



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη 26/06/2018



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

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

Αριθμός απόφασης: **1299**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258

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 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 Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **26-02-2018** με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή και το με αριθ. πρωτ. **ΕΜΠ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ ΕΜΠ** **-2018** συμπληρωματικό υπόμνημα της εταιρίας με την επωνυμία «.....» - **ΑΦΜ**, με κύρια δραστηριότητα την κατασκευή υποδημάτων και διεύθυνση έδρας στη, επί της οδού -Τ.Κ., κατά της αριθμ. -2017 οριστικής πράξης διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Την υπ. αριθ. -2018 Πράξη Αναπομπής της **Δ.Ε.Δ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ** προς τη **Δ.Ο.Υ.** με αίτημα να προβεί σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις, εξετάζοντας τα νέα στοιχεία σε συνδυασμό με τους προβαλλόμενους στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή λόγους και να αποστείλει στην Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών το σχετικό της πόρισμα,
7. Την από **23-05-2018** «Έκθεση Συμπληρωματικών Ελεγκτικών Επαληθεύσεων σε αναπέμπουσα μορφή», της, που διαβιβάστηκε στην υπηρεσία μας με το υπ. αριθ. -2018 έγγραφο της (αρ. πρωτ. εισερχ. **ΕΜΠ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ ΕΜΠ** -2018), στην οποία αναφέρονται τα αποτελέσματα των συμπληρωματικών ελεγκτικών επαληθεύσεων, που διενεργήθηκαν από την Υπηρεσία κατόπιν της επεξεργασίας των προαναφερόμενων νέων στοιχείων.
8. Τις από 05-03-2018 απόψεις της Δ.Ο.Υ., με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.
9. Την **εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.**

Επί της από 2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής και του με αριθ. πρωτ. **ΕΜΠ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ ΕΜΠ** -2018 συμπληρωματικού υπομνήματος της προσφεύγουσας, 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:

Με την υπ' αριθμ. -2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε εις βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ύψους 8.537,08 €, πλέον προσαυξήσεων ύψους 12.706,77 €, ήτοι συνολικού ποσού ύψους **21.243,86 €**.

Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε από τη Δ.Ο.Υ., κατόπιν διενέργειας μερικού ελέγχου εισοδήματος για τη χρήση 2011, με βάση τις ελεγκτικές επαληθεύσεις της ΠΟΛ. 1037/2005 και της ΠΟΛ. 1081/2005, δυνάμει της υπ' αριθμ. 272/2017 σχετικής εντολής ελέγχου.

Αιτία έλεγχου αποτέλεσε η ύπαρξη πιστωτικού υπολοίπου φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστική περίοδος 01/01/2011-31/12/2011) για την επιστροφή του οποίου απαιτείτο η διενέργεια ελέγχου. Για το λόγο αυτό, ο έλεγχος απέστειλε στην προσφεύγουσα εταιρία, τα με αριθ. Πρωτ. -2017 και -2017 έγγραφά της, προκειμένου αυτή να θέσει στη διάθεση του ελέγχου τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία, καθώς και τα στοιχεία εγγραφών σε αυτά. Όπως προκύπτει από την 12/12/2017 συνταχθείσα έκθεση ελέγχου, η προσφεύγουσα εταιρεία δεν προσκόμισε τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία με συνέπεια να καθίσταται αντικειμενικά αδύνατος ο

λογιστικός έλεγχος των φορολογικών υποχρεώσεων και η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων. Κατόπιν τούτου, ο έλεγχος έκρινε τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρείας ανακριβή, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης στ' της παραγράφου 4 του άρθρου 30 του Π.Δ.186/92 (ΚΒΣ) και προέβη στον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων με βάση τα στοιχεία που είχε στη διάθεσή του (την υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2012, τις υποβληθείσες συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών-προμηθευτών τρίτων), και των καθαρών κερδών της εν λόγω χρήσης εξωλογιστικά, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του Ν 2238/94.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου **-2018** ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση της ανωτέρω πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επικαλούμενη ότι, λόγω των ανυπέρβλητων προσωπικών και οικογενειακών προβλημάτων της νομίμου εκπροσώπου της, δεν τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία. Εντούτοις, παρά την πληθώρα των παραστατικών στοιχείων και της έλλειψης παροχής βοήθειας του λογιστή της, είναι σε θέση να προσκομίσει τα πρωτότυπα παραστατικά, οποτεδήποτε της ζητηθεί. Τέλος προσθέτει, ότι αιτία ελέγχου αποτέλεσε η ύπαρξη πιστωτικού υπολοίπου φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2011 και όχι η διαπίστωση παραβάσεων και ενδείξεων φοροδιαφυγής, γεγονός που καταδεικνύει την σωστή λειτουργία της επιχείρησης τουλάχιστον μέχρι την ελεγχόμενη χρήση.

Κατ' επίκληση των ανωτέρω, προσκόμισε με το αριθ. Πρωτ. /ΕΙΣ/ΕΜΠ/..... **-2018** συμπληρωματικό υπόμνημά της τα κάτωθι έγγραφα :

- Αντίγραφα φορολογικών στοιχείων διαχειριστικής χρήσης 2011, με αρίθμηση από 1-395 και τα οποία βρίσκονται αρχειοθετημένα εντός μαύρου κλασέρ.
- Αντίγραφα φορολογικών στοιχείων διαχειριστικής χρήσης 2011, με αρίθμηση από 396-711 και τα οποία βρίσκονται αρχειοθετημένα εντός μπλέ κλασέρ.
- Δύο CD με ισοζύγια για τη χρήση 2011.

Κατόπιν των ανωτέρω η Υπηρεσία μας αποφάσισε με την υπ. αρ. **-2018** Πράξη της, την αναπομπή της υπό εξέταση υπόθεσης στη **Δ.Ο.Υ.** προκειμένου αυτή να κρίνει, εάν τα νέα αυτά στοιχεία μπορούν να επηρεάσουν την τελική κρίση του ελέγχου.

Ακολούθως, η **Δ.Ο.Υ.**, λαμβάνοντας υπόψη της τα νέα στοιχεία, προχώρησε σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις και συνέταξε την από **23-05-2018** «Έκθεση Ελεγκτικών Διαπιστώσεων της παρ. 3 κεφ. Δ' ΠΟΛ. 1069/2014», την οποία απέστειλε στην υπηρεσία μας με το υπ. αρ. πρωτ. **-2018** έγγραφο της (αρ. πρωτ. εισερχ. **ΕΜΠ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ ΕΜΠ** **-2018**).

Σύμφωνα με την προαναφερόμενη «Έκθεση Ελεγκτικών Διαπιστώσεων», της **Δ.Ο.Υ.**, η κρίση του ελέγχου δεν αλλάζει, δεδομένου ότι η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε τα τηρηθέντα

θεωρημένα βιβλία και στοιχεία που της ζητήθηκαν εντός εύλογου χρονικού διαστήματος, σύμφωνα με την περ. στ' παρ. 4 του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/1992, ούτε όμως και με το υποβληθέν συμπληρωματικό υπόμνημα που κατέθεσε στην Υπηρεσία μας και συνεπώς καθίστανται αδύνατες οι ελεγκτικές επαληθεύσεις και διασταυρώσεις. Σημειώνεται ότι τα στοιχεία που προσκόμισε με το αριθ. Πρωτ. -2018 συμπληρωματικό υπόμνημά της, αφορούσαν φορολογικά στοιχεία αγορών και δαπανών και δύο CD γενικών καθολικών των μηνών Ιανουαρίου – Δεκεμβρίου 2011. Επειδή η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε τα βιβλία που ζητήθηκαν με τα με αριθ. Πρωτ. /18-08-2017 και /05-10-2017 έγγραφά της, και ειδικότερα τα θεωρημένα βιβλία, η φορολογική αρχή έκρινε ότι καθίσταται αδύνατη η διενέργεια οποιονδήποτε ελεγκτικών επαληθεύσεων, ενώ τα νέα προσκομισθέντα στοιχεία δεν ήταν ικανά να ανατρέψουν το αρχικό πόρισμα του ελέγχου και ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας δε γίνεται αποδεκτός.

Επειδή περαιτέρω, με τις διατάξεις του **άρθρου 49 του ν. 4509/2017** (ΦΕΚ Α 201/22.12.2017) προβλέπονται τα εξής: «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.[...]

5. Ποσά πρόσθετων φόρων που έχουν με οποιοδήποτε τρόπο καταβληθεί δυνάμει των [παραγράφων 17 και 18 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013](#), ως ίσχυαν μέχρι την έναρξη ισχύος του

παρόντος άρθρου, δεν επιστρέφονται, δεν συμψηφίζονται και δεν αναζητούνται λόγω εφαρμογής των διατάξεων του παρόντος άρθρου.

6. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται από 1.1.2018».

Επειδή με την **ΠΟΛ 1003/03.01.2018** «Παροχή οδηγιών αναφορικά με τις διατάξεις των παραγράφων 1, 2, 3 και 6 του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 (Φ.Ε.Κ. Α/201/22.12.2017) ως προς την επιβολή της **επιεικέστερης κύρωσης** κατά την έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου» διευκρινίσθηκε ότι: «**Επί των εκκρεμών υποθέσεων της παραγράφου 2, η εφαρμογή της επιεικέστερης κύρωσης σύμφωνα με τα οριζόμενα στη διάταξη αυτή, λαμβάνει χώρα με βάση απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών** ή απόφαση των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας. [...]».

Επ-ειδή με τις διατάξεις του άρθρου 58 του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 3§7 ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17.10.2015), ορίζεται στο Άρθρο 58 (Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης): 1. Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς ως εξής: α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε (5%) έως είκοσι (20%) τοις εκατό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση, β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση, γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση. 2. Σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης από την οποία θα προέκυπτε υποχρέωση καταβολής φόρου επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που αναλογεί στη μη υποβληθείσα δήλωση.. [...]».

Επειδή, εν προκειμένω, για την επιβολή πρόσθετου φόρου επί της υπ' αριθμ. /17 και πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012, επιλέγεται η ως άνω διάταξη του άρθρου 49 παρ.1 του ν.417, καθότι είναι επιεικέστερη, ως ακολούθως:

.Υπ' αριθμ. /2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012:

Διαφορά φόρου: 8.537,08 €

	(Α) ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 (120%)	(Β) ΑΡΘΡΟ 58 ΚΦΔ -	(Γ) ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ (54 μήνες Χ 0,73% = 39,42%)	Δ)=(Β)+(Γ) ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν. 4509/2017	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ΠΡΟΣΤΙΜΟ	12.706,78	4.268,54	3.365,32	7.633,86	7.633,86

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από /2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....» - **ΑΦΜ**, και την τροποποίηση της με αριθμό 2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., μόνο ως προς την εφαρμογή της ευνοϊκότερης διάταξης σχετικά με την επιβολή του πρόσθετου φόρου, κατ' εφαρμογή του άρθρου 49 του ν. 4509/2017, με βάση το σκεπτικό της παρούσας.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Οικονομικό έτος	Αρ.πράξης	Κύριος φόρος	Πρόστιμο άρθ. 58 Ν. 4174/2013	Τόκοι άρθ. 53 Ν. 4174/2013	σύνολο
2012 /2017	8.537,08	4.268,54	3.365,32	16.170,94

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 ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.