



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

Καλλιθέα 8-12-2014

Αριθμός απόφασης:4018

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 13-10-2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία, ΑΦΜ, με έδρα στην ΒΙ.ΠΕ ΛΑΜΙΑΣκατά των με αριθμό,και/11-9-2014 Αποφάσεων Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικών περιόδων 1994, 1995 και 1996 αντίστοιχα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Τις με αριθμό με αριθμό,και/11-9-2014 Αποφάσεων Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικών περιόδων 1994, 1995 και 1996 αντίστοιχα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 10-9-2014 οικεία έκθεση ελέγχου.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 4-12-2014 εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 13-10-2014 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, 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' αριθ./2014 προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 717.630,30 € για τη διαχειριστική περίοδο 1994 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 παρ 10 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2 παρ 1 και 12 του ΚΒΣ.

Με την υπ' αριθ./2014 προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 4.135.242,02. € για τη διαχειριστική περίοδο 1995. σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 παρ 10 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2 παρ 1 και 12 του ΚΒΣ.

Με την υπ' αριθ./2014 προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 2.146.793,84 € για τη διαχειριστική περίοδο 1996 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 παρ 10 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2 παρ 1 και 12 του ΚΒΣ.

Οι παραβάσεις αφορούν την λήψη και καταχώρηση στα τηρούμενα βιβλία των εικονικών ή πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων που εξέδωσε προς αυτήν η επιχείρηση, όπως αναλυτικά περιγράφονται σε κάθε μία από τις προσβαλλόμενες πράξεις.

Οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, στα πλαίσια επανάληψης διαδικασίας, με βάση τις με αριθμό,και/2013 Αποφάσεις του Διοικητικού Εφετείου Λάρισας, με τις οποίες ακυρώθηκαν, ως νομικά πλημμελείς και αναπρόσφορες στην Διοίκηση προκειμένου αυτή να ενεργήσει τα νόμιμα (επανάληψη διαδικασίας), οι αρχικά εκδοθείσες από το ΠΕΚ Λάρισας και με αριθμούς,και/4-12-2006 ΑΕΠ Κ.Β.Σ., λόγω μη τήρησης του ουσιαστικού τύπου της διαδικασίας και συγκεκριμένα την σύνταξη απόδειξης παραλαβής αντί έκθεσης κατάσχεσης.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω Αποφάσεων Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας ή την επανέκδοσή τους με βάση τις διατάξεις του άρθρου 55 παρ. 2 του Ν. 4174/2013.

Επειδή, στο άρθρο 66 παράγραφος 4 (νυν 32) του Ν 4174/2013, όπως αυτό ίσχυε, κατά την ημερομηνία υποβολής της με αριθμ. πρωτ./9-9-13 αίτησης της προσφεύγουσας προς τη Δ.Ο.Υ. Λαμίας, ορίζεται μεταξύ άλλων ότι :

4 . Εξαιρετικά 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 54 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. Εξαιρετικά, 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..

5. Στις παραπάνω περιπτώσεις α' και β' της παραγράφου 4, αρμόδιος για την έκδοση της πράξης επιβολής των προστίμων με το ευνοϊκότερο καθεστώς είναι ο Προϊστάμενος της Αρχής που εξέδωσε την πράξη. Κατά της πράξης αυτής που εκδίδεται στη βάση του

ευνοϊκότερου καθεστώτος δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις περί δικαστικού και διοικητικού συμβιβασμού....

Επειδή στην ΠΟΛ.1210/6.9.2013 ορίζεται, μεταξύ άλλων ότι :

«III. Μεταβατικές διατάξεις για την επιβολή προστίμων για τις ανωτέρω παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι και 25.7.2013

Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 66 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι, οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του Κώδικα αυτού είναι δυνατόν να εφαρμοστούν και για παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως το χρόνο δημοσίευσης αυτού, δηλαδή έως και 25.7.2013 και επισύρουν πρόστιμα της παραγράφου 10 του άρθρου 5 και του άρθρου 6 του ν. 2523/1997 ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσής τους, εφόσον το νέο καθεστώς επιλεγεί ως ευνοϊκότερο από τον υπόχρεο, για το σύνολο των παραβάσεων που περιέχονται στην ίδια πράξη ή απόφαση επιβολής προστίμου. Παράλληλα, με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του ίδιου άρθρου ορίζεται η διαδικασία υπαγωγής των ανωτέρω υποθέσεων στο ευνοϊκότερο καθεστώς.

Ειδικότερα:

α) Υποθέσεις για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου (Α.Ε.Π.)

Για παραβάσεις για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί αποφάσεις επιβολής προστίμου (Α.Ε.Π.) μέχρι και 25.7.2013 (ημερομηνία δημοσίευσης του ΚΦΔ 26.7.13) μπορεί να επιλεγεί η εφαρμογή της νέας διάταξης εφόσον υποβληθεί σχετικό αίτημα εντός ανατρεπτικής προθεσμίας δεκαπέντε (15) ημερών από την κοινοποίηση της σχετικής ΑΕΠ. Επίσης υπάρχει δυνατότητα έκδοσης της ΑΕΠ εξ αρχής με τις νέες διατάξεις εφόσον πριν την έκδοση της ΑΕΠ υποβληθεί ανέκκλητη δήλωση από το φορολογούμενο με την οποία θα επιλέγει την έκδοση της ΑΕΠ με τις νέες διατάξεις....

δ) Διαδικασία υπαγωγής των ανωτέρω υποθέσεων στο ευνοϊκότερο καθεστώς

Όσον αφορά τη διαδικασία υπαγωγής των ανωτέρω υποθέσεων στο ευνοϊκότερο καθεστώς, με την παράγραφο 5 του ίδιου άρθρου, προβλέπονται τα εξής:

Στις περιπτώσεις α' και β' ανωτέρω, αρμόδιος για την έκδοση των ΑΕΠ με το ευνοϊκότερο καθεστώς είναι ο προϊστάμενος της υπηρεσίας που όφειλε να εκδώσει ή εξέδωσε την ΑΕΠ με τις προηγούμενες διατάξεις (ν.2523/1997).

Εφόσον εκδοθεί ΑΕΠ για την εφαρμογή του ευνοϊκότερου καθεστώτος, δεν χωρεί διοικητική επίλυση της διαφοράς ή δικαστικός συμβιβασμός....»

Επειδή στην ΠΟΛ 1086/26-3-2014 Α.Υ.Ο., με την οποία έγινε δεκτή από Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων η με αριθμό 32/2014 Γνωμοδότηση του Β' Τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, ορίζονται, μεταξύ άλλων, τα εξής:

«...α) Για τις υποθέσεις των περιπτώσεων α' και β' του άρθρου 66 παρ.4 Κ.Φ.Δ μετά την υποβολή αίτησης για την υπαγωγή στο καθεστώς του αρθ. 55 παρ.2 του ν. 4174/2013 και την έκδοση πράξης επιβολής ευνοϊκότερου προστίμου, και εφόσον αυτή έχει εκδοθεί από την 1/8/2013 και μετά ο υπόχρεος δύναται να αμφισβητήσει την ως άνω εκδοθείσα επεικότερη πράξη με την άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής κατά τις διατάξεις του αρθ 70Β' ν.2238/1994 (αν η πράξη εκδόθηκε από 1/8/2013 μέχρι και 31/12/2013) ή και πιθανώς κατά τις διατάξεις του αρθ.63 ν. 4174/2013. Η τυχόν δε ενδικοφανής προσφυγή θα πρέπει να στρέφεται μόνο κατά νομικών και ουσιαστικών πλημμελειών της εκδοθείσας πράξης επιβολής προστίμου και όχι κατά του ύψους το προστίμου. Ακολουθώντας βέβαια, ο υπόχρεος μπορεί να καταθέσει και προσφυγή ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας κατά αποφάσεως της Δ.Ε.Δ. που θα εκδοθεί επί τυχόν ασκηθείσας ενδικοφανούς προσφυγής».

Επειδή στην κρινόμενη περίπτωση, η προσφεύγουσα υπέβαλε στις 9-9-2013 στην Δ.Ο.Υ. Λαμίας την με αριθμόαίτηση, στην οποία αναφέρει:

“Παρακαλώ για την υπαγωγή μου στις διατάξεις του ν 4174/2013 και ειδικότερα στις συνδυασμένες διατάξεις της 5^{ης} ενότητας και του 12^{ου} κεφαλαίου αυτής”.

Επειδή ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, στο με αριθμό πρωτοκόλλου/6-11-2014 έγγραφο του προς την υπηρεσία μας, αναφέρει:

“Παρακαλώ, λόγω σοβαρότητας της παραπάνω ενδικοφανούς προσφυγής που αφορά την εταιρεία, ... να εξετασθεί η με αριθμό πρωτοκόλλου/9-9-2013 αίτηση της ελεγχόμενης, η οποία δεν είχε περιέλθει σε γνώση των ελεγκτών και του Διευθυντή της Δ.Ο.Υ. κατά την διάρκεια του ελέγχου και μέχρι την έκδοση, κοινοποίηση και βεβαίωση των ΑΕΠ ΚΒΣ,και/2014 ”.

Επειδή, η Δ.Ο.Υ Λαμίας εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις χωρίς να λάβει υπ όψιν της την ανωτέρω αίτηση της προσφεύγουσας.

Επειδή, όπως αναφέρεται στο με αριθμό Δ15Β 1138106 ΕΞ 2014/14-10-2014 έγγραφο του Β' Τμήματος ης 15ης Διεύθυνσης (Βιβλίων και Στοιχείων) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών προς την Δ.Ο.Υ. Λαμίας, “σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της περίπτωσης α' της παραγράφου 4 (νυν 32) του άρθρου 66 του Ν 4174/2013, εφόσον έχει υποβληθεί ανέκκλητη δήλωση επιλογής των ευνοϊκών διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του ίδιου νόμου πριν την έκδοση των σχετικών αποφάσεων επιβολής προστίμων (συνεπεία της επανάληψης διαδικασίας μετά από σχετική απόφαση του εφετείου της Λάρισας), οι ΑΕΠ εκδίδονται με βάση τις ευνοϊκές διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 55 ”.

Επειδή πριν από την έκδοση των προσβαλλόμενων Α.Ε.Π. ΚΒΣ έπρεπε να προηγηθεί η εξέταση της με αριθμ./9-9-13 αίτησης της προσφεύγουσας από την αρμόδια προς τούτο Δ.Ο.Υ. Λαμίας, προκειμένου να εξακριβωθεί αν η αίτηση αυτή συνιστά ανέκκλητη δήλωση κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α' της παρ. 4 του άρθρου 66 του ν.4174/2013 που αφορά τις υπό κρίση παραβάσεις και αν πληρούνται οι προϋποθέσεις υπαγωγής στο ευνοϊκότερο καθεστώς της παρ. 2 του άρθρου 55 του ίδιου νόμου και σε περίπτωση που συνέτρεχαν τα παραπάνω έπρεπε να τηρηθεί η προβλεπόμενη από τις ανωτέρω διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 66 του ν.4174/2013 διαδικασία.

Επειδή με βάση τα ανωτέρω παρέλκει η εξέταση των λοιπών προσβαλλόμενων με την κρινόμενη προσφυγή λόγων.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

- Να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες υπ αριθμ,και/2014 Α.Ε.Π. ΚΒΣ του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας.
- Να εξετασθεί εκ νέου η υπόθεση, από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Λαμίας κατά τα ανωτέρω αναφερόμενα.

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ α/α

Ο υπάλληλος του τμήματος
Διοικητικής υποστήριξης

ΚΑΚΙΩΡΑΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ.
ΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ

Ση 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).