



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 03-04-2018  
Αριθμός Απόφασης: 751

**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](http://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 του ....., με **ΑΦΜ** ....., κατοίκου ....., επί της οδού ....., κατά της με αρ. ....**2017** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου **01/01/2012 – 31/03/2012** και της με αρ. ....**2017** Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Ν.4174/2013), φορολογικού έτους 2017, 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 του ....., 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:

Η υπό εξέταση ενδικοφανής προσφυγή αφορά πράξεις που εκδόθηκαν από τη **Δ.Ο.Υ.** ....., συνέπεια της από .....**2017** εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** ....., με στοιχεία ελεγχόμενου, την εταιρία με την επωνυμία: ....., με **Α.Φ.Μ.** ..... Οι εν λόγω πράξεις κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα, με την ιδιότητα του ομόρρουθμου μέλους και διαχειριστή της ελεγχόμενης εταιρίας ....., με **Α.Φ.Μ.** .....

Από τον έλεγχο που έγινε στην εταιρία ....., με **Α.Φ.Μ.** ..... από τη **Δ.Ο.Υ.** ....., σύμφωνα με τις διατάξεις του Φ.Π.Α. και Κ.Φ.Δ., σε εκτέλεση της υπ. αριθ. ....**2017** εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου, για τις χρήσεις 01/01/2010 – 31/03/2012, συντάχθηκαν η από ..... Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α. και η από ..... Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Ορθής Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων.

Απόρροια των διαπιστώσεων της προαναφερόμενης από ..... Έκθεσης Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α. ήταν η έκδοση, μεταξύ των άλλων και της υπ. αριθ.....**2017** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., Φορολογικής Περιόδου **01/01/2012 – 31/03/2012**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** .....

Με τη με αριθμό ..... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., Φορολογικής Περιόδου **01/01/2012 – 31/03/2012**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** ....., καταλογίστηκε σε βάρος της εταιρίας ....., συνολικός φόρος **ΕΥΡΩ 2.157,58**.

Απόρροια των διαπιστώσεων της προαναφερόμενης από ..... Έκθεσης Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Ορθής Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων ήταν η έκδοση, της με αρ. ....**2017** Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Ν.4174/2013), φορολογικού έτους 2017, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** .....

Με τη με αριθμό .....**2017** Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Ν.4174/2013), φορολογικού έτους 2017, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** ....., καταλογίστηκε σε βάρος της εταιρίας ..... πρόστιμο ύψους **ΕΥΡΩ 250,00**, διότι δεν ανταποκρίθηκε στο με αριθμό πρωτοκόλλου .....**2017** έγγραφο αίτημα για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** .....

....., εντός πέντε (5) ημερών εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του, όπως είχε υποχρέωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 παρ. 1 του Κ.Φ.Δ., παράβαση που επισύρει κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. δ' και παρ. 2 περ γ' του Κ.Φ.Δ..

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου ...../..... ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά να ακυρωθούν ή να τροποποιηθούν οι προσβαλλόμενες με αρ.....**2017** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου **01/01/2012 – 31/03/2012** και της με αρ. ....**2017** Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Ν.4174/2013), φορολογικού έτους 2017, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** ....., για τους παρακάτω λόγους:

- Δεν υπήρχε η δυνατότητα να προσκομίσει τα βιβλία και στοιχεία της εταιρίας διότι αυτά ήταν στην έδρα της ομορρύθμου εταιρίας και κλάπηκαν. Συνεπώς, υπάρχει λόγος ανωτέρας βίας, καθώς επέδειξαν τη δέουσα επιμέλεια και σύνεση εφόσον μετά την πρώτη κλοπή που διαπράχθηκε στην έδρα της εταιρίας επιτηρούσαν το μαγαζί σχεδόν επί εικοσιτετράωρου βάσεως, εκτός 4-6 το πρωί, ώρα που διενεργήθηκε και η δεύτερη ληστεία με αποτέλεσμα την κλοπή των βιβλίων και στοιχείων της εταιρίας.

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

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1, του άρθρου 2, του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) ορίζεται ότι: «1. Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο «επιτηδευματίας», τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2, του άρθρου 13, του Ν.4174/2013: «1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και

όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους.

2. Τα λογιστικά αρχεία, φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί πρέπει να διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον:

α) για διάστημα πέντε (5) ετών από τη λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους εντός του οποίου υπάρχει η υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης ή

β) εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 36 του Κώδικα, έως ότου παραγραφεί το δικαίωμα έκδοσης από τη Φορολογική Διοίκηση πράξης προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο αυτή ή

γ) έως ότου τελεσιδικήσει η απαίτηση της Φορολογικής Διοίκησης σε συνέχεια διενέργειας φορολογικού ελέγχου ή έως ότου αποσβεστεί ολοσχερώς η απαίτηση λόγω εξόφλησης».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1, του άρθρου 14, του Ν.4174/2013: «1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 61, του Ν.4174/2013: «1. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά απαλλαγή από τόκους ή πρόστιμα σε περίπτωση ανωτέρας βίας. Απαλλαγή δεν χορηγείται, αν δεν έχουν εξοφληθεί, πριν από το αίτημα απαλλαγής, όλοι οι φόροι για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα. Απαλλαγή δεν χορηγείται για τόκους και πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση, καθώς και για τα πρόστιμα που επιβάλλονται για παραβάσεις φοροδιαφυγής.

2. Το αίτημα απαλλαγής απευθύνεται στον Γενικό Γραμματέα και:

α) υποβάλλεται εγγράφως,

β) περιέχει τα στοιχεία και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογουμένου,

γ) φέρει την υπογραφή του φορολογουμένου ή νόμιμα εξουσιοδοτημένου προσώπου, και

δ) περιγράφει όλα τα γεγονότα και περιλαμβάνει τα αποδεικτικά στοιχεία που αποδεικνύουν την ανωτέρα βία.

3. Ο Γενικός Γραμματέας αποφαινεται επί του αιτήματος εντός τριάντα (30) ημερών και κοινοποιεί την απόφαση στον φορολογούμενο. Αν δεν ληφθεί απόφαση εντός της ανωτέρω περιόδου, το αίτημα θεωρείται ότι έχει απορριφθεί».

**Επειδή**, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περ. 13 της ΠΟΛ.1252/2015: «Με τις διατάξεις του άρθρου 61 παρέχεται η δυνατότητα στον φορολογούμενο να ζητά απαλλαγή από τόκους και

πρόστιμα λόγω ανωτέρας βίας, υπό την προϋπόθεση της εξόφλησης πριν την υποβολή του αιτήματος όλων των φόρων για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα.

Απαλλαγή μπορεί να χορηγηθεί για τις εκπρόθεσμες δηλώσεις καθώς και για τόκους ή πρόστιμα που έχουν επιβληθεί λόγω παράλειψης υποβολής δήλωσης. Δεν χορηγείται απαλλαγή για τόκους και πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση ή για παραβάσεις φοροδιαφυγής.

Λαμβάνοντας υπόψη την κείμενη νομοθεσία και νομολογία, ως περίπτωση ανωτέρας βίας γενικά θα μπορούσε να θεωρηθεί οποιοδήποτε ανυπαίτιο για το φορολογούμενο, έκτακτο ή εξαιρετικής φύσης γεγονός, το οποίο δεν αναμενόταν και δεν ήταν δυνατό να προληφθεί ή να αποτραπεί παρά την επίδειξη από πλευράς του κάθε δυνατής επιμέλειας και σύνεσης, ανεξάρτητα εάν το γεγονός είναι αντικειμενικό (φυσικές καταστροφές κλπ.) ή όχι. Τα γεγονότα αυτά, εφόσον αποδεικνύονται με τα στοιχεία που υποβάλλει ο φορολογούμενος, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 61, εκτιμώνται από το αρμόδιο όργανο, το οποίο χορηγεί την απαλλαγή κατά την κρίση του.

Σύμφωνα με τα οριζόμενα στην αριθμ. Δ6Α 1036682 ΕΞ/2014 25.2.2014 Απόφαση ΓΓΔΕ (Β'478 και 558), όπως ισχύει, το αίτημα της απαλλαγής απευθύνεται εγγράφως στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδιος για την επιδίωξη της είσπραξης της οφειλής, περιέχει τα στοιχεία και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου και φέρει την υπογραφή του ή του νόμιμα από αυτόν εξουσιοδοτημένου προσώπου και περιγράφει όλα τα γεγονότα και περιλαμβάνει τα αποδεικτικά στοιχεία που αποδεικνύουν την ανωτέρα βία. Επί της απαλλαγής εκδίδεται εντός τριάντα (30) ημερών απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια για την επιδίωξη της είσπραξης της οφειλής «με εντολή Γενικού Γραμματέα», η οποία κοινοποιείται στο φορολογούμενο κατά το άρθρο 5. Σε περίπτωση παρέλευσης της ανωτέρω προθεσμίας τεκμαίρεται ότι το σχετικό αίτημα έχει απορριφθεί.

Επισημαίνεται, τέλος, ότι αίτημα απαλλαγής λόγω ανωτέρας βίας μπορεί να υποβληθεί και για τόκους εκπρόθεσμης καταβολής που έχουν υπολογιστεί επί προστίμου».

**Επειδή**, σύμφωνα με την υπ. αρ. 89/2015 Γνωμοδότηση «Απαλλαγή οφειλετών από προσαυξήσεις, τόκους και πρόστιμα εκπρόθεσμης καταβολής της οφειλής για λόγους ανωτέρας βίας» του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους: «Η έννοια της ανωτέρας βίας στο Ενωσιακό Δίκαιο συντίθεται από ένα αντικειμενικό στοιχείο (ασύνηθες και ανεξάρτητο από τη βούληση του ενδιαφερόμενου περιστατικό) και ένα υποκειμενικό στοιχείο (επίδειξη εκ μέρους του ενδιαφερομένου κάθε δυνατής επιμέλειας, πλην των «υπέρμετρων θυσιών») (βλ. ενδ. απόφαση ΔΕΚ στην υπόθεση C-266/84 Denkavit, Συλλογή 1986, σελ. 149, απόφαση ΔΕΚ στην υπόθεση C-209/83, Ferriere, Valsabbia, Συλλογή 1984, σ. 3089) (περί αυτών βλ. Γνωμ. ΝΣΚ 420/2013). Κατά γενική αρχή του δικαίου [πρβλ. άρθρ.255 ΑΚ, παρ. 6 άρθρου 10 του ν.2690/1999 (Κ.Διοικ.Διαδ.), παρ. 5 άρθρου 27 του π.δ. 18/1989, παρ.1 άρθρ. 152 ΚΠολΔ] συνιστά περίπτωση ανωτέρας βίας οποιοδήποτε ανυπαίτιο γεγονός εντελώς εξαιρετικής φύσης, το οποίο δεν αναμενόταν, ούτε ήταν δυνατό να προληφθεί ή να αποτραπεί, ούτε με μέτρα άκρας επιμέλειας και σύνεσης, ανεξάρτητα αν

το γεγονός είναι εσωτερικό ή όχι. Περαιτέρω, η συνδρομή λόγου ανώτερης βίας στο πρόσωπο εκείνου που την επικαλείται συνιστά, κατά την έκταση που είναι αυτό εφικτό, λόγο άρσης του συνόλου των δυσμενών συνεπειών, οι οποίες προκαλούνται από τη μη εκπλήρωση ή τη μη έγκαιρη εκπλήρωση, εκ μέρους του ανωτέρω, των υποχρεώσεων, οι οποίες επιβάλλονται σε αυτόν από συγκεκριμένες διατάξεις νόμου. Τέλος, η ανωτέρα βία αποτελεί αόριστη νομική έννοια και η υπαγωγή σ' αυτή συγκεκριμένων πραγματικών περιστατικών ελέγχεται αναιρετικά (περί των ανωτέρω βλ. ΑΠ 1506/2013, ΣτΕ 1176/2011, 367/2001, ΓνΝΣΚ 420/2013, 226/2008 κ.α.)».

**Επειδή, η διάρρηξη και κλοπή σε έναν επαγγελματικό χώρο δεν μπορεί να χαρακτηριστεί ως ένα γεγονός εντελώς εξαιρετικής φύσης, το οποίο δεν αναμενόταν, ειδικά εάν έχει προηγηθεί διάρρηξη και κλοπή στον ίδιο επαγγελματικό χώρο σχεδόν πριν ένα μήνα (πρώτη κλοπή ...../2013, δεύτερη ...../2013). Σημειώνεται, ότι η κλοπή των βιβλίων και στοιχείων της εταιρίας, σύμφωνα με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος διαπράχθηκε κατά τη δεύτερη κλοπή. Επιπρόσθετα, ο προσφεύγων δεν απόδειξε ότι η εταιρία έλαβε όλα τα μέτρα άκρας επιμέλειας και σύνεσης τα οποία θα απέτρεπαν τη δεύτερη διάρρηξη και κλοπή στον επαγγελματικό χώρο της εταιρίας όπως αγορά και εγκατάσταση συναγερμού, συνεργασία με εταιρία φύλαξης χώρων, αγορά και εγκατάσταση θωρακισμένων θυρών κ.τ.λ., καθώς το μοναδικό μέτρο που έλαβε ο προσφεύγων, κατά τους ισχυρισμούς του, είναι η επιτήρηση, από τον ίδιο μαζί με την ετέρα ομόρρυθμη εταίρο, του χώρου 22ώρες το 24ωρο. Συνεπώς, δεν είναι δυνατό να γίνει αποδεκτό το επιχείρημα του προσφεύγοντος ότι υπήρχε ανωτέρα βία για τη μη προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων μετά από έγγραφη πρόσκληση στον έλεγχο.**

**Επειδή, στο υποβληθέν στον έλεγχο αντίγραφο από το βιβλίων Αδικημάτων- Συμβάντων του Α.Τ. ...., αναφέρεται ότι ο ίδιος ο προσφεύγων κατήγγειλε – δήλωσε τις κλοπές δύο φακέλων (στη δεύτερη κλοπή της ...../2013), χωρίς καμία εξειδίκευση στη φύση και το περιεχόμενό τους. Επιπρόσθετα, μέχρι και την ολοκλήρωση του ελέγχου δεν έχει κατατεθεί από την Ο.Ε. του προσφεύγοντος στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. .... σχετική γνωστοποίηση για την απώλεια των βιβλίων και στοιχείων. Συνεπώς, δεν υπάρχουν ακράδαντες αποδείξεις ότι τα βιβλία και στοιχεία της εταιρίας του προσφεύγοντος κλάπηκαν.**

**Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1, του άρθρου 32, του Ν.4174/2013: «1.Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:**  
α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης ατής παραγράφου 1 του άρθρου 36,  
β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,

- γ) στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών από αυτόν, καθώς και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά,
- δ) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου ή την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου, στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο αποδεικτικό στοιχείο, για τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και τις λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, εφόσον οι πράξεις αυτές έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων,
- ε) κυρωμένο αντίγραφο της έκτακτης περιοδικής δήλωσης ή της ειδικής δήλωσης της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36, όπου προβλέπεται η καταβολή φόρου με τις δηλώσεις αυτές, από τις οποίες αποδεικνύεται η καταβολή του φόρου».

**Επειδή**, η εταιρία του προσφεύγοντος δεν προσκόμισε τα φορολογικά στοιχεία αγορών ορθώς ο έλεγχος δεν αναγνώρισε το δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. εισροών, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1, του άρθρου 32, του Ν.4174/2013, λαμβάνοντας υπόψη ότι δεν υπήρχε λόγος ανωτέρας βίας.

**Επειδή**, με τις διατάξεις της παρ. 1, περ. δ', και της παρ. 2, περ. γ' του άρθρου 54 του Ν.4174/2013, ορίζεται: «1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,

β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,

γ) δεν υποβάλλει ή υποβάλει εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου,

δ) δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων,.....

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α', β', γ', δ' στ' και ιγ' της παραγράφου 1,

β) εκατό (100) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ' και δ' της παραγράφου 1 που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων,

γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ' και στ' της παραγράφου 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα .....».

**Επειδή**, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 49 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 επεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας».

**Επειδή** περαιτέρω, 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 **επεικέστερης κύρωσης** κατά την έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου» διευκρινίσθηκε ότι: «Επί των εκκρεμών υποθέσεων της παραγράφου 2, η εφαρμογή της επεικέστερης 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. [...]».

**Επειδή**, με τις διατάξεις της παρ. 2, του άρθρου 58Α του Ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 3§7 ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17.10.2015), ορίζεται: «2. Σε κάθε περίπτωση όπου διαπιστώνεται, η υποβολή ανακριβών δηλώσεων ή η μη υποβολή δηλώσεων, υποβολή δηλώσεων, με συνέπεια τη μη απόδοση ή τη μειωμένη απόδοση ή την επιπλέον έκπτωση ή επιστροφή ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που θα προέκυπτε από την μη υποβληθείσα δήλωση ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα».

**Επειδή**, σύμφωνα με τα ανωτέρω, για την επιβολή πρόσθετων φόρων επί της υπ' αριθ.....**2017** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου **01/01/2012 – 31/03/2012**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. ....** επιλέγεται η ως άνω διάταξη του άρθρου 49 παρ.1 του Ν.4509/2017, ως επεικέστερη ως ακολούθως:

- Η υπ' αριθ.....**2017** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2012 – 31/03/2012, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. ....**



Διαφορά φόρου: **980,72 €**

|                                     | (Α)                                       | (Β)                                      | (Γ)                                                                     | (Δ)=(Β)+(Γ)                                                           | ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ<br>ΚΥΡΩΣΗ<br>ΜΕΤΑΞΥ (Α)<br>και (Δ) |
|-------------------------------------|-------------------------------------------|------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------|
|                                     | <b>ΑΡΘΡΟ 1<br/>Ν.2523/1997<br/>(120%)</b> | <b>ΑΡΘΡΟ<br/>58Α παρ.2<br/>ΚΦΔ (50%)</b> | <b>ΤΟΚΟΙ<br/>ΑΡΘΡΟΥ 53<br/>ΚΦΔ (52<br/>μήνες Χ 0,73%<br/>= 37,96 %)</b> | <b>ΣΥΝΟΛΟ<br/>ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ<br/>ΠΑΡ. 1<br/>ΑΡΘΡΟΥ 49<br/>Ν. 4509/2017</b> |                                                 |
| <b>ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ<br/>ΦΟΡΟΣ/ΠΡΟΣΤΙΜΟ</b> | <b>1.176,86 €</b>                         | 490,36 €                                 | 372,28 €                                                                | <b>862,64 €</b>                                                       | <b>862,64 €</b>                                 |

## Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ. ....../..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., με **ΑΦΜ** ....., και την επικύρωση της με αρ.....**2017** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου **01/01/2012 – 31/03/2012** (με την τροποποίηση της πράξης αυτής αναφορικά και μόνο με την επιβολή των πρόσθετων φόρων, κατ' εφαρμογή της επεικέστερης διάταξης του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017) και της με αρ. ....**2017** Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Ν.4174/2013), φορολογικού έτους 2017, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** .....

Η φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος, ως ομόρρυθμου εταίρου της εταιρίας ....., με **Α.Φ.Μ.** ....., με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση τη με αριθμό .....**2017** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου **01/01/2012 – 31/03/2012**, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

| <b>Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2012 – 31/03/2012</b> | <b>Βάσει ελέγχου</b> | <b>Βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ.</b> |
|-------------------------------------------------------|----------------------|------------------------------|
| Διαφορά Φόρου (Χρεωστικό ποσό)                        | 980,72               | 980,72                       |
| Πρόσθετος φόρος (120%)                                | 1.176,86             | 0,00                         |
| Πρόστιμο άρθρου 58Α του Ν.4174/2013                   | 0,00                 | 490,36                       |
| Τόκοι άρθρου 53 του Ν.4174/2013                       | 0,00                 | 372,28                       |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>                            | <b>2.157,58</b>      | <b>1.843,36</b>              |

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση τη με αριθμό .....**2017** Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Ν.4174/2013), φορολογικού έτους 2017, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** ....., καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

|                                    |               |
|------------------------------------|---------------|
| <b>Φορολογικό Έτος 2017</b>        |               |
| <b>Πρόστιμο Άρ. 54 Ν.4174/2013</b> | <b>250,00</b> |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>         | <b>250,00</b> |

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.