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης

Επίλυσης Διαφορών

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ

Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ

ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.