



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 09.10.2015

Αριθμός απόφασης: 4159

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 ισχύει.

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

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της «.....», ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ διαχειριστικής περιόδου 2003 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ διαχειριστικής περιόδου 2003 της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 07.10.2015 εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της «.....», 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. προσαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 30.000,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 2003 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων του ΚΒΣ.

Η παράβαση αφορά ζήτηση – λήψη και καταχώρηση σε μία περίπτωση μερικώς εικονικού φορολογικού στοιχείου χωρίς να είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας, συνολικής καθαρής αξίας 30.000,00 €.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Ο έλεγχος είναι νομικά πλημμελής, και δη εσφαλμένος ως προς το ελεγχόμενο πρόσωπο, που εν προκειμένω δεν είναι η ατομική επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ, αλλά η αποτελούσα καθολική διάδοχος αυτής υπό εκκαθάριση εταιρία περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «.....» και δ.τ. «.....» με ΑΦΜ

2) Ο ως μέτοχος, διαχειριστής και ήδη εκκαθαριστής της υπό εκκαθάριση εταιρίας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «.....» ευθύνεται εις ολόκληρον με την εταιρία μόνο για φόρους εισοδήματος και παρακρατούμενους φόρους, όχι δηλαδή για πρόστιμα ΚΒΣ, όπως εν προκειμένω στην ένδικη υπόθεση, για τα οποία ευθύνεται η εταιρία με την παρουσία της και όχι οι εταίροι αυτής.

3) Ουσιώδες στοιχείο κατά τη διενέργεια φορολογικού ελέγχου είναι η ύπαρξη εντολής ελέγχου, με την οποία προσδιορίζεται ο συγκεκριμένος λόγος και η αιτία του διενεργούμενου ελέγχου, η δε επίδοσή της στον ελεγχόμενο απαιτείται προκειμένου να λάβει γνώση αυτός για ποιο λόγο ελέγχεται και για ποιο λόγο ζητούνται φορολογικά στοιχεία της επιχείρησής του.

4) Όταν τα πρόσωπα είναι υπαρκτά η φορολογική αρχή φέρει το βάρος της απόδειξης του ισχυρισμού της για εικονικότητα έκδοσης στοιχείων.

5) Δεν υπάρχει ούτε σκοπός φοροδιαφυγής, ούτε υπέστη οποιαδήποτε ζημία το Δημόσιο. Ότι αφορά το εισόδημα δεν υπήρχε καμία διόγκωση των δαπανών με σκοπό τη μείωση του φόρου εισοδήματος. Περαιτέρω, η εταιρία δεν είχε κανένα λόγο να καταβάλει τον αναλογούντα ΦΠΑ άνευ λόγου στον αντισυμβαλλόμενο.

6) Έπρεπε να τύχουν εφαρμογής οι διατάξεις του άρθρου 55 του ν. 4174/2013, σύμφωνα με τις οποίες δεν θα έπρεπε να επιβληθεί πρόστιμο για το εν λόγω τιμολόγιο.

7) Η χρήση 2003 είχε υπαχθεί σε περαίωση και ο έλεγχος δεν επικαλείται νέα στοιχεία.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση όπως προκύπτει από την υπ' αριθμ. πράξη επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. η παράβαση της λήψεως μερικώς εικονικού φορολογικού στοιχείου διαπράχθηκε τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/2003 έως 31/12/2003 , ως εκ τούτου η παράβαση διαπράχθηκε από την επιχείρηση «.....» και ορθά επιβλήθηκε στην ανωτέρω επιχείρηση η πράξη επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ.

Επειδή, όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου στις2011 θυροκολλήθηκε στην κατοικία του ελεγχόμενου η υπ' αριθ. πρόσκληση προσκόμισης στοιχείων, στα πλαίσια της οποίας προσκομίστηκαν τα στοιχεία που ζητήθηκαν και τα οποία κατασχέθηκαν με την υπ' αριθ. Έκθεση Κατάσχεσης, συνεπώς ο ελεγχόμενος έλαβε γνώση για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου.

Επειδή, η ελεγχόμενη επιχείρηση, με τη λήψη του μερικώς εικονικού φορολογικού στοιχείου, αφενός διόγκωσε πλασματικά τις δαπάνες της και μείωσε ισόποσα τα προσδιορισθέντα λογιστικά κέρδη κατά 30.000,00 €, αφετέρου αύξησε τον Φ.Π.Α. εισροών και μείωσε ισόποσα τον προς απόδοση Φ.Π.Α. στο δημόσιο κατά 5.400,00 €, συνεπώς υπέστη ζημιά το Δημόσιο.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 66 παρ. 30 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Ειδικά οι διατάξεις των άρθρων του Κεφαλαίου 10 του Κώδικα ισχύουν για τις παραβάσεις που διαπράττονται από την ημερομηνία ισχύος αυτού με εξαίρεση την παράγραφο 2 του άρθρου 55, το οποίο ισχύει για παραβάσεις που διαπράττονται από τη δημοσίευση του παρόντος. Η παράγραφος 10 του άρθρου 5 και η παράγραφος 1 του άρθρου 6 του ν. 2523/1997 καταργούνται από τη δημοσίευση του παρόντος.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 66 παρ. 48 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τις 31.12.2013, ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσης τους, και το σχετικό πρόστιμο υπολογίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 4, 5 και 6 του ν. 2523/1997, εξακολουθούν να εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 9 παράγραφος 6 του ίδιου νόμου, εφόσον ο φορολογούμενος, με δήλωσή του προς τον Προϊστάμενο της αρχής που εξέδωσε την πράξη επιβολής προστίμου, εντός αποκλειστικής προθεσμίας τριάντα ημερών από την κοινοποίηση της, αποδεχθεί ανεπιφύλακτα το σύνολο των παραβάσεων που αναφέρονται σε αυτή και καταβάλει, ταυτόχρονα, τουλάχιστον ποσοστό 40% της συνολικής οφειλής, ενώ το υπόλοιπο ποσό καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα της αποδοχής. Ειδικά για τις παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως τις 26.7.2013 και για τις οποίες το σχετικό πρόστιμο υπολογίζεται, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 παρ. 10 και 6 του ν. 2523/1997, εφαρμόζονται, υπό τις προϋποθέσεις του προηγούμενου εδαφίου, οι διατάξεις του άρθρου 55 παρ. 2 του Κώδικα. Οι διατάξεις των προηγούμενων εδαφίων εφαρμόζονται ανάλογα και για υποθέσεις για τις οποίες ο φορολογούμενος έχει ασκήσει εμπρόθεσμη ενδικοφανή ή δικαστική προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης ή διοικητικού δικαστηρίου πρώτου βαθμού και οι οποίες δεν έχουν εξεταστεί ή συζητηθεί, εφόσον η δήλωση αποδοχής της πράξης γίνει εντός αποκλειστικής εξήντα ημερών από την δημοσίευση του παρόντος. Ποσά τα οποία έχουν καταβληθεί, δεν επιστρέφονται λόγω της εφαρμογής των διατάξεων της παρούσας παραγράφου. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος, αμφισβητήσει την νομιμότητα της αποδοχής, η πράξη και οι έννομες συνέπειές της αναβιώνουν και ήδη καταβληθέντα ποσά δεν επιστρέφονται.»

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 της ΠΟΛ. 1140/13.05.2014 ορίζεται ότι: «Με τις διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 48 του άρθρου 66 του ν. 4174/2013, παρέχεται η δυνατότητα εφαρμογής των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του ίδιου νόμου για τις παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως τις 26.7.2013 και για τις οποίες ο υπολογισμός του προστίμου έχει γίνει σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 10 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997. Για τις παραβάσεις αυτές εφαρμόζονται οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 εφόσον ο φορολογούμενος: **α)** υποβάλει δήλωση προς τον προϊστάμενο της αρχής που εξέδωσε την πράξη επιβολής προστίμου, εντός αποκλειστικής προθεσμίας τριάντα ημερών από την κοινοποίηση της πράξης, με την οποία αποδέχεται ανεπιφύλακτα το σύνολο των παραβάσεων που αναφέρονται στην πράξη αυτή και **β)** καταβάλει, ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης, τουλάχιστον ποσοστό 40% της συνολικής οφειλής. Το υπολειπόμενο ποσό καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα της αποδοχής.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η παράβαση της λήψεως μερικώς εικονικού φορολογικού στοιχείου διαπράχθηκε τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/2003 έως 31/12/2003 όπως προκύπτει από την υπ' αριθμ. πράξη επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ., δηλαδή πριν τις2013 και η προσφεύγουσα εταιρεία δεν υπέβαλε δήλωση προς τον προϊστάμενο της αρχής που εξέδωσε την πράξη επιβολής προστίμου, εντός αποκλειστικής προθεσμίας τριάντα ημερών από την κοινοποίηση της πράξης, με την οποία αποδέχεται ανεπιφύλακτα το σύνολο των παραβάσεων που αναφέρονται στην πράξη αυτή για να υπαχθεί στις διατάξεις του άρθρου 66

παρ. 48 του ν. 4174/2013, η ως άνω παράβαση επισύρει πρόστιμο του άρθρου 5 παρ. 10 του ν. 2523/1997.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 68 παρ. 2 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι: «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 οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ή γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών – Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου ή δ) περιέλθουν στις φορολογικές αρχές στοιχεία κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 9 του άρθρου 26 του Ν. 3728/2008 (Α'258).»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας συμπληρωματικά στοιχεία για συναλλαγές της ελεγχόμενης επιχείρησης, μετά την αποδοχή του εκκαθαριστικού σημειώματος περαίωσης οικ. έτους 2004 και τον μετέπειτα έλεγχο σε αντισυμβαλλόμενο νομικό πρόσωπο.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην έκθεση ελέγχου επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη απόφαση, 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 υπ' αριθ. ενδικοφανούς προσφυγής της «.....» με ΑΦΜ

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

Πρόστιμο αρθ. 5 ν. 2523/1997: 30.000,00 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α/α

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 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).