



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογέιτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 05/02/2018
Αριθμός απόφασης:1167

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 11 της Δ.ΟΡΓ. Α 1036960 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. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

ε. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

2. 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.

3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **06/10/2017** και αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή του «.....», **ΑΦΜ** «.....», κάτοικο Καλαμάτας, επί της οδού «.....», κατά της υπ'αριθμ. «.....»/10-08-2017 **Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.)**, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/10/2010, και της υπ'αριθμ. «.....»/10-08-2017 **Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.)**, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/10/2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ'αριθμ. «.....»/10-08-2017 **Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.)**, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/10/2010, και την υπ'αριθμ. «.....»/10-08-2017 **Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.)**, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/10/2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου, των οποίων ζητείται η ακύρωση .

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **06/10/2017** και αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής του «.....», 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:

α)Με την υπ'αριθμ. «.....»/10-08-2017 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.), διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/10/2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, καταλογίσθηκε διαφορά φόρου ποσού 10.093,37 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 12.112,05 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **22.205,42 ευρώ.**

β)Με την υπ'αριθμ. «.....»/10-08-2017 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.), διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/10/2011του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, καταλογίσθηκε διαφορά φόρου ποσού 7.445,02 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 8.934,02 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **16.379,04 ευρώ.**

Οι ως άνω διαφορές φόρου διαπιστώθηκαν κατόπιν του πορίσματος ελέγχου της από 10/06/2017 έκθεσης μερικού ελέγχου ΦΠΑ της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, «.....».

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και με το με αριθμ.πρωτ. ΔΕΔ «.....» ΕΙ2018ΕΜΠ/24-01-2018 συμπληρωματικό υπόμνημά του, ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να ακυρωθούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου (σχετ.ΣΤΕ 1738/2017).
- Η μεταφορική επιχείρηση που εκτελεί μεταφορά εξαγόμενων αγαθών από το εσωτερικό της Χώρας προς Τρίτη χώρα απαλλάσσεται του ΦΠΑ επειδή συνδέεται άμεσα με αγαθά τα οποία εξάγονται από το εσωτερικό της χώρας (σχετ. άρθρο 146 της υπ'αριθμ.2006/112 οδηγίας, ΠΟΛ 1164/1992 –αριθμ.πρωτ.1082911/4328/0014/1992).
- Η φορολογική αρχή κατ' εσφαλμένη εφαρμογή της ΠΟΛ 1262/1993 επέβαλε ΦΠΑ στην υπηρεσία μεταφοράς που αναλογεί στην ολική διαδρομή προς την Ελβετία. Η υπηρεσία μεταφοράς αφορά αγροτικά προϊόντα τα οποία εξάγονται από έλληνα επιχειρηματία, ο οποίος έχει ΑΦΜ, και για όλες τις εξαγωγές έχουν γίνει όλες οι προβλεπόμενες διαδικασίες. Συνεπώς κατά τα ανωτέρω οι φορτωτικές με αριθμούς «.....» για το έτος 2010 συνολικής αξίας 39.550 € έχουν ορθώς εκδοθεί. Το ίδιο ισχύει και για τις φορτωτικές με αριθμούς «.....» για το έτος 2011 συνολικής αξίας 27.507,77 €.
- Για την μείωση των φορολογητέων εισροών κατά το έτος 2010 αναγνωρίζεται μόνο το ποσό των 4.245,71 ευρώ το οποίο αφορά διπλή καταχώρηση, ενώ δεν αναγνωρίζεται το ποσό των αγορών από «.....» και «.....» καθώς τα παραστατικά αυτά υπάρχουν και δεν ζητήθηκαν εγγράφως.

Επειδή στην παρ.11 του άρθρου 72 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται:

«Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προίσχύουσες 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...».

Επειδή στο άρθρο 57 παρ.1 και 2 του ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.) ορίζεται:

«Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ή η προθεσμία για την υποβολή αίτησης επιστροφής από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου.

2. Κατ' εξαίρεση από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο πενταετίας, όχι όμως και μετά την πάροδο δεκαετίας εφόσον:

α) δεν υποβλήθηκε εκκαθαριστική δήλωση ή έκτακτη στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής,

β) η μη άσκηση του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου, εν όλω ή εν μέρει, οφείλεται σε πράξη ή παράλειψη από πρόθεση του υπόχρεου στο φόρο με σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου,

γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49.».

Επειδή η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών ή εισφορών για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2010-31/12/2010 παρατάθηκε με το **άρθρο 97 του ν. 4446/2016** (Α' 240) μέχρι την 31.12.2017.

Επειδή με την υπ' αριθμ. **1738/2017 απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ** κρίθηκε οριστικά, το ζήτημα της παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς έλεγχο για την επιβολή φόρων και το πότε μπορεί να παραταθεί νομοθετικά το δικαίωμά του αυτό ώστε να είναι συνταγματικά επιτρεπτό. Η ολομέλεια του ΣτΕ με την απόφασή της αυτή, βασιζόμενη στα απορρέοντα από την αρχή του κράτους δικαίου, την αρχή της ασφάλειας δικαίου και στηριζόμενη στο άρθρο 78 του Συντάγματος, η οποία αναφέρει ότι:

«1. Κανένας φόρος δεν επιβάλλεται ούτε εισπράττεται χωρίς τυπικό νόμο που καθορίζει το υποκείμενο της φορολογίας και το εισόδημα, το είδος της περιουσίας, τις δαπάνες και τις συναλλαγές ή τις κατηγορίες τους στις οποίες αναφέρεται ο φόρος...2. Φόρος ή άλλο οποιοδήποτε οικονομικό βάρος δεν μπορεί να επιβληθεί με νόμο αναδρομικής ισχύος που επεκτείνεται πέρα από το οικονομικό έτος το προηγούμενο εκείνου κατά το οποίο επιβλήθηκε», έκρινε **ως αντισυνταγματικές** τις διατάξεις των εφαρμοσθέντων στην δεδομένη περίπτωση νόμων (άρθρο 11 ν.3513/2006, άρθρο 29 του ν.3697/2008, άρθρο 10 του ν.3790/2009 και άρθρο 82 του ν.3842/2010) που προέβλεπαν παράταση της παραγραφής, **διότι παρέτειναν την προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσιεύσεως των σχετικών νόμων ετών.**

Εν συνεχεία και η **υπ' αριθμ.2932/2017 απόφαση της ολομέλειας του ΣΤΕ** έκρινε ότι και οι διατάξεις του άρθρου 12 παρ.7 του ν.3888/2010,(όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 4 παρ.7 του ν.3899/2010) του άρθρου 18 παρ.2 του ν.4002/2011 και του άρθρου 2 παρ.1 του ν.4098/2012 αντίκειται στις διατάξεις του άρθρου 78 παρ.1 και 2 του Συντάγματος.

Επειδή ενόψει των γενομένων δεκτών με τις υπ' αριθ. 1738/2017, υπ' 2934/2017 και 2935/2017 αποφάσεις του ΣΤΕ επί της ερμηνείας και εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 78 (§§1-2) του ισχύοντος Συντάγματος και της αντισυνταγματικότητας των διατάξεων περί παράτασης παραγραφής , εκδόθηκαν από τον Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. οι κάτωθι αποφάσεις :

α)Η ΠΟΛ 1154/04-10-2017, με την οποία δόθηκαν οδηγίες για την ομοιόμορφη αντιμετώπιση των εκκρεμών προτεραιοποιημένων υποθέσεων και την δυνατότητα έκδοσης πράξεων προσδιορισμού φόρου (εφαρμοζόμενων σύμφωνα με την παρ.(ε) αυτής και από την Δ.Ε.Δ.) για τις παρακάτω χρήσεις :

<u>Χρήσεις για τις οποίες εκδίδονται πράξεις προσδιορισμού, σύμφωνα με τη ΔΕΛ Β 1136035 Εξ 2017/15.9.2017 Απόφαση Διοικητή Α.Α.Δ.Ε.</u>		
ΧΡΗΣΕΙΣ	ΕΦΑΡΜΟΣΤΕΑ ΔΙΑΤΑΞΗ	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ
2011 και μετά	Άρθ. 84 § 1 ν. 2238/94 (σε συνδυασμό με αρθ. 72 § 11, εδ. α', ν. 4174/13) και άρθ. 36 § 1 του ν.4174/2013	Κανόνας πενταετούς παραγραφής
2008 και μετά	Άρθ. 36 § 3 ν. 4174/13 σε συνδυασμό με αρθ. 72 § 11, εδ. β', του ίδιου νόμου	Η εφαρμογή της διάταξης προϋποθέτει φοροδιαφυγή
2006 και μετά	Άρθ. 84 § 4 ν. 2238/94 και 68 § 2α' του ίδιου νόμου (σε συνδυασμό με αρθ. 72 § 11, εδ. α', ν. 4174/13)	Η εφαρμογή των διατάξεων προϋποθέτει συμπληρωματικά στοιχεία
2001 και μετά	Άρθ. 84 § 5 ν. 2238/94 (σε συνδυασμό με αρθ. 72 § 11, εδ. α', ν. 4174/13)	Αφορά αποκλειστικά την περίπτωση μη υποβολής δήλωσης στη φορολογία εισοδήματος

και

β) η ΠΟΛ 1192/01-12-2017(αποδοχή της υπ' αριθ. 268/2017 Γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ) με την οποία διευκρινίσθηκε ότι επί της ερμηνείας και εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 78 (§§1-2) του ισχύοντος Συντάγματος, η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας -ΚΦΔ - (Ν.4174/2013), σε συνδυασμό με τη διάταξη της παραγράφου 11, εδάφιο δεύτερο, του άρθρου 72 του ίδιου Κώδικα, με τις οποίες παρεκτείνεται ο χρόνος της παραγραφής σε εικοσαετή σε περιπτώσεις φοροδιαφυγής που διαπράχθηκε πριν την έναρξη ισχύος του ΚΦΔ, υπό την προϋπόθεση ότι το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί μέχρι τότε, είναι εφαρμοστέες από τη Φορολογική Διοίκηση, υφισταμένης δυνατότητας εκδόσεως πράξεων προσδιορισμού φόρου και προστίμων σε εκκρεμείς υποθέσεις ελέγχου που αφορούν στις χρήσεις των ετών 2012 και 2013 και όχι σε προγενέστερες του έτους 2012.

Επειδή βάσει των ανωτέρω και δεδομένου ότι:

α) από τα στοιχεία του φακέλου και του ηλεκτρονικού συστήματος TAXIS, δεν ανακύπτει θέμα μη υποβολής εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α. για τις υπό κρίση διαχειριστικές περιόδους,

β) η υπό κρίση περίπτωση ελέγχου δεν αφορά επανέλεγχο κατόπιν συμπληρωματικών στοιχείων, και γ) οι σχετικές διατάξεις των νόμων περί παράτασης παραγραφής, θεωρούνται ως αντισυνταγματικές, σύμφωνα με όσα έχουν κριθεί με την ως άνω νομολογία και έχουν γίνει δεκτά από την Διοίκηση,

ο χρόνος παραγραφής ορίζεται πενταετής και το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή Φ.Π.Α. για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2010-31/12/2010, παραγράφηκε την 31/12/2016.

Συνεπώς ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί ακύρωσης της προσβαλλόμενης πράξης που αφορά την εν λόγω περίοδο, βασίμως προβάλλεται καθώς η κοινοποίηση της πράξης, πραγματοποιήθηκε εντός του έτους 2017.

Επειδή η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή κατά το μέρος που αφορά την διαχειριστική περίοδο 01/01/2010-31/12/2010, γίνεται αποδεκτή ως προς τον προβαλλόμενο λόγο της παραγραφής, παρέλκει η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων ισχυρισμών για την εν λόγω περίοδο.

Επειδή στην **παρ. 1 περ.(ε) του άρθρου 24 του ν.2859/2000** ορίζεται:

1. Απαλλάσσονται από το φόρο:

ε) η παροχή υπηρεσιών, στις οποίες περιλαμβάνονται οι μεταφορές και οι βοηθητικές εργασίες τους, εφόσον οι υπηρεσίες αυτές συνδέονται άμεσα με εξαγωγές αγαθών, καθώς και με αγαθά που υπάγονται στις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 10 και της περίπτωσης α της παραγράφου 1 του άρθρου 25.

Ως μεταφορές για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου νοούνται και οι μεταφορές αγαθών μέσω αγωγών ή η παροχή πρόσβασης σε τέτοιους αγωγούς.

Στις υπηρεσίες αυτές δεν περιλαμβάνονται οι προβλεπόμενες από τις διατάξεις του άρθρου 22,».

Επειδή στην ισχύουσα **ΠΟΛ. 1306/1993** με θέμα: «Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 1642/86 σχετικά με μεταφορές αγαθών και τις παρεπόμενες αυτών πράξεις, καθώς και για την παροχή υπηρεσιών διαμεσολάβησης για τις δραστηριότητες αυτές.» διευκρινίζεται:

Με αφορμή ερωτήματα που υποβλήθηκαν στην Υπηρεσία μας και στη συνέχεια των οδηγιών που δόθηκαν με την ερμηνευτική εγκύκλιο του ν. 2093/92 με αριθ. πρωτ. 1131481/7043/ 0014/ ΠΟΛ. 1282/23.12.1992 σε συνδυασμό και με τις διατάξεις της οδηγίας 77/388/ΕΟΚ, όπως ισχύει, παρέχουμε περαιτέρω τις παρακάτω διευκρινίσεις σχετικά με το πιο πάνω θέμα:

...

Ε. ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΓΑΘΩΝ ΑΠΟ ΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ ΣΕ ΤΡΙΤΕΣ ΧΩΡΕΣ (ΕΞΑΓΩΓΗ)

Σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 2 του άρθρου 12 και της περίπτωσης ζ' της παραγράφου 1 του άρθρου 20 του ν. 1642/86 , όπως ισχύει, σε περίπτωση μεταφοράς αγαθών με τόπο αναχώρησης το εσωτερικό της χώρας και τόπο άφιξης έδαφος εκτός Κοινότητας (εξαγωγή),

Η κατάσταση αυτή συνυποβάλλεται με την εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ της οικείας διαχειριστικής περιόδου.».

Επειδή εν προκειμένω, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι για την περίπτωση των υπηρεσιών μεταφοράς που αφορά την εξαγωγή αγροτικών προϊόντων από έλληνα εξαγωγέα, και συγκεκριμένα για τις φορτωτικές με αριθμούς «.....» , απαλλάσσονται του ΦΠΑ και για τις διαδικασίες και τις υποχρεώσεις ως προς την απαλλαγή έχει εφαρμογή η ΠΟΛ1164/1992 και όχι η ΠΟΛ 1262/1993, ως εσφαλμένα θεώρησε ο έλεγχος.

Ωστόσο, από την οικεία έκθεση ελέγχου, προκύπτει ότι λήπτης των παρεχόμενων υπηρεσιών μεταφοράς που αναγράφονται στις ως άνω φορτωτικές, είναι ο εξαγωγέας και συγκεκριμένα η επιχείρηση «.....», **με ΑΦΜ** «.....», με εγκατάσταση στην Ελλάδα και αντικείμενο δραστηριότητας την επεξεργασία και το εμπόριο αγροτικών προϊόντων.

Συνεπώς σύμφωνα με την προαναφερθείσα ΠΟΛ 1306/1993, όταν ο λήπτης της υπηρεσίας μεταφοράς είναι ο εξαγωγέας εφαρμόζεται η διαδικασία απαλλαγής που προβλέπεται στην ΠΟΛ 1262/1993 και εάν δεν τηρηθούν τα οριζόμενα από την εν λόγω απόφαση η υπηρεσία της μεταφοράς της ολικής διαδρομής υπάγεται στο φόρο, για την ολική διαδρομή με υπόχρεο καταβολής του φόρου τον παρέχοντα την υπηρεσία.

Επειδή ο έλεγχος διαπίστωσε ότι στις ως άνω φορτωτικές, δεν επισυνάπτει το πρωτότυπο του ειδικού διπλότυπου δελτίου απαλλαγής από το ΦΠΑ (Ε.Δ.Δ.Α.), ως προβλέπεται από το άρθρο 6 της ΠΟΛ1262/1993, ως εκ τούτου ορθώς καταλογίσθηκε ο ΦΠΑ που αναλογεί στην αξία των υπηρεσιών μεταφοράς των συγκεκριμένων φορτωτικών.

Επειδή με το **άρθρο 49 παρ.1,2 του ν.4509/2017** ορίζεται:

«1. Η παρ. 17 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013 (Α' 170) αντικαθίσταται ως εξής:

«17.Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31.12.2013 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του Ν. 2523/1997 , πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.».

2. Οι διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013 , όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 1 του παρόντος, εφαρμόζονται και επί εκκρεμών, κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος, υποθέσεων. Ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται οι υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας κατόπιν άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης ή εκείνες για τις οποίες εκκρεμεί η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης, καθώς και οι υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί οι σχετικές πράξεις ή

αποφάσεις αλλά δεν έχουν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο. Ως εκκρεμείς νοούνται, επίσης, οι υποθέσεις οι οποίες έχουν συζητηθεί και δεν έχει εκδοθεί αμετάκλητη απόφαση του δικαστηρίου ή έχει εκδοθεί μη αμετάκλητη απόφαση αλλά δεν έχει κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο.».

Συνεπώς κατά τον υπολογισμό των πρόσθετων φόρων με την παρούσα Απόφαση έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 49 παρ.2 του ν.4509/2017.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **06/10/2017** και αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής του «.....», **ΑΦΜ** «.....», ως εξής :

α) την αποδοχή αυτής και την ακύρωση της υπ'αριθμ. «.....»/10-08-2017 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.), διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας λόγω παραγραφής,

β) την απόρριψη αυτής ως προς την υπ'αριθμ. «.....»/10-08-2017 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.), διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας και την τροποποίηση της εν λόγω πράξης λόγω εφαρμογής επιεικέστερων διατάξεων για την επιβολή πρόσθετου φόρου.

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

Διαχειριστική περίοδος 01/01/2011-31/12/2011

Φ.Π.Α.

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	83.805,00	111.557,29	111.557,29	27.752,29
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	83.781,73	77.458,89	77.458,89	-6.322,84
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ	19.275,15	25.658,18	25.658,18	6.383,03
ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΡΟΩΝ	21.180,37	18.213,16	18.213,16	-2.967,21
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	1.905,22			-1.905,22
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	0,00	7.445,02	7.445,02	7.445,02
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ (7.445,02X 120%)	0,00	8.934,02		0,00
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΑΡΘΡΟΥ 58Α Ν.4174/2013 (50%X 7.445,02)			3.722,51	3.722,51
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΑΡΘΡΟΥ 53 Ν.4174/2013 (50 ΜΗΝΕΣ X 0,73%=36,5%X7.445,02)			2.717,43	2.717,43
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	0,00	16.379,04	13.884,96	13.884,96
Υπόλοιπο	ΓΙΑ ΕΚΠΤΩΣΗ	1.905,22	0,00	-1.905,22

φόρου	ΓΙΑ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ	0,00	0,00	0,00	0,00
-------	---------------	------	------	------	------

Σημείωση για την επιβολή πρόσθετων φόρων επί της ως άνω διαφοράς φόρου ΦΠΑ ποσού **7.445,02 ευρώ**, επιλέγεται η διάταξη του άρθρου 49 παρ.1 και 2 του ν.4509/2017, ως επεικέστερη καθότι:

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 (7.445,02€X120%)	ΑΡΘΡΟ 58 Α παρ.2 ΚΦΔ (50%X7.445,02€)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ, από 01/01/2014 μέχρι την έκδοση της παρούσης Απόφασης (50 μηνες X0,73%=36,5% X7.445,02€)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν.4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ	8.934,02 €	3.722,51 €	2.717,43 €	6.439,94 €	6.439,94 €

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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 .