



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 18/05/2017

Αριθμός απόφασης: 2980

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 534

ΦΑΞ : 213 1604 567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 1069/04-03-2014 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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **27/01/2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της **ανώνυμης εταιρείας «.....»**, **ΑΦΜ**, με έδρα κατά:

α) των υπ' αριθ. /2016, /2016, /2016 Πράξεων Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης Στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2010, 01/01-31/12/2011 και 01/01-31/12/2012, αντίστοιχα,

β) των υπ' αριθ. /2016 και /2016 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2010 και 01/01-31/12/2011, αντίστοιχα,

γ) των υπ' αριθ. /2016 , /2016 και /2016 , Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2010, 01/01-31/12/2011 και 01/01-31/12/2012, αντίστοιχα,

δ) των υπ' αριθ./2016 και/2016 Πράξεων Επιβολής Προστίμου εισοδήματος (άρθρο 4 ν. 2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2010 και 01/01-31/12/2012, αντίστοιχα και

ε) των υπ' αριθ./2016 ,/2016 και/2016 Πράξεων Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 ν. 2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2010, 01/01-31/12/2011 και 01/01-31/12/2012, αντίστοιχα

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. α) Τις υπ' αριθ./2016 ,/2016 ,/2016 Πράξεις Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης Στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2010, 01/01-31/12/2011 και 01/01-31/12/2012, αντίστοιχα,

β) τις υπ' αριθ./2016 και/2016 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2010 και 01/01-31/12/2011, αντίστοιχα,

γ) τις υπ' αριθ./2016 ,/2016 και/2016 , Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2010, 01/01-31/12/2011 και 01/01-31/12/2012, αντίστοιχα,

δ) τις υπ' αριθ./2016 και/2016 Πράξεις Επιβολής Προστίμου εισοδήματος (άρθρο 4 ν. 2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2010 και 01/01-31/12/2012, αντίστοιχα και

ε) τις υπ' αριθ./2016 ,/2016 και/2016 Πράξεις Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 ν. 2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2010, 01/01-31/12/2011 και 01/01-31/12/2012, αντίστοιχα

των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και τις από 14/12/2016 οικείες εκθέσεις ελέγχου του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **27/01/2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της **ανώνυμης εταιρείας «.....»**, **ΑΦΜ**, 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' αριθμ./**2016** Πράξη Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ποσού 98.325,85€,

σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015, λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1, 11 και 12 του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ) και 19§§1,4 του ν.2523/997.

Η ως άνω παράβαση αφορά σε λήψη ενενήντα επτά (97) εικονικών φορολογικών στοιχείων, στη χρήση 2010, συνολικής καθαρής αξίας 245.814,62 ευρώ, πλέον ΦΠΑ 16% 39.330,34 ευρώ εκδόσεως της επιχείρησης «.....», ΑΦΜ:, ΧΟΝΔΡΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΟ ΑΛΛΩΝ ΟΙΚΟΔΟΜΙΚΩΝ ΥΛΙΚΩΝ, με έδρα
.....

2) Με την υπ' αριθμ./2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ποσού 123.017,72€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015, λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1, 11 και 12 του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ) και 19§§1,4 του ν.2523/997

Η ως άνω παράβαση αφορά σε λήψη εκατόν είκοσι δύο (122) εικονικών φορολογικών στοιχείων, στη χρήση 2011, συνολικής καθαρής αξίας 307.544,30 ευρώ, πλέον ΦΠΑ 16% 49.207,09 ευρώ, εκδόσεως της ίδιας ως άνω επιχείρησης.

3) Με την υπ' αριθμ./2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ποσού 110.504,11€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015, λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1, 11 και 12 του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ) και 19§§1,4 του ν.2523/997

Η ως άνω παράβαση αφορά σε λήψη εκατόν εννιά (109) εικονικών φορολογικών στοιχείων, στη χρήση 2012, συνολικής καθαρής αξίας 276.260,28 ευρώ, πλέον ΦΠΑ 16% 44.201,64 ευρώ, εκδόσεως της ίδιας ως άνω επιχείρησης.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμου εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ κατόπιν του πορίσματος της από 14/12/2016 έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ., του ελεγκτή της ίδιας Δ.Ο.Υ., η οποία συντάχθηκε κατόπιν της με αριθ./2016 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ.

4) Με την υπ' αριθμ./2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2011 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2010), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, αναγνωρίστηκε ζημιά ύψους 139.186,84.

5) Με την υπ' αριθμ./2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2011), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας ποσού

41.711,52€, πλέον πρόσθετος φόρος, λόγω ανακρίβειας της δήλωσης, ποσού 45.882,67 €, ήτοι συνολικό ποσό 87.594,19€.

Οι ως άνω διαφορές φόρου εισοδήματος προέκυψαν από το πόρισμα της από 14/12/2016 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του ν.2238/1994 του ως άνω ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, σύμφωνα με το οποίο ο έλεγχος **προσδιόρισε** τα αποτελέσματα των ελεγχόμενων διαχειριστικών περιόδων όπως αυτά προκύπτουν από τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος με την **προσθήκη σ' αυτά λογιστικών διαφορών**.

Συγκεκριμένα, ο έλεγχος μείωσε το ποσό των αγορών α' και β' υλών ανά διαχειριστική περίοδο, με την αξία των ως άνω εικονικών φορολογικών στοιχείων, ήτοι τη χρήση 2010 οι αγορές α' και β' υλών μειώθηκαν κατά 245.814,62€, τη χρήση 2011 κατά 307.544,30€ και τη χρήση 2012 κατά 276.260,28€ και προσδιόρισε επιπλέον αποκρυβείσα ύλη αξίας 676,00€ για τη χρήση 2011.

6) Με την υπ' αριθμ./2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας ΦΠΑ ποσού 7.314,13€, πλέον πρόσθετος φόρος, λόγω ανακρίβειας ποσού 8.776,96€, ήτοι συνολικό ποσό 16.091,09€.

7) Με την υπ' αριθμ./2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας ΦΠΑ ποσού 65.449,78€, πλέον πρόσθετος φόρος, λόγω ανακρίβειας ποσού 78.539,74€, ήτοι συνολικό ποσό 143.989,52€.

8) Με την υπ' αριθμ./2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας ΦΠΑ ποσού 48.545,50€, πλέον πρόσθετος φόρος, λόγω ανακρίβειας ποσού 58.254,60€, ήτοι συνολικό ποσό 106.800,10€.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ κατόπιν του πορίσματος της από 14/12/2016 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α., του ως άνω ελεγκτή της ίδιας Δ.Ο.Υ., η οποία συντάχθηκε κατόπιν της με αριθμ./2016 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ.

Από το ως άνω πόρισμα προκύπτει η μη αναγνώριση των δηλωθέντων με τις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ **φορολογητέων εισροών** και του αναλογούντος φόρου αυτών κατά το μέρος της αξίας των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους αξίας 245.814,62€ και του αναλογούντος αυτών ΦΠΑ 39.330,34€ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010, αξίας 307.544,30€ και του αναλογούντος αυτών ΦΠΑ 49.207,09€ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2011, και αξίας 276.260,28€ και του αναλογούντος αυτών ΦΠΑ 44.201,64€ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2012.

9) Με την υπ' αριθμ./2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ποσού 100,00€, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 4 του ν. 2523/97 και 62 του ν. 4174/2013, καθώς η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε δήλωση φορολογίας εισοδήματος για την ως άνω χρήση με ανακριβές περιεχόμενο κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 62§5 του ν.2238/94 και με βάση το φύλλο ελέγχου που εκδόθηκε, δεν προκύπτει διαφορά φόρου για καταβολή.

10) Με την υπ' αριθμ./2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ποσού 100,00€, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 4 του ν. 2523/97 και 62 του ν. 4174/2013, καθώς η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε δήλωση φορολογίας εισοδήματος για την ως άνω χρήση με ανακριβές περιεχόμενο κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 62§5 του ν.2238/94 και με βάση το φύλλο ελέγχου που εκδόθηκε, δεν προκύπτει διαφορά φόρου για καταβολή.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμου Εισοδήματος., εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ κατόπιν του πορίσματος της από 14/12/2016 έκθεσης ελέγχου προστίμων εισοδήματος, του ως άνω ελεγκτή της ίδιας Δ.Ο.Υ., η οποία συντάχθηκε κατόπιν της με αριθ./2016 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ.

11) Με την υπ' αριθ./2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 ν.2523/1997), διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο Φ.Π.Α ποσού 117.991,02€.

12) Με την υπ' αριθ./2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 ν.2523/1997), διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο Φ.Π.Α ποσού 147.621,27€.

13) Με την υπ' αριθ./2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 ν.2523/1997), διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο Φ.Π.Α ποσού 132.604,92€.

Τα ως άνω πρόστιμα επιβλήθηκαν διότι από τον διενεργηθέντα έλεγχο ως προς το Φ.Π.Α. διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών, ως λήπτης των ως άνω εικονικών στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων συνολικής αξίας 245.814,62€ € στη χρήση 2010, συνολικής αξίας 307.544,30€ στη χρήση 2011 και συνολικής αξίας 276.260,28 ευρώ στη χρήση 2012, ίση με τον αναλογούντα ΦΠΑ αυτών ποσού 39.330,34 ευρώ, 49.207,09 ευρώ και 44.201,64 ευρώ αντίστοιχα, παράβαση η οποία επισύρει τις συνέπειες του άρθρου 6 του ν. 2523/97, ήτοι την επιβολή προστίμου ισόποσου με το τριπλάσιο του φόρου που εξέπεσε ($33.330,34€ \times 3 = 117.991,02€$, $49.207,09€ \times 3 = 147.621,27€$ και $44.201,64€ \times 3 = 132.604,92€$).

Αιτία της ως άνω εντολής, αποτέλεσε το με αριθμ. πρωτ./2016 έγγραφο που απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, το Σ.Δ.Ο.Ε. της Περιφερειακής Διεύθυνσης ΑΤΤΙΚΗΣ ΑΙΓΑΙΟΥ (αρ. πρωτ. εισερχομένου εγγράφου Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ/2016) σύμφωνα με το οποίο συνεργείο ελέγχου του ΣΔΟΕ μετέβη την 03/08/2012 στην έδρα της προσφεύγουσας εταιρείας όπου και προέβη σε κατάσχεση στοιχείων σύμφωνα με την αριθ./2012 έκθεση κατάσχεσης. Τα κατασχεθέντα ληφθέντα στοιχεία είναι εκδόσεως της επιχείρησης «.....», ΑΦΜ:, ΧΟΝΔΡΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΟ ΑΛΛΩΝ ΟΙΚΟΔΟΜΙΚΩΝ ΥΛΙΚΩΝ, με έδρα
.....

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Νομική πλημμέλεια των προσβαλλόμενων πράξεων, καθόσον δεν στοιχειοθετείται η παράβαση της λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων σε βάρος της.
2. Η φέρουσα το βάρος απόδειξης Φορολογική Αρχή δεν απέδειξε ότι οι συγκεκριμένες συναλλαγές δεν διενεργήθηκαν, συναλλαγές οι οποίες είναι πραγματικές, αφορούν το αντικείμενο δραστηριότητας της επιχείρησης και δεν ασκεί καμία επιρροή εν προκειμένω η μη ορθή εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων της αντισυμβαλλόμενης εκδότριας επιχείρησης γεγονός για το οποίο η προσφεύγουσα δεν μπορούσε να έχει γνώση, ούτε άλλωστε υποχρεούνταν προς τούτο.
3. Με το Ν.4337/2015 καταργήθηκαν μεταξύ άλλων τα αυτοτελή πρόστιμα για έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων. Η ανωτέρω παράβαση εντάσσεται πλέον στην λογική της κύρωσης λόγω ανακρίβειας της αντίστοιχης φορολογικής δήλωσης και της προσαύξησης του φόρου την πληρωμή του οποίου απέφυγε ο υπόχρεος με βάση το εικονικό τιμολόγιο (άρθρο 58 επ. Ν.4174/2013). Θα πρέπει λοιπόν, στη συγκεκριμένη περίπτωση, με βάση την αρχή του τεκμηρίου της αναδρομικής εφαρμογής του νέου ηπιότερου φορολογικού νόμου στις εκκρεμείς υποθέσεις (ΣτΕ 4160/2009 επταμελούς κ.α.) να μην της επιβληθούν πρόστιμα κατ' εφαρμογήν των διατάξεων του άρθρου 3 του Ν.4337/2015, και οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου ΚΒΣ να ακυρωθούν.
4. Μη σύννομη η έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων βάσει του νόμου 4446/2016, καθώς στην υπό κρίση περίπτωση, είχαν ήδη κοινοποιηθεί πριν την κατάθεση του σχεδίου νόμου στην Βουλή (12.12.2016) προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και προστίμων, και ως εκ τούτου είναι μη σύννομη η έκδοση (14.12.2016) και κοινοποίηση στην προσφεύγουσα των προσβαλλόμενων οριστικών πράξεων πριν την πάροδο της ανωτέρω προθεσμίας των 30 ημερών και δέον όπως αυτές ακυρωθούν.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 57§1 του ν. 4446/2016 (ΦΕΚ Α 240 22.12.2016) ορίζεται ότι:

«1. Φορολογούμενοι, οι οποίοι δεν έχουν υποβάλει δήλωση ή έχουν υποβάλει ελλιπή ή ανακριβή δήλωση, μπορούν από τη δημοσίευση του παρόντος μέχρι και τις 31.5.2017 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 τις διατάξεις του άρθρου 58§5 του ν.4446/2016 (ΦΕΚ Α 240 22.12.2016) ορίζεται ότι:

«5. Στην περίπτωση που κατά την κατάθεση του παρόντος στη Βουλή έχει ήδη κοινοποιηθεί προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου ή προστίμων, ο φορολογούμενος δύναται να υποβάλει τις δηλώσεις της παραγράφου 1 του άρθρου 57 εντός τριάντα (30) ημερών από τη δημοσίευση του παρόντος. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να κοινοποιήσει πράξεις οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμων μόνο μετά την πάροδο της ανωτέρω προθεσμίας. Οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμων που κατά την κατάθεση του παρόντος στη Βουλή δεν έχουν κοινοποιηθεί, κοινοποιούνται μόνο μετά την πάροδο της ανωτέρω προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών, αφού τροποποιηθούν, με πράξη του οργάνου που τις εξέδωσε, λαμβάνοντας υπόψη το περιεχόμενο τυχόν υποβληθείσας δήλωσης κατά τον παρόντα νόμο. Το ποσοστό πρόσθετου φόρου ορίζεται σε είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του κυρίου φόρου.»

Επειδή, η προθεσμία της παρ. 5 παρατάθηκε μέχρι τις 7.2.2017 με το άρθρο 58 του ν.4449/2017 (ΦΕΚ Α' 7/24.1.2017).

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 8§1 περιπτ. ε' της ΠΟΛ.1006/2017 με Θέμα: «Καθορισμός του τρόπου, της διαδικασίας υποβολής δηλώσεων και ρύθμιση λοιπών θεμάτων εφαρμογής των διατάξεων του Κεφαλαίου Α' του Μέρους Πέμπτου «Οικειοθελής Αποκάλυψη Φορολογητέας Ύλης Παρελθόντων Ετών» (άρθρα 57-61) του ν. 4446/2016 (Α' 240)» ορίζεται ότι:

«Περιπτώσεις υπαγωγής

1. Οι φορολογούμενοι δύναται να υποβάλουν τις δηλώσεις της παραγράφου 1 του άρθρου 57 εντός τριάντα (30) ημερών από τη δημοσίευση του ν. 4446/2016, ήτοι έως την 23.1.2017, εφόσον έχει ήδη κοινοποιηθεί σε αυτούς προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου ή προστίμων, κατά την ημερομηνία κατάθεσης του ν. 4446/2016 στη Βουλή (12.12.2016) και δεν έχει κοινοποιηθεί οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή προστίμων ή οποιαδήποτε αντίστοιχη καταλογιστική πράξη, με βάση τις προϋσχύσασες του ν. 4174/2013 διατάξεις. Οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμων που αφορούν προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς φόρου ή προστίμων, οι οποίοι είχαν ήδη κοινοποιηθεί κατά την ημερομηνία κατάθεσης του ν. 4446/2016 στη Βουλή, κοινοποιούνται μόνο μετά την πάροδο της ανωτέρω

προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών. Σε περίπτωση που πριν την κοινοποίηση των ανωτέρω οριστικών πράξεων υποβάλλονται δηλώσεις σύμφωνα με το ν. 4446/2016, ισχύουν τα ακόλουθα:

α. ... β. γ. ... δ. ...

ε. Εκδοθείσες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμων, οι οποίες κοινοποιήθηκαν μετά την ημερομηνία κατάθεσης του ν. 4446/2016 (12-12-2016) και μέχρι τη λήξη της προθεσμίας του τρίτου εδαφίου της παρ. 5 του άρθρου 58 του ως άνω νόμου (23-1-2017), μετά την υποβολή δηλώσεων της παρούσας παραγράφου τροποποιούνται με αιτιολογημένη πράξη του οργάνου που τις εξέδωσε, εφαρμοζομένων των ανωτέρω, κατά περίπτωση. Πράξεις που κοινοποιήθηκαν μετά την 12-12-2016 κοινοποιούνται εκ νέου μετά την πάροδο της ανωτέρω τριακονθήμερης προθεσμίας, σύμφωνα με το τρίτο εδάφιο της παρ. 5 του άρθρου 58 του νόμου, είτε ως έχουν, είτε αφού τροποποιηθούν, κατά τα αναφερόμενα στο προηγούμενο εδάφιο. Οι σχετικές διαδικαστικές προθεσμίες εκκινούν μετά την ως άνω εκ νέου κοινοποίησή τους.»

Επειδή, εν προκειμένω, συνεπεία της με αριθμ./2016 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, διενεργήθηκε έλεγχος στην προσφεύγουσα εταιρεία και συντάχθηκε το με αριθ. πρωτ./2016 Σημείωμα Διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου (άρθρο 28 του ν. 4174/2013) το οποίο απεστάλη στην προσφεύγουσα την 24/11/2016 με συστημένη επιστολή (RE.....GR) μαζί με τις προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρων, προκειμένου να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις της εντός είκοσι (20) ημερών.

Επειδή, επί των διαπιστώσεων του ελέγχου η προσφεύγουσα εταιρεία δεν εξέφρασε τις απόψεις της, την 14/12/2016 ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ προέβη στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων οι οποίες απεστάλησαν την ίδια μέρα με συστημένη επιστολή (RE.....GR) στην προσφεύγουσα, κατά τις ισχύουσες διατάξεις του άρθρου 5 του ν.4174/2013 και συνεπώς, σύμφωνα με τις ίδιες διατάξεις, η κοινοποίησή τους θεωρείται ότι συντελείται την 30/12/2016.

Επειδή, οι υπό κρίση οριστικές πράξεις εκδόθηκαν και κοινοποιήθηκαν μετά την 12/12/2016 και πριν τη λήξη της προθεσμίας του τρίτου εδαφίου της παρ. 5 του άρθρου 58 του ν.4446/2016 (23-1-2017), έχουν εφαρμογή οι ως άνω διατάξεις, σύμφωνα με τις οποίες οι προσβαλλόμενες πράξεις πρέπει να κοινοποιηθούν εκ νέου μετά την πάροδο της προθεσμίας της προθεσμίας που ορίζεται ανωτέρω (7.2.2017).

Επομένως, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας ότι είναι μη σύννομη η έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων βάσει του νόμου 4446/2016, είναι βάσιμος και η υπό κρίση προσφυγή πρέπει να γίνει δεκτή.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, παρέλκει η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων ισχυρισμών της προσφεύγουσας.

Επειδή, εν συνεχεία μετά την άσκηση της υπό κρίση προσφυγής, η Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ ακολούθησε τις προβλεπόμενες διαδικασίες των διατάξεων του ν. 4446/2016, ήτοι μετά την παρέλευση των

προβλεπόμενων ημερομηνιών και καθώς η προσφεύγουσα δεν υπέβαλε δηλώσεις σύμφωνα με το άρθρο 57§1 του ν. 4446/2016, προέβη εκ νέου την 13/02/2017 στην έκδοση οριστικών πράξεων. Συγκεκριμένα εκδόθηκαν οι εξής πράξεις:

α) οι υπ' αριθ./2017,/2017,/2017 Πράξεις Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης Στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2010, 01/01-31/12/2011 και 01/01-31/12/2012, αντίστοιχα,

β) οι υπ' αριθ./2017 και/2017 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2010 και 01/01-31/12/2011, αντίστοιχα,

γ) οι υπ' αριθ./2017 ,/2017 και/2017 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2010, 01/01-31/12/2011 και 01/01-31/12/2012, αντίστοιχα,

δ) οι υπ' αριθ./2017 και/2017 Πράξεις Επιβολής Προστίμου εισοδήματος (άρθρο 4 ν. 2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2010 και 01/01-31/12/2012, αντίστοιχα και

ε) οι υπ' αριθ./2017 ,/2017 και/2017 Πράξεις Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 6 ν. 2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2010, 01/01-31/12/2011 και 01/01-31/12/2012, αντίστοιχα

Επειδή, την 14/02/2017, η Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ απέστειλε με συστημένη επιστολή (RE.....GR) στην προσφεύγουσα τις ως άνω πράξεις καθώς και τις από 13/02/2017 οικείες εκθέσεις ελέγχου του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, κατά τις ισχύουσες διατάξεις του άρθρου 5 του ν.4174/2013 και συνεπώς, σύμφωνα με τις ίδιες διατάξεις, η κοινοποίησή τους θεωρείται ότι συντελείται την 02/03/2017.

Επειδή, κατά των ως άνω πράξεων, η προσφεύγουσα έχει ήδη ασκήσει την με ημερομηνία κατάθεσης **31/03/2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή, η οποία εξετάζεται από την Υπηρεσία μας.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **27/01/2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της **ανώνυμης εταιρείας «.....»**, **ΑΦΜ** λόγω νομικής πλημμέλειας (τυπικούς λόγους) κατά των προσβαλλόμενων πράξεων επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, εισοδήματος και ΦΠΑ και των προσβαλλόμενων πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος και ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2010, 01/1-31/12/2011 και 01/01-31/12/2012.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**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.