



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** : 2131604553

**ΦΑΞ** : 2131604567

Καλλιθέα

09/06/2017

Αριθμός απόφασης:

3288

## 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. Του άρθρου 11 της Δ.ΟΡΓ.Α1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

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

δ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (φεκ β'1440/27-04-2017) Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή) καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 20/02/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ...../24-02-2017 ενδικοφανή προσφυγή, του ....., κάτοικου Καλλιθέας Αττικής, οδός ....., με Α.Φ.Μ .....κατά, της υπ' αρ. ....../05-05-2010 πράξης επιβολής προστίμου ΦΠΑ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2003-31/12/2003 του Προϊσταμένου του ΔΕΚ Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αρ. ....../05-05-2010 πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2003-31/12/2003 του Προϊσταμένου του ΔΕΚ Θεσσαλονίκης της οποίας 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 20/02/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ...../24-02-2017 ενδικοφανούς προσφυγής, του ....., με Α.Φ.Μ ....., η οποία κατατέθηκε **εκπρόθεσμα** 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' αρ. ..../**05-05-2010** πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ του Προϊσταμένου του ΔΕΚ Θεσσαλονίκης επιβλήθηκε σε βάρος της **κοινοπραξίας «.....»**, **στην οποία ο προσφεύγων μετείχε ως μέλος από 21.07.2001 έως 07.04.2004** πρόστιμο ΦΠΑ συνολικού ποσού 28.080 € για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2003 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 6§1 του ν. 2523/1997 όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 3§6 του Ν.2954/2001 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§1 και 18 §2 & 9 του Π.Δ. 186 / 92 του ΚΒΣ, και του άρθρου 19 του Ν. 2523/97.

Η ως άνω προβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ εκδόθηκε από τον Προϊσταμένο του ΔΕΚ Θεσσαλονίκης βάσει της από 05-05-2010 έκθεσης επανελέγχου **Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.)** του ΔΕΚ η οποία συντάχθηκε μετά από έλεγχο που διενεργήθηκε στην εν λόγω κοινοπραξία κατόπιν της υπ' αριθμ. ..../24-3-2009 εντολής του Προϊσταμένου της εν λόγω Υπηρεσίας για διενέργεια επανελέγχου φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων οικονομικού έτους 2004 λόγω νέων στοιχείων βάσει του με αρ. πρωτ. ..../16.03.2009 εγγράφου του ΠΕΚ Θεσσαλονίκης, με συνημμένη την από 24.02.2009 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. της ίδιας υπηρεσίας.

Από την ως άνω έκθεση ελέγχου του ΔΕΚ Θεσ/νίκης προκύπτει ότι κοινοπραξία «.....» για την διαχειριστική περίοδο 01/1/2003 – 31/12/2003 έλαβε και καταχώρισε στα τηρούμενα βιβλία της, ένα εικονικό τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολο τους συνολικής καθαρής αξίας 52.000,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 9.360,00 ευρώ από την επιχείρηση του “.....”, τον οποίο και εξέπεσε από το φόρο εισροών και εξ' αυτού του λόγου της επιβλήθηκε ειδικό πρόστιμο ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που εξέπεσε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 Ν. 2523/97, ήτοι  $9.360,00 \times 3 = 28.080 \text{ €}$

Το ανωτέρω τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών κρίθηκε από τον έλεγχο εικονικό για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολο τους, λαμβάνοντας υπόψη τις διαπιστώσεις της από 20-2-2009 έκθεσης ελέγχου του ΠΕΚ Θεσ/νίκης που αφορούσε τον εκδότη του υπό κρίση στοιχείου, .....

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

**1. ΤΟ ΠΑΡΑΔΕΚΤΟ ΤΗΣ ΑΣΚΗΣΗΣ ΤΗΣ ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΟΥΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ ΚΑΙ ΤΟ ΝΟΜΩ ΚΑΙ ΟΥΣΙΑ ΒΑΣΙΜΟ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΗΝ ΑΚΥΡΩΣΗ ΤΗΣ ΥΠ' ΑΡ' ...../05-05-2010 ΠΡΑΞΗ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΦΠΑ.ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΟΥ ΔΕΚ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.**

Η αρμόδια ελεγκτική φορολογική αρχή, δεν του κοινοποίησε νομίμως και εμπροθέσμως τις προβαλλόμενες πράξεις και γι αυτό το λόγο η άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής είναι παραδεκτή .

**2. ΠΑΡΑΒΙΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΟΣ ΤΗΣ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΗΣ ΑΚΡΟΑΣΗΣ.**

**3. ΠΑΡΑΒΑΣΗ ΝΟΜΟΥ - ΠΛΗΜΕΛΛΗΣ ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ**

-Η σχετική έκθεση ελέγχου υιοθέτησε και κατά συνέπεια αντέγραψε την έκθεση ελέγχου ΚΒΣ του ΠΕΚ Θεσσαλονίκης, όπως εσφαλμένως και παρανόμως, και τούτο διότι, χωρίς να ελέγξει ή να

επαληθεύσει, εάν οι επικαλούμενες παραβιασθείσες διατάξεις από την ελεγχόμενη από το ΠΕΚ επιχείρηση, ήτοι η «.....» ισχύουν και την περίπτωση της κοινοπραξίας.

-Τα αρμόδια ελεγκτικά όργανα δεν απέδειξαν καθιονδήποτε τρόπο ότι η επιχείρηση ..... ήταν συναλλακτικά ανύπαρκτο πρόσωπο.

-Στην προσβαλλόμενη έκθεση ελέγχου τα ελεγκτικά όργανα διαπίστωσαν ότι ο εκδότης του επίδικου τιμολογίου παροχής υπηρεσιών είναι πρόσωπο φορολογικώς υπαρκτό (**έναρξη επιτηδεύματος και θεώρηση βιβλίων και στοιχείων από την αρμόδια Δ.Ο.Υ**) αλλά και συναλλακτικώς, και τούτο διότι από κανένα στοιχείο που αναφέρεται στην έκθεση ελέγχου δεν αποδεικνύεται ότι η επίδικη συναλλαγή δεν πραγματοποιήθηκε.

-Η σχετική συναλλαγή, όπως αποδέχθηκε και από τα ίδια τα ελεγκτικά όργανα, εξοφλήθηκε τον επόμενο χρόνο με επιταγές αξίας 19.221,00 και 32.779,00 στις 12.01.2004 και 9.360,00 στις 13.01.2004.

- Η κοινοπραξία είχε πάντοτε πιστωτικό ΦΠΑ, άλλα ήταν και πάντα ζημιογόνος, σύμφωνα με τις υπ' αρ. ABK ...../10.11.2006 και ABK ...../21.05.2007 εκθέσεις Τακτικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του άρθρου 66 Ν. 2238/1994 του ΔΕΚ Θεσσαλονίκης και εξ αυτού του λόγου δεν είχε κανένα λόγο να προβεί στην λήψη οιοδήποτε εικονικού τιμολογίου. Ειδικότερα, για την υπό κρίση διαχειριστική χρήση οι ζημίες της κοινοπραξίας ανήλθαν στα - 3.200.369,61 ευρώ, όπως προκύπτει και από την αρ. ABK ...../10.11.2006 έκθεση τακτικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του άρθρου 66 Ν. 2238/1994 του ΔΕΚ Θεσσαλονίκης

**4.** Παραγραφή δικαιώματος, της αρμόδιας φορολογικής αρχής, επιβολής του προσβαλλόμενου προστίμου εις βάρος του και κατά συνέπεια οιοδήποτε αναγκαστικού μέτρου απορρέει από αυτό, λόγω μη νόμιμης και εμπρόθεσμης κοινοποίησης της υπ' αρ. ....../05.05.2010 απόφασης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου του ΔΕΚ Θεσσαλονίκης, καθώς και της σχετικής έκθεσης ελέγχου αυτής.

**5.** Το Γ' Τριμελές Πλημμελειοδικείου Θεσσαλονίκης, με την υπ' αρ. ....../2014 αμετάκλητη απόφασή του αθώωσε τους νόμιμους εκπροσώπους - διαχειριστές της επίδικης κοινοπραξίας, αποδέχθηκε στην ουσία όλα τα πραγματικά περιστατικά που επικαλείται και με την παρούσα, προκειμένου να τεκμηριώσει ότι το επίδικο τιμολόγιο δεν ήταν εικονικό. Συμπερασματικά, στο εν λόγω Δικαστήριο αποδείχθηκε ότι η επίδικη κοινοπραξία είχε ως αντικείμενο την εμπορία ενδυμάτων και είχε πραγματικές συναλλαγές με την επιχείρηση ..... Το επίδικο τιμολόγιο ήταν το μοναδικό, όπως προκύπτει, από όσα αναφέρονται στην έκθεση ελέγχου του ΠΕΚ ως εικονικά, το οποίο δεν αφορά τιμολόγιο εμπορίας, αλλά προμήθειας για προώθηση, ήτοι παροχή υπηρεσιών. Περαιτέρω, αποδείχθηκε πλήρως ότι η επιχείρηση ..... ήταν τόσο φορολογικά, όσο και συναλλακτικά, υπαρκτό πρόσωπο. Το αρμόδιο δε ελεγκτικό όργανο της επίδικης έκθεσης ελέγχου συνομολόγησε ότι δεν είχε τη δυνατότητα για επαλήθευση της εικονικότητας του τιμολογίου, αλλά βασίστηκε στα όσα είχε διαπιστώσει το ΠΕΚ.

**Επειδή** με το από 25/05/2017 έγγραφο του τμήματος Α5 επανεξέτασης, αρμόδιο για την εξέταση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, προς την Υποδιεύθυνση Νομικών Θεμάτων της υπηρεσίας μας, έγινε αίτημα νομικής συνδρομής σχετικά με το εμπρόθεσμο ή μη της με αριθ. πρωτ. ....../3-3-2017 ενδικοφανούς προσφυγής του .....

**Επειδή** μετά από την από 06/06/2017 απάντηση του ως άνω αιτήματος από το τμήμα Β1 της Νομικής Υποστήριξης και λαμβάνοντας υπόψη αυτήν, αναφέρουμε τα εξής:

**Επειδή** με τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου **70B του Ν.2238/1994**, όπως προστέθηκε με την περ. 1 της υποπαραγράφου Α5 της παραγράφου Α του άρθρου πρώτου του Ν.4152/2013 (ΦΕΚ 107 Α΄/9-5-2013) και ίσχυσε μέχρι την 31.12.2013 (οπότε καταργήθηκε δυνάμει της παρ. 22 του άρθρου 72 του Ν.4172/2013, όπως αυτή προστέθηκε με την παρ. 11 του άρθρου 26 του Ν.4223/2013), ορίζονται τα εξής: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη φορολογική αρχή, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης (νυν Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων....». Σύμφωνα δε με την περ. 2 της αυτής υποπαραγράφου των αυτών άρθρου και νόμου, «Οι διατάξεις της περίπτωσης 1 της παρούσας υποπαραγράφου ισχύουν για πράξεις που εκδίδονται από **1.8.2013**».

Επιπροσθέτως, δυνάμει της με αριθ. ΠΟΛ 1209/6-9-2013 απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. (ΦΕΚ 2371 Β΄) και της με αριθ. ΠΟΛ 1211/12-9-2013 εγκυκλίου Γ.Γ.Δ.Ε., ορίζεται η χρονική αρμοδιότητα της Υπηρεσίας μας, η οποία αποφαινεται επί ενδικοφανών προσφυγών κατά πράξεων που εκδίδονται από **1.8.2013 και εφεξής**.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 Ν.4174/2013 καθώς και της με αριθ. ΠΟΛ 1002/31-12-2013 απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. (ΦΕΚ 55 Β΄/2014), της με αριθ. ΠΟΛ 1064/12-04-2017 απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 1440 Β΄) και της με αριθ. 1069/2014 εγκυκλίου Γ.Γ.Δ.Ε., ορίζεται η διαδικασία της ενδικοφανούς προσφυγής κατά πράξεων που εκδίδονται ή παραλείφθηκαν που συντελούνται **από την 1.1.2014 και εφεξής**.

**Επειδή**, βάσει των ως άνω συνάγεται ότι στην προκειμένη περίπτωση η με αριθμ. πρωτ. ....../24-2-2017 ενδικοφανής προσφυγή του προσφεύγοντος κατά της με αριθ. ....../05-05-2010 πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ του Προϊσταμένου του ΔΕΚ Θεσσαλονίκης, ήτοι πράξης που εκδόθηκε προ της 1.8.2013, είναι απαράδεκτη. Τούτο δε ισχύει ανεξάρτητα από τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος περί έλλειψης νόμιμης επίδοσης της εν λόγω πράξης, δεδομένου ότι, με βάση τη σαφή διατύπωση του νόμου, ως αρχικό κριτήριο για την υπαγωγή ή μη στο πεδίο εφαρμογής της ενδικοφανούς διαδικασίας του άρθρου 70B ν. 2238/1994 και, εν συνεχεία 63 Ν.4174/2013, **τίθεται αποκλειστικά η ημερομηνία έκδοσης της πράξης της φορολογικής αρχής**.

Επομένως, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως **απαράδεκτη, λόγω χρονικής αναρμοδιότητας της Υπηρεσίας μας**, ενώ παρέλκει προφανώς η εξέταση του εμπροθέσμου ή μη αυτής, το οποίο αποτελεί και το αίτημα-ερώτημα της διοικητικής νομικής συνδρομής.

## Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

**Την απόρριψη** της από 20/02/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ...../24-02-2017 ενδικοφανούς προσφυγής, του ....., με Α.Φ.Μ .....κατά, της υπ' αρ. ....../05-05-2010 πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ του Προϊσταμένου του ΔΕΚ Θεσσαλονίκης **ως απαράδεκτη.**

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

**Ακριβές Αντίγραφο**

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

**Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

**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.