



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα

Πληροφορίες : Μπαλωμένου Θεοδ.

Τηλέφωνο : 210 9521255

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 19-02-2014

Αριθμός απόφασης: 323

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70B' «Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α' 151), όπως αυτές προστέθηκαν με το ν.4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α'107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης 2^α της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

β. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

γ. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

δ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371).

στ. Του άρθρου 7 της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1211/12-9-2013 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την από 08/11/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....», με Α.Φ.Μ. και διεύθυνση, κατά της υπ' αριθμ./24-10-2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ, διαχ/κής περιόδου 1994, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού 192.809,98 € και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την με αριθμό/24-10-2013 Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ, διαχ/κής περιόδου 1994, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 18/2/2014 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας .

Επί της από 08/11/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», με Α.Φ.Μ. και διεύθυνση, κατά της υπ' αριθμ./24-10-2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ, διαχ/κής περιόδου 1994, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού 192.809,98 €, 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:

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την ενδικοφανή προσφυγή ζητά να ακυρωθεί η υπ' αριθμ./24-10-2013 Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ, διαχ/κής περιόδου 1994, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού 192.809,98 € για την λήψη και καταχώρηση στα τηρούμενα βιβλία της τριών (3) εικονικών στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων (Τιμ. Παρ. Υπηρεσιών), συνολικής καθαρής αξίας «32.850.000 δρχ ή 96.404,99 ευρώ πλέον Φ.Π.Α 5.913.000 δρχ ή 17.352,90 ευρώ», αξίας εκάστου μεγαλύτερης των 880 ευρώ, εκδόσεως της επιχείρησης με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 12 παρ. 1, 9,10 & 11, 18 παρ. 2 & 9 του Π.Δ 186/92 περί Κ.Β.Σ και του άρθρου 31 παρ. 1 περ. ζ & η του Ν. 1591/86 σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 32, 33 & 34 του Π.Δ 186/92 όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 10β & 9 του Ν. 2523/1997.

Επειδή δεν υφίσταται θέμα παραγραφής της χρήσης 1994 διότι σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 86 του Ν.2362/1995: «... σε περίπτωση δικαστικής αμφισβήτησης από οποιονδήποτε είτε του νόμιμου τίτλου γενικά της απαίτησης του Δημοσίου είτε της νομιμότητας της βεβαίωσης αυτής εν στενή έννοια, η προβλεπόμενη παραγραφή της απαίτησης του δημοσίου προς βεβαίωση (εν ευρεία έννοια) ... αναστέλλεται μέχρι της έκδοσης επί της δικαστικής ταύτης διενέξεως τελεσίδικης δικαστικής απόφασης και δεν συμπληρώνεται αυτή, σε κάθε περίπτωση, προ της παρόδου ενός έτους από την επιμέλεια των αντιδίκων του Δημοσίου κοινοποίησης με δικαστικό επιμελητή στον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ και τον Υπουργό Οικονομικών την τελεσίδικη δικαστική απόφαση ». Σύμφωνα επίσης με το άρθρο 84, παράγραφος 6 του Ν. 2238/94 αν το φύλλο ελέγχου ακυρωθεί για τυπικούς λόγους με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, η οποία κοινοποιείται στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής του ή μετά τη συμπλήρωση του χρόνου της παρα-γραφής, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να εκδώσει και να κοινοποιήσει νέο φύλλο ελέγχου μέσα σε ένα (1) έτος από την κοινοποίηση της απόφασης.

Οι διατάξεις του ίδιου ως άνω άρθρου , στην παράγραφο 3, περ. δ' του Ν. 2238/94, ορίζουν: «Αν το φύλλο ελέγχου που εκδόθηκε εμπρόθεσμα ακυρωθεί μετά την πάροδο αυτής».

Σύμφωνα με την 848/89 γνωμοδότηση της Νομικής Δ/σης του Υπουργείου Οικονομικών, σε περίπτωση ακύρωσης πράξεων επιβολής προστίμου για λόγους τυπικούς, επιτρέπεται να εκδοθούν νέες πράξεις, αφού τηρηθεί προηγουμένως ο νόμιμος τύπος που κατά την αρχική από-

φαση επιβολής προστίμου παραβιάστηκε. Συνεπώς η φορολογική αρχή νόμιμα και εμπρόθεσμα προέβει στην επανάληψη διαδικασίας.

Οι υπάλληλοι της αρμόδιας Δ.Ο.Υ προέβησαν στην επανάληψη διαδικασίας τηρουμένου και του ουσιώδους τύπου που παραλήφθηκε αρχικώς, καθώς τήρησαν την άποψη του Ειδικού Νομικού Γραφείου Φορολογίας (3995/8-12-1998 έγγραφό του) και η οποία αναφέρεται αναλυτικά στην Π.Ο.Λ. 1110/18-9-2006. Μετά την διενέργεια του επανελέγχου από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΙΖ΄ Αθηνών, εκδόθηκε η με αριθμό/24-10-2013 Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ, η οποία θυροκολλήθηκε εγκύτως και εμπρόθεσμα ως ορίζεται ανωτέρω, στην δηλωθείσα ως έδρα διεύθυνση της επιχείρησης: (παρ. 3 του άρθρου 45 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας) και στην διεύθυνση κατοικίας του διαχειριστή:, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 55 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (περί θυροκόλλησης).

Επειδή η κλήση προς ακρόαση του άρθρου 6 του Ν. 2690/1999 θυροκολλήθηκε νόμιμα κατά την τήρηση της ανωτέρω αναφερόμενης διαδικασίας. Ο διαχειριστής της προσφεύγουσας εταιρείας στην με αρ. πρωτ./11-10-2013 εκπρόθεσμη απάντηση – απολογία του, ισχυρίζεται ότι είναι αδύνατον να παρασχεθούν εξηγήσεις καθώς η διοίκηση αγνοεί τα συγκεκριμένα φορολογικά στοιχεία μετά την παρέλευση τόσων ετών. Σύμφωνα όμως με τις ισχύουσες διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 36 του Π.Δ 186/92 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τον Ν. 4110/2013 ... «ο ελεγχόμενος δικαιούται να λάβει αντίγραφα ή φωτοτυπίες των κατασχεθέντων βιβλίων, στοιχείων και λοιπών εγγράφων με δαπάνες του». Σύμφωνα με την 506/2012 απόφαση του ΣτΕ ... «Η φορολογική αρχή βαρύνεται με την απόδειξη της εικονικότητας και προς τούτο αρκεί να αποδείξει ότι ο εκδότης είναι φορολογικά ή συναλλακτικά ανύπαρκτος, οπότε ο λήπτης θα πρέπει να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής...». Στην συγκεκριμένη περίπτωση η φορολογική αρχή απέδειξε ότι ο εκδότης των τιμολογίων ήταν συναλλακτικά ανύπαρκτος. Η λήπτρια επιχείρηση αρνήθηκε στην ουσία να δώσει πληροφορίες, και να προσκομίσει φορολογικά στοιχεία αποδεικνυόντων την πραγματοποίηση των αντίστοιχων συναλλαγών.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 36 του Π.Δ 186/1992... «Αν κατά τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου διαπιστωθεί η ύπαρξη βιβλίων, εγγράφων και λοιπών στοιχείων που σχετίζονται με τον έλεγχο, από τα οποία είναι ενδεχόμενο να προκύπτει απόκρυψη φορολογητέας ύλης, κατάσχονται από τον υπάλληλο που ενεργεί τον φορολογικό έλεγχο και παραδίδονται στον αρμόδιο προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., ο οποίος, εφόσον με βάση αυτά ενεργεί φορολογική εγγραφή, τα διαφυλάσσει μέχρι την τελεσιδικία αυτής».

Επειδή σύμφωνα με τη με αρ. απόφασης (ΣτΕ 1280/2011): «Μετά την έναρξη ισχύος του Ν. 2648/1998, σε περίπτωση αφαίρεσης από την επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία επίσημων βιβλίων και στοιχείων, δεν απαιτείται ως ουσιώδης τύπος της διαδικασίας η τήρηση της διαδικασίας της παρ. 3 του άρθρου 36 του Κ.Β.Σ, η οποία απαιτείται όταν αφαιρούνται ανεπίσημα βιβλία και στοιχεία». Παρά ταύτα τα παραληφθέντα με απόδειξη παραλαβής επίδικα φορολογικά στοιχεία (Τ.Π.Υ.) παραδόθηκαν στην προσφεύγουσα και στην συνέχεια κατασχέθηκαν με την υπ' αριθμ./2013 έκθεση κατάσχεσης.

Επειδή υπάρχει πραγματική διαπίστωση της πλήρους ανυπαρξίας των συναλλαγών, όπως προκύπτει από την πληροφοριακή έκθεση ελέγχου της ΥΠ.Ε.Δ.Α Αττικής. Οι συναλλαγές, για τις οποίες είχαν εκδοθεί τα κριθέντα ως εικονικά τιμολόγια παροχής υπηρεσιών, ήταν ανύπαρκτες, καθόσον ο φερόμενος ως εκδότης τους δεν είχε αναπτύξει πραγματική επαγγελματική δραστηριότητα και, ως συναλλακτικά ανύπαρκτος, δεν ήταν σε θέση να παρέχει στην προσφεύγουσα εταιρεία ο-ποιοδήποτε είδους υπηρεσίες, δεδομένου, μάλιστα, ότι δεν διέθετε κατάλληλη υλικοτεχνική υπο-δομή, ούτε απασχόλησε ποτέ προσωπικό, ούτε αγόρασε ποτέ τις ποσότητες των εμπορευμάτων που φέρεται ότι πούλησε. Ο ίδιος άλλωστε ο εκδότης «.....», συνταξιούχος του Ο.Γ.Α, στην με α-ριθμό/4-7-1995 ένορκη βεβαίωση της Συμβ/φου Πειραιά ανέφερε τους πραγματικά υποκ-ρυπτόμενους (.....) καθώς και ότι προέβει στην έναρξη εργασιών έναντι μηνιαίας αμοιβής. Επίσης δήλωσε ότι δεν πραγματοποίησε ουδέποτε καμία συναλλαγή ούτε κατέβαλε ποτέ κανένα ποσό. Τα ληφθέντα τιμολόγια χρησιμοποιήθηκαν προκειμένου να διαμορφωθούν τα οικονομικά δεδομένα της επιχείρησης, για την αποφυγή καταβολής φόρων αυξάνοντας τις αγορές και τις δαπάνες αυτής.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68 παρ. 2 του ν. 2238/94, φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν:

α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικο-νομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου. Η λήψη και καταχώρηση στα τηρούμενα βιβλία εικονι-κών στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων αποτελεί συμπληρωματικό στοιχείο και ως εκ τούτου ορθώς εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε η προσβαλλόμενη απόφαση επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 παρ. 1 περ. ζ του Ν. 1591/86 – Αδίκημα φοροδιαφυγής διαπράττει:

ζ) Όποιος εκδίδει πλαστό ή εικονικό ή νοθεύει τιμολόγιο πώλησης αγαθών ή παροχής υπη-ρεσιών ή οποιοδήποτε από τα φορολογικά στοιχεία που αναφέρονται στην περίπτωση γ' της πα-ραγράφου αυτής. Θεωρείται ως πλαστό και το φορολογικό στοιχείο που έχει διατηρηθεί ή σφραγιστεί με οποιοδήποτε τρόπο, χωρίς να έχει καταχωρηθεί στα οικεία βιβλία της αρμόδιας φορολογικής αρχής σχετική πράξη θεώρησής του και εφόσον η μη καταχώρηση τελεί σε γνώση του υπόχρεου για τη θεώρηση φορολογικού στοιχείου. Θεωρείται επίσης ως πλαστό το φορολογικό στοιχείο όταν το περιεχόμενο και τα λοιπά στοιχεία του πρωτοτύπου είναι διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στέλεχος του ίδιου στοιχείου.

Θεωρείται εικονικό το φορολογικό στοιχείο που εκδόθηκε για συναλλαγή, διακίνηση ή ο-ποιαδήποτε άλλη αιτία ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγμα-τοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο φορολογικό στοιχείο.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 24-10-2013 έκ-θεση ελέγχου Κ.Β.Σ της Δ.Ο.Υ ΙΖ' Αθηνών και στην από 9-4-1997 έκθεση ελέγχου της ΥΠ.Ε.Δ.Α Αθηνών, επί των οποίων εδράζεται η προσβαλλόμενη απόφαση επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ κρίνον-ται 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 αρ. πρωτ./08-11-2013 ενδικοφανούς προσφυγής και την επικύρωση των :

α)/18-11-2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου, για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2010, συνολικού ποσού 2.700,00€, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Λάρισας.

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

Πρόστιμο συνολικού ποσού 2.700,00€ .

β)/18-11-2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου, για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2011, συνολικού ποσού 2.700,00€, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Λάρισας.

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

Πρόστιμο συνολικού ποσού 2.700,00€.

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΛΑΝΗΣ

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).