



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

Καλλιθέα

31/10/2014

Αριθμός απόφασης: 3530

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9586156

ΦΑΞ : 210 9531321

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. 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».
 - γ. 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».
 - δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του έδρα, κατά της από 06/08/2014 αρνητικής απάντησης -απόφασης του κ. Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΛΑΜΙΑΣ στην με αρ.αίτηση -δήλωση της με την οποία ζητούσε να υπαχθεί στις διατάξεις του αρθ. 55 §2 περ. γγ' του Ν.4174/2013και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Την από αρνητική απάντηση -απόφαση του κ. Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΛΑΜΙΑΣ της οποίας ζητείται ακύρωση.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του 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:

1) Με την υπ' αριθ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού

526.005,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2010 - 31/12/2010 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 2§1 , 7§1 και 18§4 του Π.Δ 186/92 ΚΒΣ .

Η ως άνω Απόφαση Επιβολής Προστίμου αφορά την καταχώρηση στο τηρούμενο Ισοζύγιο Γενικού -Αναλυτικού Καθολικού ,ανύπαρκτων δαπανών σε εξήντα εννέα (69) περιπτώσεις συνολικής καθαρής αξίας 263.552,50 ευρώ εκ των οποίων οι (68) εξήντα οκτώ με αξία μεγαλύτερη των 1.200,00 ευρώ έκαστη και μία (1) με μα αξία μικρότερη των 1.200,00 ευρώ , και επισύρει κυρώσεις σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 § 10 περιπτ. β' και σε συνδιασμό με τις διατάξεις των άρθρων 55 και 66 του του Ν. 4171/2013.

2) Με την υπ' αριθ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 276.244,78 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2011 - 31/12/2011 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 2§1 , 7§1 και 18§4 του Π.Δ 186/92 ΚΒΣ .

Η ως άνω Απόφαση Επιβολής Προστίμου αφορά την καταχώρηση στο τηρούμενο Ισοζύγιο Γενικού -Αναλυτικού Καθολικού ,ανύπαρκτων δαπανών σε τριάντα εννέα (39) περιπτώσεις συνολικής καθαρής αξίας 138.444,78 ευρώ εκ των οποίων οι (38) τριάντα οκτώ με αξία μεγαλύτερη των 1.200,00 ευρώ έκαστη και μία (1) με μα αξία μικρότερη των 1.200,00 ευρώ , και επισύρει κυρώσεις σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 § 10 περιπτ. β' και σε συνδιασμό με τις διατάξεις των άρθρων 55 και 66 του του Ν. 4171/2013.

Η διαπίστωση των παραβάσεων προέκυψε κατόπιν της από Έκθεσης Ελέγχου-ΚΒΣ της ΔΟΥ ΛΑΜΙΑΣ.

Η προσφεύγουσα μετά την κοινοποίηση των ως άνω ΑΕΠ υπέβαλλε εμπρόθεσμα την στον Προϊστάμενο της ΔΟΥ ΛΑΜΙΑΣ αίτηση -δήλωση με αρ. με την οποία ζητούσε να υπαχθεί στις διατάξεις του αρθ. 55 §2 περ. γγ' του Ν.4174/2013.

Ο Προϊστάμενος της ΔΟΥ ΛΑΜΙΑΣ με την από αποφασή του (απάντηση) απέρριψε την αίτηση της προσφεύγουσας και την παρέπεμψε στην υπαγωγή του αρθ. 55 §2 γ του Ν.4174/2013.

Κατά της από απορριπτικής απάντησης του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΛΑΜΙΑΣ η προσφεύγουσα κατέθεσε την ενδικοφανή προσφυγή με την οποία ζητά ακυρωθεί η ως ανω απορριπτική απόφαση στην υπ' αρ..... αίτησή της.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ. 18 του ΠΔ 186/92 Κ.Β.Σ

1. Η καταχώρηση στα βιβλία και στα στοιχεία γίνεται χειρογράφως με μελάνη ή με χρήση Η/Υ ή με άλλη μηχανή, χωρίς κενά διαστήματα επεγγραφές, παραπομπές στο περιθώριο ή ξέσματα. Σε περίπτωση διόρθωσης ή διαγραφής το ποσό και το κείμενο που διορθώνεται ή διαγράφεται πρέπει να διαβάζεται με ευχέρεια.

2. Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία.

Επειδή η προσφεύγουσα καταχώρησε στο τηρούμενο Ισοζύγιο Γενικού -Αναλυτικού Καθολικού ,ανύπαρκτες δαπάνες που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχουν εκδοθεί φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 263.552,50 ευρώ για τα οικον. έτος 2011 και 138.444,78 ευρώ για το οικον.έτος 2012.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ.55 του Ν.4174/13

1. α).... β).....γ)δ)

ε) η έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων και η αποδοχή αυτών. Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, φορολογική αρχή .

2. α) β).....

γ) Σε περίπτωση έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων ή λήψης εικονικών στοιχείων επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) της αξίας του στοιχείου. Αν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική, το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται για το μέρος της εικονικής αξίας.

Εξαιρετικά στις κατωτέρω περιπτώσεις το πρόστιμο της περίπτωσης γ' μειώνεται ως εξής:

αα) Όταν δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) της αξίας του στοιχείου.

ββ).....

γγ) Στον λήπτη εικονικού στοιχείου επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό δεκαπέντε τοις εκατό (15%) της αξίας του στοιχείου, εφόσον η λήψη του στοιχείου δεν είχε ως αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους.

Επειδή σύμφωνα με το Άρθρο 48 του Ν.4223/2013

(Συμπλήρωση διατάξεων στο δέκατο κεφάλαιο του Ν. 4174/2013 ΦΕΚ Α 287 /31.12.2013)

Στην περίπτωση γ' της παρ. 2 του άρθρου 55 του Ν. 4174/2013 μετά τη λέξη «στοιχείων» προστίθενται οι λέξεις «ή νόθευσης αυτών, καθώς και καταχώρησης στα βιβλία, αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 19 § 4 του Ν. 2523/97 «..... Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο .

Επειδή σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις η έννοια του εικονικού ανάγεται **σε στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη** .

Επειδή οι προσβαλλόμενες ΑΕΤ και αφορούν την καταχώρηση στα βιβλία ανύπαρκτων δαπανών για τις οποίες δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο και όχι εικονικών στοιχείων .

Επειδή το αίτημα της προσφεύγουσας να υπαχθεί στις διατάξεις του αρθ. 55 §2γ περ. γγ' του Ν.4174/2013 (Πρόστιμο ίσο με το 15% της αξίας του στοιχείου), δεν μπορεί να ισχύει διότι η περ. γγ', αφορά μόνο τους λήπτες εικονικών στοιχείων ,ενώ στην προκειμένη περίπτωση έχει διαπιστωθεί η καταχώρηση στα βιβλία της προσφεύγουσας ανύπαρκτων δαπάνων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχουν εκδοθεί φορολογικά στοιχεία η οποία αναφέρεται στο αρθ. 55 §2

γ του Ν 4174/2013 (πρόστιμο ίσο με το 50% της αξίας) Ως εκ τούτου δεν υφίσταται η έννοια του εικονικού στοιχείου σύμφωνα με τα ανωτέρω και κατά συνέπεια δεν τηρούνται οι προϋποθέσεις να υπαχθεί στις ως άνω διατάξεις του άρθρου 55 παρ 2γ περιπ. γγ' Ν 4174/2013.

Επειδή σύμφωνα με τις Μεταβατικές διατάξεις του Άρθρου 66 του Ν.4174/13

Εξαιρητικά οι διατάξεις του άρθρου 55 παρ. 2 του Κώδικα είναι δυνατόν να εφαρμοστούν και για παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως το χρόνο δημοσίευσης αυτού και επισύρουν πρόστιμα των άρθρων 5 παρ. 10 και 6 του ν. 2523/1997 ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσής τους, εφόσον το νέο καθεστώς «του άρθρου 55 παρ. 2» του Κώδικα επιλεγεί ως ευνοϊκότερο από τον υπόχρεο, για το σύνολο των παραβάσεων που περιέχονται στην ίδια πράξη ή απόφαση επιβολής προστίμου, κατά τα ειδικότερα αναφερόμενα κατωτέρω, ανά κατηγορία υποθέσεων:

- α. Για τις υποθέσεις για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου (Α.Ε.Π.) μέχρι την ημερομηνία δημοσίευσης του Κώδικα, εφόσον υποβληθεί σχετικό αίτημα εντός ανατρεπτικής προθεσμίας δεκαπέντε (15) ημερών από την κοινοποίηση της σχετικής Α.Ε.Π.. Εξαιρητικά, για τις υποθέσεις της περίπτωσης αυτής οι σχετικές Α.Ε.Π. μπορεί να εκδοθούν απευθείας με βάση το νέο καθεστώς, εφόσον πριν την έκδοσή τους ο υπόχρεος υποβάλλει ανέκκλητη δήλωση επιλογής των διατάξεων που ισχύουν κατά το χρόνο έκδοσης της Α.Ε.Π..
- β. Για τις υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί Α.Ε.Π. μέχρι την ημερομηνία δημοσίευσης του Κώδικα και δεν βρίσκονται ακόμη σε στάδιο διοικητικής επίλυσης της διαφοράς κατόπιν αιτήματος διοικητικού συμβιβασμού ή άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής, εφόσον υποβληθεί σχετικό αίτημα, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας σαράντα πέντε (45) ημερών από τη δημοσίευση του Κώδικα.
- γ. Για τις υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί Α.Ε.Π. και βρίσκονται σε στάδιο διοικητικής επίλυσης της διαφοράς κατόπιν αιτήματος διοικητικού συμβιβασμού ή άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής, εφόσον υποβληθεί σχετικό αίτημα, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας σαράντα πέντε (45) ημερών από τη δημοσίευση του Κώδικα.

Επειδή σύμφωνα με την από απάντηση του Προισταμένου της ΔΟΥ ΛΑΜΙΑΣ στην αίτηση της προσφεύγουσας την παρέπεμψε εφ'όσον το επιθυμεί στην υπαγωγή του αρθ. 55 §2 γ του Ν.4174/2013.

Επειδή υπάρχει πραγματική διαπίστωση των παραβάσεων του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, όπως καταγράφεται στην από έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της ΔΟΥ ΛΑΜΙΑΣ, με επαρκή στοιχεία και την απαιτούμενη ειδική και εμπεριστατωμένη αιτιολογία αφού εκθέτει σ' αυτές, κατά την παραδεκτή αλληλοσυμπλήρωση σκεπτικού και διατακτικού, με σαφήνεια, πληρότητα και χωρίς αντιφάσεις ή λογικά κενά, τα πραγματικά περιστατικά που αποδείχθηκαν από την αποδεικτική διαδικασία.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

απόρριψη της με αρ. ενδικοφανούς προσφυγής του
«.....»

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

Πρόστιμο αρθ. 5 Ν.2523/97 χρήση 2010	262.452,00 Χ2 =524.905,00 ευρώ 1.100,00Χ1= 1.100,00ευρώ
ΣΥΝΟΛΟ	526.005,00 ευρώ
Πρόστιμο αρθ. 5 Ν.2523/97 χρήση 2011	137.800,00 Χ2 =275.600,00 ευρώ 644,78Χ1= 644,78 ευρώ
ΣΥΝΟΛΟ	276.244,78 ευρώ

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Α/Α

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστηρίξης

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 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).