



ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 11 της Δ.ΟΡΓ.Α1036960 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. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (φεκ β'1440/27-04-2017) Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή) καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής

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 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 26/05/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου/26-05-2017 ενδικοφανή προσφυγή, του

....., με Α.Φ.Μ, κατοίκου Φιλοθέης, οδόςτκ 15237 , κατά **α)** της από 30.12.2016 και με αριθ.πράξης οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01.01.2008 - 31.12.2008 **και β)** της από 30.12.2016 και με αριθ.πράξης οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01.01.2009 - 31.12.2009 , της Προϊσταμένης του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 26/05/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου/26-05-2017 ενδικοφανούς προσφυγής,, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθμόν/30-12-2016 **οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01.01.2008 - 31.12.2008**, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος χρεωστικό υπόλοιπο ΦΠΑ ποσού 1.600,87 ευρώ, πλέον πρόσθετο φόρο λόγω ανακρίβειας ποσού 1.921,05 ευρώ , ήτοι συνολικού ποσού 3.521,92 ευρώ .

2) Με την υπ' αριθμόν/30-12-2016 **οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01.01.2009 - 31.12.2009**, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος χρεωστικό υπόλοιπο ΦΠΑ ποσού 3.332,29 ευρώ, πλέον πρόσθετο φόρο λόγω ανακρίβειας ποσού 3.998,75 ευρώ , ήτοι συνολικού ποσού 7.331,04 ευρώ .

Οι ως άνω προσαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν από την Προϊσταμένη του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, βάσει της από 30/12/2016 έκθεσης μερικού ελέγχου φόρου προστιθέμενης αξίας για τις διαχειριστικές περιόδους 01.01.2008 – 31.12.2008 και 01.01.2009 – 31.12.2009, μετά την υπ' αρ./09.03.2015 εντολή μερικού ελέγχου για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 50 Ν. 2859/2000 και των άρθρων 23-25 και 66 του Ν. 4174/2013 «Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, και τις κάτωθι διαπιστώσεις ανά διαχειριστική περίοδο:

Διαχειριστική περίοδος 01/01/2008 – 31/12/2008

α) Δεν συμπεριέλαβε στις φορολογητέες εκροές, στην υποβληθείσα εκκαθαριστική δήλωση, το ποσό των 1.932,77 πλέον φόρος εκροών **367,23** από την πώληση του με αριθ. κυκλ. ΙΖΜ

β) Δεν προέβη σε πενταετή διακανονισμό ΦΠΑ αγοράς παγίου λόγω μεταβολής στο δικαίωμα έκπτωσης κατά τη διάρκεια της πενταετίας και συγκεκριμένα αγόρασε στις 7/6/2006 το με αριθ. κυκλ. ΙΖΜαντί του ποσού καθ. αξίας 12.562,66 πλέον ΦΠΑ 2.386,90, το οποίο στη συνέχεια το μεταβίβασε στις 1-3-2008 με το υπ' αριθ. 2 ΔΑ-Τ. αντί του ποσού καθ. αξίας 1.932,77 πλέον ΦΠΑ 367,23, με αποτέλεσμα να μην καταβληθεί ΦΠΑ ποσού 1.064,91 € με την εκκαθαριστική δήλωση ως κάτωθι:

ΦΠΑ αγοράς	Έτη χρησιμοποίησης παγίου	Φόρος που αναλογεί κατά την χρησιμοποίηση του παγίου	Φόρος που υπολείπεται στη 5ετία	ΦΠΑ πώλησης παγίου	ΦΠΑ για καταβολή
2.386,90	2	$2.386,90 \times 2/5 = 954,76$	$2.386,90 \times 3/5 = 1.432,14$	367,23	$1.432,14 - 367,23 = 1.064,91$

Διαχειριστική περίοδος 01/01/2009 – 31/12/2009

α) Υπέβαλε ανακριβή περιοδική δήλωση φορολογικής περιόδου 01/06/2009 – 30/06/2009 καθόσον δεν συμπεριέλαβε στις φορολογητέες εκροές το ποσό των 4.201,68 πλέον φόρος εκροών **798,32** από την πώληση του ανωτέρω παγίου (ΙΖΑ)

β) Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στα παραστατικά δαπανών δεν βρέθηκε το παραστατικό ΔΑ-Τ. 221/29-06-2009 καθ. αξία 10.251,55 πλέον ΦΠΑ 1.947,79 έκδοσης της επιχείρησηςκαι ο έλεγχος δεν αναγνωρίζει το ποσό των **1.947,79** € από τις φορολογητέες εισροές.

γ) Δεν προέβη σε πενταετή διακανονισμό ΦΠΑ αγοράς παγίου λόγω μεταβολής στο δικαίωμα έκπτωσης κατά τη διάρκεια της πενταετίας και συγκεκριμένα αγόρασε στις 13/10/2005 το με αριθ. κυκλ. ΙΖΑ

.....αντί του ποσού καθ. αξίας 36.434,21 πλέον φπα 6.922,50, το οποίο στη συνέχεια το μεταβίβασε στις 30/06/2009 με το υπ' αριθ. 03 ΔΑ-Τ. αντί του ποσού καθ. αξίας 4.201,68 πλέον ΦΠΑ 798,32, με αποτέλεσμα να μην καταβληθεί **ΦΠΑ ποσού 586,18 €** με την εκκαθαριστική δήλωση ως κάτωθι:

ΦΠΑ αγοράς	Έτη χρησιμοποίησης παγίου	Φόρος που αναλογεί κατά την χρησιμοποίηση του παγίου	Φόρος που υπολείπεται στη 5ετία	ΦΠΑ πώλησης παγίου	ΦΠΑ για καταβολή
6.922,50	4	$6.922,50 \times 4/5 = 5.538,00$	$6.922,50 \times 1/5 = 1.384,50$	798,32	$1.384,50 - 798,32 = \mathbf{586,18}$

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

Οι προσβαλλόμενες, υπ' αριθ./30.12.2016 και/30.12.2016 πράξεις οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. τυγχάνουν ακυρωτέες ως νομικώς πλημμελείς, λόγω παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίησή τους.

Επειδή σύμφωνα με τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 57 (υπό τον τίτλο «Παραγραφή») του Ν. 2859/2000 (Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας), όπως ίσχυε κατά τις επίμαχες διαχειριστικές περιόδους 01.01.2008 – 31.12.2008 και 01.01.2009 – 31.12.2009: «1. Η Κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 49 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της εκκαθαριστικής δήλωσης ή η προθεσμία για την υποβολή των απαιτούμενων δικαιολογητικών για την εκκαθάριση και την απόδοση του επιστρεπτέου φόρου που προβλέπουν οι διατάξεις 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 περιοδική ή εκκαθαριστική δήλωση,
- 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 και σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου,
- γ) **αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49.».**

Επειδή σύμφωνα με τις παρ **3 του άρθρου 49 του Ν. 2859/2000** (Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας) ορίζεται ότι : "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 Δ.Ο.Υ., **μετά την έκδοση της πράξης**, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος απ' αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή αν η 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.

Από τις ως άνω διατάξεις, συνδυαστικά, προκύπτει ότι προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση καταλογιστικής πράξης φόρου προστιθέμενης αξίας παρατείνεται μετά την πενταετία **μόνο σε περίπτωση εκδόσεως αρχικής οριστικής πράξης ."**

Στην προκειμένη περίπτωση ύστερα από την έκδοση της υπ' αριθ./13.06.2016 εντολής μερικού ελέγχου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., έγινε **αρχικός έλεγχος ΦΠΑ** από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 38 Ν.1642/86 & 48 Ν.2859/2000 καθώς και του άρθρου 5 της αριθ. πρωτ.1021681/1120/ΔΕ-Α΄ ΠΟΛ.1037/1-3-2005 ΑΥΟ&Ο (ΦΕΚ Ν° 302 Β΄/8-3-2005), στα βιβλία και στοιχεία της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος για τις διαχειριστικές περιόδους 01.01.2008 – 31.12.2008 και 01.01.2009 – 31.12.2009, οι δε προσβαλλόμενες πράξεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. εκδόθηκαν την 30.12.2016 και κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα την 28.04.2017.

Από την σχετική έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας για τις διαχειριστικές περιόδους 01.01.2008 – 31.12.2008 και 01.01.2009 – 31.12.2009 δεν προκύπτει ότι έχει διενεργηθεί άλλος έλεγχος για την ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος ούτε ότι δεν έχει περαιώσει τις υπό κρίση χρήσεις κατά οιονδήποτε τρόπο. Ως εκ τούτου δεν έχει εκδοθεί προγενέστερα μέσα στην πενταετία αρχικό φύλλο ελέγχου φόρου προστιθέμενης αξίας για τις ως άνω διαχειριστικές περιόδους.

Επειδή δεν συντρέχει η εφαρμογή των οριζόμενων στις διατάξεις της παρ. 3 του άρθ. 36 του Ν. 4174/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ. 11 του άρθ. 72 του ίδιου νόμου, διότι δεν προκύπτει φοροδιαφυγή κατά την έννοια και τα όρια του άρθρου 66 του ίδιου νόμου περί εγκλημάτων φοροδιαφυγής (σχετ. η ΠΟΛ 1142/2016 και η ΠΟΛ.1088/2017)

Επειδή βάσει των ως άνω δεδομένων, λαμβάνοντας υπόψη τις αναφερόμενες διατάξεις έχει παρέλθει η προθεσμία της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίησή σε βάρος του προσφεύγοντος καταλογιστικής πράξης φόρου προστιθέμενης αξίας, προκειμένου για τη διαχειριστική περίοδο 01.01.2008 – 31.12.2008 την 31.12.2014 και προκειμένου για τη διαχειριστική περίοδο 01.01.2009 – 31.12.2009 την 31.12.2015.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της από 26/05/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου/26-05-2017 ενδικοφανούς προσφυγής, του, με Α.Φ.Μ, και την ακύρωση **α)** της από 30.12.2016 και με αριθ.πράξης οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01.01.2008 - 31.12.2008 και **β)** της από 30.12.2016 και με αριθ.πράξης οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01.01.2009 - 31.12.2009, της Προϊσταμένης του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.)

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

Διαχειριστική περίοδο 01.01.2008 - 31.12.2008

	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Ποσό φόρου	1.600,87 €	0 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας(120%)	1.921,05€	0 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	3.521,92 €	0 €

Διαχειριστική περίοδο 01.01.2009 - 31.12.2009

	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Ποσό φόρου	3.332,29€	0 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας(120%)	3.998,75€	0 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	7.331,04€	0 €

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 Δ/ΝΣΗΣ 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.