



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

Καλλιθέα 19-05-2014

Αριθμός απόφασης:1252

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 70Β' «Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α' 151), όπως αυτές προστέθηκαν με το ν.4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α' 107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης 2^α της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

β. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

γ. 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».

δ. 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».

ε. Της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371).

στ. Του άρθρου 7 της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1211/12-9-2013 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 12895 ΕΞ 2014/ 9-4-2014 απόφαση του προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 975).

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας, ΑΦΜ, με έδρα τα, οδόςκατά της υπ' αριθ./2013 ΠΡΟΣΩΡΙΝΗΣ Πράξης Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01-01-2007/31-12-2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ./2013 ΠΡΟΣΩΡΙΝΗ Πράξη Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01-01-2007/31-12-2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την από εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Με την υπ' αριθ./2013 ΠΡΟΣΩΡΙΝΗ Πράξη Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01-01-2007/31-12-2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Φ.Π.Α. ποσού 38.710,73. €, πλέον 46.452,88€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας της περιοδικής δήλωσης Α' τριμήνου 2007 και μη υποβολής δήλωσης β, γ' και δ' τριμήνου 2007 και λοιπών συμβεβαιούμενων ποσών)

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση της παραπάνω ΠΡΟΣΩΡΙΝΗΣ Πράξης Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01-01-2007/31-12-2007 προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

Λόγος Α'

Με την προσβαλλόμενη πράξη μας επιβλήθηκε πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης Φ.Π.Α για τα β, γ και δ τρίμηνα του έτους 2007 39.499,97 ευρώ επί τελικού χρεωστικού υπολοίπου 38.710,73 ευρώ. Επιπλέον, μας επιβλήθηκε πρόσθετος φόρος 6.952,91 ευρώ λόγω ανακριβούς δηλώσεως για το α τρίμηνο του έτους 2007.

Η ως άνω υπ' αριθ./2013 πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ πρέπει να ακυρωθεί λόγω εσφαλμένου νομικού χαρακτηρισμού και υπολογισμού του πρόσθετου φόρου. Συγκεκριμένα, η προσβαλλόμενη έσφαλε υπολογίζοντας τον πρόσθετο φόρο με το ποσοστό του 120% λόγω μη υποβολής δηλώσεως, αντί του ορθού που ήταν έως 60% επί του χρεωστικού υπολοίπου, λόγω εκπρόθεσμης δηλώσεως. Τούτο διότι η εταιρεία μας είχε οικιοθελώς και αυτοβούλως προσέλθει στην αρμόδια ΔΟΥ από μήνα Σεπτέμβρη του έτους 2012, με σκοπό την τμηματική καταβολή του Φ.Π.Α. προγενέστερων ετών, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38 παρ. 2 εδ. 2 του νόμου 2859/2000, όπως είχε εν τω μεταξύ τροποποιηθεί από την παρ.6 άρθρου 27 του νόμου 3943/2011. Με άλλα λόγια θα πρέπει να μας καταλογιστεί πρόσθετος φόρος λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δηλώσεως και όχι λόγω μη υποβολής.

Λόγος Β'

Η υπ' αριθ./2013 πράξη της ΔΟΥ αντίκειται στις αρχές της χρηστής διοικήσεως και της προστατευομένης εμπιστοσύνης

Στην υπό κρίση περίπτωση η καλόπιστη εμπιστοσύνη μας προς την διοίκηση παραβιάστηκε. Πράγματι, εμείς προσήλθαμε αυτοβούλως στην αρμόδια ΔΟΥ με σκοπό να

πληρώσουμε ΦΠΑ προγενέστερων ετών. Για τον λόγο δε αυτόν προσκομίσαμε τα βιβλία μας στο ΣΔΟΕ. Όλο αυτό το διάστημα, από τη στάση της διοικήσεως, μας είχε, ευλόγως, δημιουργηθεί η πεποίθηση ότι θα καλούμασταν να πληρώσουμε το ΦΠΑ προγενέστερων ετών σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38 παρ. 2 εδ. 2 του νόμου 2859/2000 για εκπρόθεσμη δήλωση και όχι για μη υποβολή δηλώσεως.

Λόγος Γ΄

Γ. Αντίθεση του αντικειμενικού συστήματος προσδιορισμού προστίμων στο δικαίωμα δίκαιης και αποτελεσματικής δικαστικής προστασίας καθώς και στην αρχή τη αναλογικότητας (άρθρα 6 ΕΣΔΑ, 20 παρ. και 25 του Συντάγματος).

Λόγος Δ

Δ- Προσβολή του δικαιώματός μου για προηγούμενη ακρόαση

Πριν από την έκθεση ελέγχου και την έκδοση της πράξης προσδιορισμού του φόρου δεν τηρήθηκε το δικαίωμά μου για προηγούμενη ακρόαση και προκλήθηκε εις βάρος μου βλάβη, αφού θα είχα την ευκαιρία να εκθέσω αναλυτικώς όλα τα ανωτέρω και να εστιάσω στο γεγονός ότι η περίπτωση μου υπάγεται στον πρόσθετο φόρο που επιβάλλεται για εκπροθέσμως υποβληθείσα δήλωση (60%) και δεν συνιστά αποφυγή δηλώσεως.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του της εταιρείας, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Επί του λόγου Α΄

Επειδή ο καταλογισμός πρόσθετων φόρων εκπροθέσμου υποβολής/ ανακριβούς υποβολής/ μη υποβολής δηλώσεων, κατ' εφαρμογή του άρθρου 1 του ν.2523/97 κρίνονται επί τη βάση του πραγματικού και συντελεσμένου γεγονότος της υποβληθείσας ή μη δήλωσης κατά τον χρόνο καταχώρησης της πράξης στα βιβλία της φορολογικής αρχής, και σε περίπτωση υποβολής δήλωσης, της ακρίβειας ή ανακρίβειας αυτής σε σχέση με τα κατ' έλεγχο προκύπτοντα δεδομένα του φόρου. Κατά την έννοια αυτή του νόμου οι αιτήσεις για «καταλογισμό» από την προσφεύγουσα προς την φορολογική αρχή δεν επιδρούν στον καταλογισμό των προσ αυξήσεων. Για τους λόγους αυτούς ο λόγω προσφυγής “ότι θα πρέπει να καταλογιστεί πρόσθετος φόρος λόγω εκπρόθεσμης υποβολής και όχι λόγω μη υποβολής” πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Επί του λόγου Β΄

Επειδή η φορολογική αρχή και συγκεκριμένα οι ελεγκτές του ΣΔΟΕ
..... και που διαπίστωσαν την μη υποβολή /

ανακριβή υποβολή δηλώσεων με το από και με Α.Π. Υπηρεσιακό Σημείωμα Ελέγχου (ΥΣΕ) **υπέδειξαν** στην προσφεύγουσα να καταβάλει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ τους οφειλόμενους φόρους, υποβάλλοντας τις σχετικές δηλώσεις Φ.Π.Α., ενώ η υπόδειξη αυτή ρητά μνημονεύεται και στο από δελτίο πληροφοριών του Σ.Δ.Ο.Ε. προς την Δ.Ο.Υ. ενώ η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στην υποχρέωση της αυτή. Επειδή οι υποδείξεις και η προτροπή της ελέγχουσας υπηρεσίας Σ.Δ.Ο.Ε. για την υποβολή των δηλώσεων είναι σύμφωνες με τις αρχές της χρηστής διοικήσεως και της προστατευομένης εμπιστοσύνης, επειδή η προσφεύγουσα είχε δυνατότητα υποβολής των δηλώσεων αυτών έως και τηνόπου καταχωρήθηκε το προσβαλλόμενο φύλλο ελέγχου στο βιβλίο της Δ.Ο.Υ. δηλαδή ουσιαστικά δόθηκε διάστημα συμμόρφωσης πλέον των οκτώ (8) μηνών από την διαπίστωση των διαφορών, για τους λόγους αυτούς προκύπτει ως νόμω και ουσία αβάσιμος ο λόγος της προσφεύγουσας και πρέπει να ακυρωθεί.

Επί του λόγου Γ΄

Επειδή σε κάθε περίπτωση, ένα νομοθετικό μέτρο προσκρούει στην αρχή της αναλογικότητας μόνο αν δεν είναι πρόσφορο για την επιδίωξη και επίτευξη του σκοπού που επιδιώκει ο νόμος, είτε υπερακοντίζει, προφανώς, το σκοπό αυτό (ΣτΕ 3177/2008, η οποία παραπέμπει στις ΣτΕ 3882/2007, 1006/2002) και συγχρόνως είναι υπέρμετρα επαχθές εν σχέσει με τον επιδιωκόμενο σκοπό.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 5 του άρθρου 4 του Συντάγματος "Οι Έλληνες είναι ίσοι ενώπιον του νόμου" και "συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους" ενώ με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 25 του Συντάγματος ορίζεται ότι: "Το Κράτος δικαιούται να αξιώνει από όλους τους πολίτες την εκπλήρωση του χρέους της κοινωνικής και εθνικής αλληλεγγύης."

Σε αντίθεση με τα ανωτέρω, η υπεξαίρεση και ιδιοποίηση εσόδων του Δημοσίου εξαιτίας της διάπραξης φοροδιαφυγής, σαφέστατα "δεν συμβάλλει στη συμμετοχή – συνεισφορά – χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη" αλλά αντίθετα "προσβάλλει τα δικαιώματα των άλλων και παραβιάζει τα χρηστά ήθη" (παρ. 1 άρθρου 5 του Συντάγματος).

Τέλος, με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 106 του Συντάγματος, ορίζεται ότι: "Η ιδιωτική οικονομική πρωτοβουλία δεν επιτρέπεται ν' αναπτύσσεται σε βάρος της ελευθερίας και της ανθρώπινης αξιοπρέπειας ή προς βλάβη της Εθνικής Οικονομίας." Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός

του προσφεύγοντος ότι τα μέτρα που λαμβάνει η Διοίκηση σε βάρος του είναι αντίθετα με το άρθρο 25 του Συντάγματος πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Επί του λόγου Δ΄

Επειδή η φορολογική αρχή και συγκεκριμένα οι ελεγκτές του ΣΔΟΕ και που διαπίστωσαν την μη υποβολή / ανακριβή υποβολή δηλώσεων κοινοποίησαν στην προσφεύγουσα το από και με Α.Π. Υπηρεσιακό Σημείωμα Ελέγχου (ΥΣΕ) με όλες τις παραβάσεις καθώς και το από Δελτίο Πληροφοριών των ως άνω ελεγκτών στα οποία αναφέρεται ρητά η παράβαση της μη υποβολής / ανακριβούς υποβολής δηλώσεων Φ.Π.Α. χρήσης 2007 στην οποία δεν ανταποκρίθηκε η προσφεύγουσα προκύπτει ως νόμω αβάσιμος ο ισχυρισμός ότι δεν κλήθηκε σε ακρόαση και πρέπει να ακυρωθεί. Επειδή επιπλέον όπως αναλύθηκε στην εξέταση του 1^{ου} λόγου η επιβολή των προσθέτων φόρων αποτελεί συνέπεια της μη υποβολής/ ανακριβούς υποβολής δήλωσης βάσει του άρθρου 1 του ν.2523/97 και το ποσοστό της βάσει του άρθρου 2 του ν.2523/97 προσδιορίζεται από την επόμενη ημέρα από την οποία έληξε η εκάστοτε κατά νόμο προθεσμία υποβολής της περιοδικής δήλωσης μέχρι την έκδοση της καταλογιστικής πράξης. Κατά συνέπεια η επιβολή του πρόσθετου φόρου έχει παρακολουθηματικό χαρακτήρα της κυρίας παράβασης η οποία δεν αμφισβητείται από την προσφεύγουσα. Κατά συνέπεια παρέλκει η περαιτέρω κλήση προς ακρόαση για τα ποσά των προσθέτων φόρων τα οποία άλλωστε έχοντα ως χρόνο λήξης υπολογισμού τον χρόνο έκδοσης της πράξης, δεν θα ήταν δυνατόν να γίνουν γνωστά εκ των προτέρων στην προσφεύγουσα, και συνεπώς ο λόγος προσφυγής προκύπτει ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Κατά συνέπεια των ανωτέρω,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη ως νόμω και ουσία αβάσιμων των λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής στο σύνολό τους.

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

Διαφορά φόρου (προσβαλλομένης αρ./2013 ΠΡΟΣΩΡΙΝΗΣ πράξης προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσης 2007)	38.710,73
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120% ανώτατο)	6952,91
Πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης (120% ανώτατο)	39499,97

ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	85.163,61
----------------------------	-----------

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ
ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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).