



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ

Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα 02 / 10/ 2017

Αριθμός Απόφασης 5389

Α Π Ο Φ Α Σ Η

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. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

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

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

ε. 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.

στ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2.Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/ τ.Β'/ 01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 19/05/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή του «.....», ΑΦΜ «.....», κατοίκου Ρόδου, οδός «.....» κατά:

1) Της υπ' αριθμ. «.....»/11-04-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008

2) Της υπ' αριθ. «.....»/11-04-2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 ν.2523/97) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008

3) Της υπ' αριθ. «.....»/11-04-2017 Οριστικής Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 4 ν.2523/97) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 19/05/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής του «.....», 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

A. Σύμφωνα Με την από 08-02-2011 Έκθεση Ελέγχου-Επεξεργασίας εφαρμογής διατάξεων ΠΔ 186/1992(ΚΒΣ) του Σ.Δ.Ο.Ε. Ν. Αιγαίου, η οποία διαβιβάστηκε στην Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ (ημερομηνία. 16-02-2011 εισερχομένου της Δ.Ο.Υ.), που αφορούσε την ατομική επιχείρηση «.....», ΑΦΜ «.....» (τον προσφεύγοντα) με αντικείμενο εργασιών "ενοικιαζόμενα δωμάτια"

ο προσφεύγων:

Ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία του, εννέα(9) εικονικά φορολογικά στοιχεία ως προς το πρόσωπο του εκδότη, συνολικής καθαρής αξίας 112.383,50€, χωρίς να τελεί σε καλή πίστη, τα οποία είναι ταυτόχρονα μερικώς εικονικά ως προς το ύψος των συναλλαγών, με ποσό εικονικής (υπερτιμολογημένης) συναλλαγής 86.785,49€, που εκδόθηκαν από την ατομική επιχείρηση «.....», ΑΦΜ «.....», κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1,12§§1,11 του ΠΔ 186/92(ΚΒΣ) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 18§2 του ίδιου Π/δτος και του άρθρου 19§4 του ν. 2523/1997 και επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 5§10περ.β'Ν. (2523/97).

Για την ανωτέρω παράβαση εκδόθηκε η υπ'αριθ. «.....»/16-02-2011 ΑΕΠ ΚΒΣ με συνολικό ποσό προστίμου 112.383,50€, η οποία κατέστη οριστική μετά την υπ. αριθ. «.....»/30-05-2014 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Ρόδου, που κοινοποιήθηκε στον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. στις 31-10-2014 και αφορούσε την υπ' αριθ. «.....»/2011 προσφυγή που είχε καταθέσει ο προσφεύγων.

B. Ακολούθως με την υπ' αριθμ. «.....»/31-12-2014 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα, έλεγχος φορολογίας ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ, ΦΠΑ και ΛΟΙΠΟΙ ΦΟΡΟΙ για την διαχειριστική περίοδο 01-01/31-12/2008, δεδομένου ότι δεν είχε περαιώσει τη χρήση 2008 και συντάχθηκαν οι από 11/04/2017 εκθέσεις μερικού ελέγχου:

1) Φορολογίας εισοδήματος , 2)Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, 3)Προστίμου Φ.Π.Α (άρθρο 6 ν. 2523/97) & 4)Προστίμου του άρθρου 4 ν. 2523/97), με βάση τις οποίες ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, εξέδωσε τις κατωτέρω προσβαλλόμενες Πράξεις:

ΦΠΑ

- Την υπ' αριθμ. «.....»/11-04-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, με την οποία μειώθηκε το πιστωτικό υπόλοιπο του ΦΠΑ από το ποσό (41.320,63€) σε ποσό (2.394,48€) ήτοι διαφορά (38.926,15€).

Η μείωση του πιστωτικού υπολοίπου προέκυψε καθόσον βάσει των διαπιστώσεων του ελέγχου, ήτοι α) της μη προσκόμισης των βιβλίων και στοιχείων και β) λόγω λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων, τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης για την κρινόμενη χρήση κρίθηκαν ανακριβή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Π.Δ 186/92(Κ.Β.Σ.).

Οι εκροές της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντα προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 του Ν. 2859/2000, μηδενικές δεδομένου ότι ο έλεγχος δεν διαπίστωσε πραγματοποίηση οποιουδήποτε εσόδου.

Όσο αφορά τις εισροές και για τον φόρο των εισροών, τις περιορίζει σε ποσό των 45.176,08€ με αναλογούντα ΦΠΑ 13% 5.866,88€, για τους λόγους που αναφέρονται στην εν λόγω έκθεση μερικού ελέγχου ΦΠΑ.

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΠΑ

-Την υπ' αριθμ. «.....»/11-04-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 ν.2523/97) διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, με την οποία επεβλήθη σε βάρος του προσφεύγοντα, πρόστιμο Φ.Π.Α. συνολικού ποσού 43.829,55€ (€14.609,85x3), λόγω έκπτωσης ΦΠΑ με βάσει τα εικονικά φορολογικά στοιχεία, το οποίο βεβαιώθηκε στις 22-05-2017 (ΑΤΒ «.....»/2,ΑΧΚ «.....»).

ΠΡΟΣΤΙΜΟ του άρθρου 4 ν. 2523/1997)

-Την υπ' αριθμ. «.....»/11-04-2017 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 4 ν.2523/97) διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, με την οποία επεβλήθη σε βάρος του προσφεύγοντα, πρόστιμο. συνολικού ποσού 300,00€, λόγω του ότι υπέβαλε ανακριβή εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ , το οποίο βεβαιώθηκε στις 22-05-2017 (ΑΤΒ «.....»/1,ΑΧΚ «.....»).

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση όλων των παραπάνω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Ότι αθωώθηκε τελεσίδικα από το ποινικό δικαστήριο για την ίδια υπόθεση και η αθωωτική αυτή απόφαση δεν ελήφθη υπόψη από τη φορολογική αρχή, παραβιάζοντας το τεκμήριο της αθωότητας.

-Ότι το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου, το οποίο αφορά τις προσβαλλόμενες πράξεις, έχει υποπέσει σε πενταετή παραγραφή.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **5 § 2 του Ν. 2717/1999 [ΦΕΚ Α' 97/17-05-99]** ορίζεται ότι «Τα δικαστήρια δεσμεύονται, επίσης, από τις αποφάσεις των πολιτικών δικαστηρίων, οι οποίες, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, ισχύουν, έναντι όλων, καθώς και από τις αμετάκλητες καταδικαστικές αποφάσεις των ποινικών δικαστηρίων ως προς την ενοχή του δράστη».

Στην προκείμενη περίπτωση, ο προσφεύγων επικαλείται την υπ' αριθ. «.....»/2016 απόφαση του Τριμελούς Πλημμελειοδικείου Ρόδου, με την οποία αθωώθηκε αμετάκλητα για τις αποδιδόμενες σε αυτήν φορολογικές παραβάσεις και ισχυρίζεται ότι η εν λόγω αθωωτική απόφαση του ποινικού δικαστηρίου είναι απολύτως δεσμευτική για τα επιλαμβανόμενα των αυτών περιστατικών, διοικητικών οργάνων ενόψει του τεκμηρίου αθωότητας της κατηγορουμένης, **απορρίπτεται**, καθόσον από τις εν λόγω διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας συνάγεται ότι τα διοικητικά δικαστήρια **δεσμεύονται** μόνο από αμετάκλητες **καταδικαστικές** αποφάσεις των ποινικών δικαστηρίων (με τις οποίες ο δράστης του ποινικού αδικήματος κρίθηκε ένοχος) και όχι από αθωωτικές αποφάσεις ποινικών δικαστηρίων (ΣτΕ 62/2012, 1077/2013, 1325/2013, 671/2013, 2438/2012 1439/1999 κλπ).

Επιπλέον με την απόφαση αυτή κρίθηκε ο βαθμός συμμετοχής του εν λόγω κατηγορούμενου στην λήψη των εικονικών στοιχείων και όχι η εικονικότητα ή μη των συναλλαγών η οποία κρίνεται με αποφάσεις των διοικητικών δικαστηρίων.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **66§5 του Ν. 4174/2013** (ΦΕΚ Α' 170), ορίζεται ότι: « Για τους σκοπούς του Κώδικα ως «φοροδιαφυγή» νοείται:1)..2)...3)....4).....5). Όποιος εκδίδει πλαστά ή εικονικά φορολογικά στοιχεία, καθώς και όποιος αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία ή νοθεύει τέτοια στοιχεία, ανεξάρτητα από το αν διαφεύγει ή μη την πληρωμή φόρου.....», με τις διατάξεις του **άρθρου 36§3 του ιδίου νόμου**, ότι «3. Εξαιρετικά, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής μπορεί να εκδοθεί εντός είκοσι (20) ετών από τη λήξη του έτους «εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης», με τις διατάξεις του **άρθρου 72§11 του ιδίου νόμου**, ότι.«Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί», με τις διατάξεις του **άρθρου 67 του ιδίου νόμου**, ότι «ο παρών Κώδικας τίθεται σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 2014 εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ' ιδίαν διατάξεις», με τις διατάξεις του **άρθρου 73 του ιδίου νόμου**, ότι.«Ο παρών Κώδικας τίθεται σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 2014 εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ' ιδίαν διατάξεις» και με τις διατάξεις του **άρθρου 57§1 του Ν. 2859/2000** ορίζεται ότι.« 1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 49 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της εκκαθαριστικής δήλωσης ή η προθεσμία για την υποβολή των απαιτούμενων δικαιολογητικών για την εκκαθάριση και την απόδοση του επιστρεπτέου φόρου που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου.»

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή φόρων σε βάρος του έχει παραγραφεί, δεδομένου ότι οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις της χρήσης 2008 κοινοποιήθηκαν σε αυτόν μετά την πάροδο της οριζόμενης από το άρθρο 84 του ν.2238/1994 πενταετίας. Ο λόγος αυτός πρέπει να **απορριφθεί** ως στηριζόμενος σε εσφαλμένη νομική προϋπόθεση, διότι, σύμφωνα με τις ανωτέρω εκτιθέμενες διατάξεις του άρθρου 72§11 του ν.4174/2013 και του άρθρου 57§1 του ν. 2859/2000, όπως ίσχυαν κατά την κρινόμενη διαχειριστική χρήση, το δικαίωμα του Δημοσίου για καταλογισμού φόρου και προστίμων, παραγράφεται ύστερα από την πάροδο των πέντε ετών από το τέλος του έτους υποβολής της δήλωσης, ήτοι μέχρι 31-12-2014. Περαιτέρω, από τις ανωτέρω αναφερόμενες διατάξεις των άρθρων 66§5, 36§3, 72§11 και 73 του ν.4174/2013, προκύπτει ότι, η έκδοση και λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων, νοούνται ως αδικήματα φοροδιαφυγής, τα οποία παραγράφονται μετά την παρέλευση εικοσαετίας από τη λήξη του έτους υποβολής της δήλωσης, εφόσον κατά την 01/01/2014 ημερομηνία έναρξης ισχύος του κώδικα, το δικαίωμα του δημοσίου δεν είχε παραγραφεί.

Συνεπώς, εφόσον για την κρινόμενη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2008, προέκυψε αδίκημα φοροδιαφυγής ως προς το ΦΠΑ (λήψη εικονικών άρθρο 66§ 5 ν. 4174/2013) και επειδή το δικαίωμα του δημοσίου για την επιβολή Φ.Π.Α. και προστίμων κατά την 01/01/2014, ημερομηνία κατά την οποία τέθηκε σε ισχύ ο ν. 4174/2013 δεν είχε παραγραφεί, η παραγραφή επέρχεται μετά την πάροδο εικοσαετίας από το τέλος του έτους που υποβλήθηκε η δήλωση, ήτοι ο χρόνος παραγραφής συμπληρώνεται στις 31/12/2029.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 11-04-2017 Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ επί τις οποίες εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, 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 αριθμ. πρωτ. «.....»/19-05-2017 ενδικοφανούς προσφυγής της ατομικής επιχείρησης «.....», Α.Φ.Μ. «.....».

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση :

Α) Φ.Π.Α.

ΧΡΗΣΗ	2008
Πιστωτικό υπόλοιπο	38.926,15
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΕΚΠΤΩΣΗ	38.926,15

Β) Πρόστιμα Φ.Π.Α (άρθρου 6 ν. 2523/1997)

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2008

Πρόστιμο άρθρου 6 ν. 2523/97 ποσού : 43.829,55€ (€14.609,85€ Χ3).

Γ) Πρόστιμο (άρθρου 4 ν. 2523/1997)

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2008

Πρόστιμο άρθρου 4ν. 2523/97 ποσού : 300,00€.

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης**

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

Επανεξέτασης

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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 .