



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 06-10-2017
Αριθμός Απόφασης: 2040

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νίκη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.gr

**ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:
 - α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013).
 - β. Του άρθρου 11 της με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκ. Δ.ΟΡΓ.Α1036960ΕΞ2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ968Β/22-03-2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».
 - γ. Της Απόφασης ΠΟΛ.1064/28-04-2017 του Γ.Γ.Δ.Ε. (ΦΕΚ55Β/16-01-2014).
2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, με **ΑΦΜ**, η οποία κατοικεί στο, κατά της με αρ. Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου (Αρ. 7, παρ. 3, Ν.4337/2015), ελεγχόμενης περιόδου και της με αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., ελεγχόμενης περιόδου, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής της, με **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Ο έλεγχος διενεργήθηκε μετά τη με αριθμό εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** (σε αντικατάσταση της με αριθμό εντολής ελέγχου λόγω λήξης προθεσμίας), η οποία εκδόθηκε σε συνέχεια της με αριθμό εντολής ελέγχου η οποία αφορούσε προσωρινό έλεγχο επιστροφής Φ.Π.Α., κατόπιν αίτησης της ελεγχόμενης (αριθμός προς τη **Δ.Ο.Υ.** για επενδυτικά αγαθά), διότι προέκυψαν φορολογικές παραβάσεις από επιχείρηση της προσφεύγουσας για την υπό εξέταση περίοδο.

Σημειώνεται ότι ο έλεγχος της αίτησης επιστροφής Φ.Π.Α. ξεκίνησε από τη **Δ.Ο.Υ.** και ο φάκελος της υπόθεσης διαβιβάστηκε στη **Δ.Ο.Υ.** χωρίς να ολοκληρωθεί ο έλεγχος, διότι με βάση την υπ. αριθ. απόφαση του Γ.Γ.Δ.Ε. μεταβιβάστηκε η αρμοδιότητα ελέγχου της **Δ.Ο.Υ.** στην **Δ.Ο.Υ.**

Από τον έλεγχο που έγινε στην προσφεύγουσα από τη **Δ.Ο.Υ.**, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ., του Φ.Π.Α., (Π.Δ.186/92), και του Ν.4337/2015, σε εκτέλεση της υπ. αριθ. εντολής μερικού ελέγχου, για τις χρήσεις (.....) και (.....), συντάχθηκαν η από Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Ορθής Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων (ΠΟΛ.1037/2005) και η από Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α..

Απόρροια των διαπιστώσεων της προαναφερόμενης από Έκθεσης Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Ορθής Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων (ΠΟΛ.1037/2005) ήταν η έκδοση, της υπ. αριθ. Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου (Άρ. 7, παρ. 3, Ν.4337/2015), ελεγχόμενης περιόδου, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**

Με τη με αριθμό Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου (Άρ. 7, παρ. 3, Ν.4337/2015), ελεγχόμενης περιόδου, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους **ΕΥΡΩ 9.399,98** (37.599,90 X 25%), επειδή διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα στην ελεγχόμενη περίοδο δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας ΕΥΡΩ 37.599,90.

Απόρροια των διαπιστώσεων της προαναφερόμενης από Έκθεσης Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α. ήταν η έκδοση, της υπ. αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., ελεγχόμενης περιόδου, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**

Με τη με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., ελεγχόμενης περιόδου, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας συνολικός φόρος **ΕΥΡΩ 4.100,80**.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά να ακυρωθούν ή να τροποποιηθούν οι προσβαλλόμενες με αρ. Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου (Αρ. 7, παρ. 3, Ν.4337/2015), ελεγχόμενης περιόδου **και** με αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., ελεγχόμενης περιόδου, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, για τους παρακάτω λόγους:

1. Σχετικά με τη με αρ. Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου (Αρ. 7, παρ. 3, Ν.4337/2015), ελεγχόμενης περιόδου, η πράξη δε στηρίζεται σε επαρκή και εμπειριστατωμένη αιτιολογία. Ο έλεγχος έσφαλε με τον υπολογισμό της καθαρής αξίας των υπό έλεγχο συναλλαγών και ως εκ τούτου τα συμπεράσματα του ελέγχου είναι αβάσιμα, αναπόδεικτα αλλά και ανεδαφικά.
2. Σχετικά με τη με αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., ελεγχόμενης περιόδου, λόγω του λάθους υπολογισμού της καθαρής αξίας των υπό έλεγχο συναλλαγών, εκ μέρους του ελέγχου, με την προαναφερόμενη προσβαλλόμενη πράξη καταλογίστηκε λάθος ποσό Φ.Π.Α. και η πράξη στερείται επαρκούς και εμπειριστατωμένης αιτιολογίας.
3. Παραβιάστηκε η αρχή της λιγότερο επαχθούς φορολογικής κύρωσης και η αρχή της ισότητας διότι η φορολογική αρχή στην με αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., ελεγχόμενης περιόδου, όφειλε να επιβάλει πρόστιμο ίσο με το 50% του ποσού των ΕΥΡΩ 1.860,00, που υπολόγισε για Φ.Π.Α., εφαρμόζοντας τις διατάξεις του άρθρου 58^Α του Ν.4174/2013, όπως αυτό προστέθηκε με την παρ. 8, του άρθρου 3, του Ν.4337/2015 και να μην εφαρμόσει τις διατάξεις του Ν.2523/1997.

Αναφορικά με τους ανωτέρω ισχυρισμούς της προσφεύγουσας αυτοί πρέπει να απορριφθούν ως απαράδεκτοι, νόμω και ουσία αβάσιμοι και αστήρικτοι για τους παρακάτω λόγους:

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται

στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειρισττωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου»

Επειδή, η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δε δημιούργησε αμφιβολίες σχετικά με τα αποτελέσματα του διενεργηθέντος ελέγχου.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο τρόπος υπολογισμού εκ μέρους της φορολογικής αρχής της καθαρής αξίας των υπό έλεγχο συναλλαγών δεν είναι αυθαίρετος, αφού τόσο η από Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Ορθής Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων (ΠΟΛ.1037/2005) όσο και η από Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α. διέπονται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα, τεκμηριώνουν πλήρως τον τρόπο υπολογισμού της καθαρής αξίας των υπό έλεγχο συναλλαγών, λαμβάνοντας υπόψη αντίστοιχες αγοροπωλησίες που πραγματοποίησε η ελεγχόμενη και εμφανίζονται στα βιβλία της. Συνεπώς, δεν τίθεται θέμα αμφισβήτησης της καθαρής αξίας των υπό έλεγχο συναλλαγών και ακυρότητας των προσβαλλόμενων πράξεων.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1, του άρθρου 7, του Ν.4337/2015 ορίζεται ότι: «Οι διατάξεις των παραγράφων 6, 7, 8 και 9 του άρθρου 3 του παρόντος, κατά περίπτωση, εφαρμόζονται για πράξεις προσδιορισμού οποιουδήποτε φόρου ή επιβολής προστίμου, τέλους ή εισφοράς που εκδίδονται από την ημερομηνία κατάθεσης του παρόντος και αφορούν φορολογικές υποχρεώσεις, περιόδους ή χρήσεις που λήγουν μετά τις 31.12.2013 ή υποθέσεις από 1.1.2014, για τις οποίες είχαν εφαρμογή από 1.1.2014 οι διατάξεις των άρθρων 58 και 59 του ν. 4174/2013, εφόσον η εφαρμογή τους συνεπάγεται ευνοϊκότερο καθεστώς για τον υπόχρεο».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 17, του άρθρου 72, του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Στις πράξεις καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου που εκδίδονται μετά την 1.1.2014 και αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως την 31.12.2013, εξακολουθούν να επιβάλλονται οι πρόσθετοι φόροι του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, όπως ίσχυε κατά φορολογία και χρήση. Μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 53 και 57 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 1 του Ν.2523/1997 ορίζεται ότι: «Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεση του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου:

- α) υποβάλει εκπρόθεσμη δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί του οφειλόμενου με τη δήλωση φόρου για κάθε μήνα καθυστέρησης,
- β) υποβάλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω της ανακρίβειας, για κάθε μήνα καθυστέρησης,
- γ) δεν υποβάλει δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δυόμισι τοις εκατό (2,50%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω μη υποβολής δήλωσης, για κάθε μήνα καθυστέρησης».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2, του άρθρου 1 του Ν.2523/1997 ορίζεται ότι: «Στο φόρο προστιθέμενης αξίας, στο φόρο κύκλου εργασιών και στους παρακρατούμενους και επιρριπτόμενους φόρους, τέλη και εισφορές τα παραπάνω ποσοστά πρόσθετων φόρων ορίζονται σε ενάμισι τοις εκατό (1,50%) για την εκπρόθεσμη δήλωση, σε τρία τοις εκατό (3%) για την ανακριβή δήλωση και σε τριάντα τοις εκατό (3,50%) για τη μη υποβολή δήλωσης. Οι πρόσθετοι αυτοί φόροι επιβάλλονται τόσο στην προσωρινή όσο και στην εκκαθαριστική δήλωση, καθώς και στις δηλώσεις αποθεμάτων των παραγράφων 11 και 12 των άρθρων 32 και 33 αντίστοιχα του ν. 1642/1986 (ΦΕΚ 125 Α'). Απαγορεύεται η με οποιονδήποτε τρόπο επίρριψη του πρόσθετου φόρου από τον υπόχρεο σε παρακράτηση στον πραγματικό φορολογούμενο. Ο φόρος προστιθέμενης αξίας που καταλογίζεται στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α., που έτυχαν επιστροφής χωρίς να τον δικαιούνται, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο, που ορίζεται στο πρώτο εδάφιο για την ανακριβή δήλωση».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4, του άρθρου 2 του Ν.2523/1997 ορίζεται ότι: «Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν: α) το εξήντα τοις εκατό για την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης και β) το εκατόν είκοσι τοις εκατό για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολή δήλωσης, του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε ο υπόχρεος ή του φόρου που έχει επιστραφεί στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. χωρίς να τον δικαιούνται».

Επειδή, η προσβαλλόμενη με αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., αφορούσε την ελεγχόμενη περίοδο, με βάση την προαναφερόμενη νομοθεσία, όσο αφορά τον υπολογισμό του πρόσθετου φόρου, ορθώς εφαρμόστηκαν οι διατάξεις του Ν.2523/1997.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της, με **ΑΦΜ** και την επικύρωση της με αρ. Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου (Αρ. 7, παρ. 3, Ν.4337/2015), ελεγχόμενης περιόδου και της με αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., ελεγχόμενης περιόδου, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**

Η φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση τη με αριθμό Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου (Αρ. 7, παρ. 3, Ν.4337/2015), ελεγχόμενης περιόδου, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Ελεγχόμενη περίοδος	
Πρόστιμο / (37.599,90 X 25%)	9.399,98
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	9.399,98

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με τη με αριθμό Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου (Αρ. 7, παρ. 3, Ν.4337/2015), ελεγχόμενης περιόδου, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** και είναι καταβλητέο εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης αυτής.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση τη με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., ελεγχόμενης περιόδου, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Διαχ/κή Περίοδος	
Φόρος (Χρεωστικό ποσό)	1.864,00
Πρόσθετος φόρος Φ.Π.Α. λόγω ανακρίβειας (120%)	2.236,80
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	4.100,80

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την υπ. αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., ελεγχόμενης περιόδου, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και είναι καταβλητέο εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης αυτής.

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

ο Προϊστάμενος
Της Υποδιεύθυνσης – Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ 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.