



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 534
ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα, 16/01/2018

Αριθμός απόφασης: 439

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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθμ. 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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 18.09.2017 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της υπ' αριθμ. /2017 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, διαχ/κής χρήσης 01/01 – 31/12/2010, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθμ. /2017 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, διαχ/κής χρήσης 01/01 – 31/12/2010, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 18.09.2017 και με 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./03.07.2017 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, διαχ/κής χρήσης 01/01 – 31/12/2010, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος Φ.Π.Α. συνολικού ποσού 6.393,47 €, εκ των οποίων ποσό 2.906,12 € αφορά Φ.Π.Α. που του επεστράφη αδικαιολόγητα και ποσό 3.487,35 € αφορά πρόσθετο φόρο λόγω ανακρίβειας.

Σύμφωνα με την από 03.07.2017 Έκθεση Ελέγχου Επιστροφής Φ.Π.Α. σε Αγρότη Ειδικού Καθεστώτος της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ διαπιστώθηκε ότι για τα δεκαπέντε (15) τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων από την αγοράστρια εταιρεία «.....» («.....») (ΑΦΜ) (Δ.Ο.Υ. ΜΟΣΧΑΤΟΥ) συνολικής αξίας 26.419,35 €, τα οποία συμπεριλαμβάνονταν στην αναλυτική κατάσταση δικαιολογητικών της αίτησης επιστροφής Φ.Π.Α. του προσφεύγοντα για τη χρήση 2010, δεν προσκομίσθηκαν τα στοιχεία διακίνησης των προϊόντων και δεν προκύπτει η εξόφληση των ως άνω τιμολογίων, συνεπώς δεν αναγνωρίσθηκε η συνολική αξία αυτών των τιμολογίων.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- *Αυθαίρετη κρίση ελεγκτικού οργάνου, παράβαση του νόμου, άλλως εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή διάταξης νόμου – Έλλειψη αιτιολογίας και νόμω αβάσιμη κρίση του ελέγχου, καθώς α) ήταν υποχρέωση της αγοράστριας εταιρείας και όχι του προσφεύγοντα η συνένωση των τιμολογίων με τα δελτία διακίνησης, ενώ όταν εκείνη διαπίστωσε αυτή την παρατυπία ενημέρωσε τη Δ.Ο.Υ. της, β) η αγοράστρια εταιρεία ήταν υπόχρεη για την εξόφληση των τιμολογίων μέσω τράπεζας και γ) η έκθεση ελέγχου είναι αναιτιολόγητη καθόσον δεν προκύπτει πώς η μη προσκόμιση των δελτίων διακίνησης συνεπάγεται τη μη αναγνώριση των υπό κρίση συναλλαγών.*
- *Έλλειψη εξουσίας του ελεγκτικού οργάνου προς έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων λόγω παρόδου της αποκλειστικής, εκ του νόμου, προθεσμίας – Κατά χρόνο αναρμοδιότητα του ελεγκτικού οργάνου, καθώς η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε στις 23.06.2017, ήτοι μετά το πέρας του ενός (1) μηνός από το υπ' αριθμ./2017 Υπόμνημα του προσφεύγοντα.*
- *Παραβίαση των αρχών προηγούμενης ακρόασης του διοικουμένου, της χρηστής διοίκησης και αρχής δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του φορολογουμένου, καθώς στο από 29.03.2017 Σημείωμα Διαπιστώσεων δεν δόθηκε στον προσφεύγοντα το δικαίωμα να απαντήσει επί της απόρριψης από τον έλεγχο των συναλλαγών του με την αγοράστρια εταιρεία «.....».*
- *Παρανομία των κοινοποιηθεισών πράξεων λόγω παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρου για το οικονομικό έτος 2011, καθώς ο προσφεύγων υπέβαλε την αίτηση επιστροφής Φ.Π.Α. για τη χρήση 01/01 – 31/12/2010 εμπρόθεσμα στις 04.07.2011, συνεπώς το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου παραγράφηκε στις 31.12.2016, ενώ δεν συντρέχει περίπτωση δεκαετούς παραγραφής και βάσει της ΣτΕ 1738/2017 οι παρατάσεις των προθεσμιών παραγραφής κρίθηκαν αντισυνταγματικές.*

Επειδή με τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 72§11 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) προβλέπεται ότι: «11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες 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. Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοση τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1, 2 και 3 του **άρθρου 57 του ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.)** ορίζεται ότι:

«1. 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.

3. Σε περίπτωση υποβολής εκπροθέσμως της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της κατά τα παραπάνω έκτακτης δήλωσης, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση των πράξεων των άρθρων 49 και 50 παρατείνεται ή αναβιώνει αναλόγως, ώστε ο υπολειπόμενος χρόνος για την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρου να μην είναι μικρότερος των τριών (3) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου υποβλήθηκε η δήλωση.»

Επειδή με τις διατάξεις της παρ.3 του **άρθρο 49 του ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.)** προβλέπονται τα εξής: «3. Πράξη Προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, αν από **συμπληρωματικά στοιχεία** που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου ΔΟΥ, μετά την έκδοση της πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος απ' αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή ανά δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή. Τα ανωτέρω ισχύουν και όταν συντρέχουν οι προϋποθέσεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος».

Επειδή, με την πρόσφατη υπ' αριθμ. **1738/2017 απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ**, μεταξύ άλλων, οι διατάξεις της παρ.2 του άρθρ. 97 του ν. 4446/2016 (Α' 240/22.12.2016): «2. Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξεων διοικητικού,

εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, **που λήγουν την 31.12.2016 παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους** για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί, κατά τη δημοσίευση του παρόντος, ή θα εκδοθούν μέχρι την 31.12.2016 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης» κρίθηκαν **αντισυνταγματικές**, καθώς **αντίκεινται στις εξειδικεύουσες την (απορρέουσα από την αρχή του κράτους δικαίου) αρχή της ασφάλειας δικαίου διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος**, διότι παρατείνουν την προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσιεύσεως των σχετικών νόμων ετών, ενώ με τις **ΠΟΛ 1154/2017** και **1208/2017** δόθηκαν σχετικές οδηγίες για τη διαχείριση των εκκρεμών υποθέσεων της Φορολογικής Διοίκησης ενόψει των διαλαμβανόμενων στην ως άνω απόφαση του ΣτΕ.

Επειδή, εν προκειμένω, σύμφωνα με την από 03.07.2017 Έκθεση Ελέγχου Επιστροφής Φ.Π.Α. σε Αγρότη Ειδικού Καθεστώτος της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ προκύπτουν τα εξής: Στις 13.12.2016 εκδόθηκε η υπ' αριθμ./..../..... εντολή ελέγχου για τον επανέλεγχο των στοιχείων της υπ' αριθμ./2011 αίτησης επιστροφής Φ.Π.Α. του προσφεύγοντα ως αγρότη ειδικού καθεστώτος κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 41 του κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2589/2000) που υποβλήθηκε **εμπρόθεσμα** μέσω του σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1051/18.03.2011. Με την υπ' αριθμ./2017 Πρόσκληση ζητήθηκε από τον προσφεύγοντα να προσκομίσει συμπληρωματικά στοιχεία, όπου προσκόμισε ορισμένα αυτών στις 16.02.2017, ενώ στις 19.04.2017 του επιδόθηκε το υπ' αριθμ./2017 Σημείωμα Διαπιστώσεων επί του οποίου ο προσφεύγων υπέβαλε το υπ' αριθμ./2017 Υπόμνημά του. Ωστόσο, βάσει της ως άνω έκθεσης ελέγχου διαπιστώθηκε ότι για τα δεκαπέντε (15) τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων από την αγοράστρια εταιρεία «.....» («.....») (ΑΦΜ) (Δ.Ο.Υ. ΜΟΣΧΑΤΟΥ) συνολικής αξίας 26.419,35 €, τα οποία συμπεριλαμβάνονταν στην αναλυτική κατάσταση δικαιολογητικών της αίτησης επιστροφής Φ.Π.Α. του προσφεύγοντα για τη χρήση 2010, δεν προσκομίσθηκαν τα στοιχεία διακίνησης των προϊόντων και δεν εξακριβώθηκε η εξόφληση των ως άνω τιμολογίων, συνεπώς δεν αναγνωρίσθηκε η συνολική αξία αυτών των τιμολογίων.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, ο προσφεύγων υπέβαλε εμπρόθεσμα την από 04.07.2011 αίτηση επιστροφής Φ.Π.Α. για τα αγροτικά προϊόντα που πούλησε την περίοδο 01/01 – 31/12/2010 με τα δικαιολογητικά αυτής και δεδομένου ότι, εν προκειμένω, δεν τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις περί συμπληρωματικών στοιχείων, ισχύει η πενταετής προθεσμία της παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να καταλογίσει Φ.Π.Α. για τη χρήση 2010, η οποία συμπληρώθηκε στις 31.12.2016, συνεπώς η προσβαλλόμενη πράξη/2017 πρέπει να ακυρωθεί λόγω παραγραφής.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, παρέλκει η εξέταση των λοιπών ισχυρισμών της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 18.09.2017 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του (ΑΦΜ) και την ακύρωση της υπ' αριθμ. /2017 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, διαχ/κής χρήσης 01/01 – 31/12/2010.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθμ. /2017 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσης 2010: Μηδέν

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.