



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 04/10/2018

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης: 1700

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας: 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333267

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

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'/2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. 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' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 16/05/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με Α.Φ.Μ.:, κατά της υπ' αριθ./....04.2018 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν.4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008 – 31/12/2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ./....04.2018 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν.4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008 – 31/12/2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 16/05/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ.:, 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:

Με την υπ' αριθ./....04.2018 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008 – 31/12/2008, πρόστιμο ποσού 5.253,93€, λόγω έκδοσης επτά (-7-) εικονικών φορολογικών στοιχείων, καθαρής αξίας 13.134,83€, για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 2, 12 και 18 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), ως κάτωθι:

α/α	Ν° ΑΠΥ	Ημερομηνία	Καθαρή Αξία	Ποσό Φ.Π.Α.
1	441	17/3/2008	1.645,00	312,55
2	489	19/6/2008	1.800,00	342,00
3	490	19/6/2008	1.315,00	249,85
4	509	31/7/2008	1.879,83	357,17
5	527	26/9/2008	2.435,00	462,65
6	543	13/11/2008	2.060,00	391,40
7	547	20/11/2008	2.000,00	380,00
ΣΥΝΟΛΟ ΕΤΟΥΣ 2008			13.134,83	2.495,62

παράβαση που επισύρει την επιβολή της προβλεπόμενης από την παρ. 3^β του άρθρου 7 του ν.4337/2015 κύρωσης, ήτοι 13.134,83€ x 40%.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί η προαναφερθείσα πράξη επιβολής προστίμου, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι με την υποβολή της υπ' αριθ. 128853/20.09.2017 τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων οικ. έτους 2009, στο πλαίσιο των διατάξεων των άρθρων 57 – 61 του ν.4446/2016, περί οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών, αποκαταστάθηκαν οι διαπραχθείσες παραβάσεις και δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις για την επιβολή προστίμων ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων (Κ.Β.Σ.).

Επειδή, με την παρ. 1 του άρθρου 57 του ν.4446/2017 ορίζεται ότι: «Φορολογούμενοι, οι οποίοι δεν έχουν υποβάλει δήλωση ή έχουν υποβάλει ελλιπή ή ανακριβή δήλωση, μπορούν από τη

δημοσίευση του παρόντος μέχρι και τις 31.10.2017 να υποβάλουν αρχικές ή τροποποιητικές, χρεωστικές ή μηδενικές, δηλώσεις, ανεξαρτήτως αν προκύπτει φόρος για καταβολή. Η ρύθμιση του ανωτέρω εδαφίου καταλαμβάνει κάθε υποχρέωση από φόρο, τέλος ή εισφορά εκ των αναφερομένων στο άρθρο 2 και στο Παράρτημα του Ν. 4174/2013 (Α' 170), καθώς και οποιαδήποτε δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα, υπό την προϋπόθεση ότι η προθεσμία για την υποβολή της αρχικής δήλωσης είχε λήξει μέχρι τις 30.9.2016».

Επειδή, με το άρθρο 58 του ν.4446/2017 ορίζεται ότι: «1. Κατά παρέκκλιση των διατάξεων του δεύτερου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 18 και της παρ. 3 του άρθρου 19 του Ν. 4174/2013, στις διατάξεις του άρθρου 57 μπορούν να υπαχθούν και φορολογούμενοι για τους οποίους έχει εκδοθεί ή θα εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι το πέρας της προθεσμίας του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 57, κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στο παρόν άρθρο. 2. Στην περίπτωση που έχει εκδοθεί ή θα εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι το πέρας της προθεσμίας του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 57, ο φορολογούμενος δύναται να υποβάλει τις σχετικές δηλώσεις με τους όρους και τις προϋποθέσεις του άρθρου 57, οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση της εντολής ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του Ν. 4174/2013. Μετά την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών εφαρμόζεται η επόμενη παράγραφος. 3. α. Στην περίπτωση που η εντολή ελέγχου ή η πρόσκληση παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του Ν. 4174/2013 κοινοποιείται μετά την κατάθεση του παρόντος στη Βουλή και έως το πέρας της προθεσμίας της παραγράφου 1 του άρθρου 57, οι φορολογούμενοι μπορούν να υποβάλουν δηλώσεις της παραγράφου 1 του άρθρου 57 για φορολογικά αντικείμενα που αναφέρονται στην εντολή. Οι σχετικές δηλώσεις υποβάλλονται εντός προθεσμίας πέντε (5) ημερών από την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών στον φορολογούμενο, εφαρμοζομένων των διατάξεων της παραγράφου 3 του άρθρου 57...».

Επειδή, με την παρ. 1 του άρθρου 59 του ν.4446/2017 ορίζεται ότι: «Σε όλες τις ανωτέρω περιπτώσεις δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα των άρθρων 58, 58Α και 59 του Ν. 4174/2013 ή του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015 (Α' 129) ή του άρθρου 6 του Ν. 2523/1997 ή άλλων διατάξεων, ούτε άλλες φορολογικές, διοικητικές ή ποινικές κυρώσεις και μέτρα τόσο για τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τις ως άνω υποβαλλόμενες δηλώσεις όσο και για τις φορολογικές παραβάσεις που αποκαθίστανται με τις δηλώσεις αυτές....».

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1009/2017 διευκρινίζεται ότι: «Σε όσους υπαχθούν στη ρύθμιση δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα των άρθρων 58, 58Α και 59 του Ν. 4174/2013, για χρήσεις μετά την 1.1.2014, ούτε του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015 ή του άρθρου 6 του Ν. 2523/1997 ή άλλων διατάξεων, ούτε άλλες φορολογικές, διοικητικές ή ποινικές κυρώσεις και μέτρα συμπεριλαμβανομένων και των διατάξεων της υποπερ. α' της περ. ιη' του άρθρου 3 του Ν. 3691/2008, (αδίκημα φοροδιαφυγής) για τη φορολογητέα ύλη που περιλαμβάνεται στις ως άνω υποβαλλόμενες δηλώσεις ή για τις παραβάσεις που αποκαθίστανται με τις δηλώσεις αυτές, εφόσον υποβληθούν δηλώσεις για όλες τις φορολογίες για τις οποίες υπάρχει σχετική υποχρέωση για τη συγκεκριμένη φορολογητέα ύλη...».

Επειδή, με την παρ. 1 του Β' Μέρους της ΠΟΛ. 1115/2017 διευκρινίζεται ότι: «Δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 59 του Ν. 4446/2016, στις περιπτώσεις κατά τις οποίες δεν είναι δυνατή η αποκατάσταση φορολογικών παραβάσεων, διότι η φορολογητέα ύλη έχει ήδη περιληφθεί στη φορολογική δήλωση του υπόχρεου (π.χ. εκδότης εικονικών τιμολογίων ο οποίος έχει ήδη καταχωρήσει τα εικονικά φορολογικά στοιχεία στα βιβλία του και τα έχει συμπεριλάβει στις ήδη υποβληθείσες δηλώσεις του)».

Επειδή, με το άρθρο 9 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να εκδίδει ερμηνευτικές εγκυκλίους, καθώς και Οδηγίες για την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας. Οι ερμηνευτικές εγκυκλίοι δημοσιεύονται στον ιστότοπο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) και ισχύουν από τη δημοσίευσή τους. 2. Οι ερμηνευτικές εγκυκλίοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή έως ότου τροποποιηθεί η νομοθεσία την οποία ερμηνεύουν. Η τυχόν μεταβολή της ερμηνευτικής θέσης της Φορολογικής Διοίκησης δεν ισχύει αναδρομικά σε περίπτωση που συνεπάγεται τη χειροτέρευση της θέσης των φορολογουμένων».

Επειδή, εν προκειμένω, με την υπ' αριθ. 128853/20.09.2017 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων οικ. έτους 2009, που υποβλήθηκε στο πλαίσιο των διατάξεων των άρθρων 57 – 61 του ν.4446/2016, περί οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών, αποκαταστάθηκε η ανακρίβεια και μόνον στην υπ' αριθ. 31848/2009 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2009 (έντυπο Ε1) στην οποία δεν είχαν αναγραφεί ποσά στους κωδικούς των καθαρών κερδών και των ακαθαρίστων εσόδων από ατομική επιχείρηση. Επιπροσθέτως, από την από 04/12/2017 έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Π.Δ.186/1992 (ΚΒΣ) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη προκύπτει ότι ο προσφεύγων είχε καταχωρήσει στα τηρούμενα βιβλία τα επτά (-7-) εικονικά φορολογικά στοιχεία (ΑΠΥ) και οι αξίες και ο αναλογούν ΦΠΑ των εν λόγω στοιχείων είχαν συμπεριληφθεί στις υποβληθείσες περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ στις φορολογητέες εκροές και τον φόρο εκρών αντιστοίχως. Επομένως, με την υποβολή της τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος δεν αποκαλύφθηκε αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη ούτε αποκαταστάθηκε η φορολογική παράβαση της έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων δεδομένου ότι αυτά ήταν καταχωρημένα στα τηρούμενα βιβλία, είχαν συμπεριληφθεί στις υποβληθείσες περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ αλλά και στην εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ στον κωδ. 615 [Ακαθάριστα έσοδα φορολογίας εισοδήματος]. Ως εκ τούτου, στην υπό κρίση περίπτωση δεν τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις του άρθρου 59 του ν.4446/2016 περί μη υποβολής των προβλεπόμενων από το άρθρο 7 παρ. 3 του ν.4337/2015 κυρώσεων.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της υπ' αριθ. πρωτ./16.05.2018 ενδικοφανούς προσφυγής του
..... με Α.Φ.Μ.:

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό / πρόστιμο με βάση την παρούσα απόφαση:

Η υπ' αριθ./....04.2018 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 §§3 & 5 ν.4337/2015

διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008 – 31/12/2008

Πρόστιμο	5.253,93 €
----------	------------

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

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.