



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**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.thess@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.gr

Θεσσαλονίκη 15/03/2017

Αριθμ. Αποφ.: 736

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (Φ.Ε.Κ. 170Α'/26-07-2013).

β. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του Ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94)

γ. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του Ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69)

δ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Της με αριθμό Δ6Α 1118225 ΕΞ 2013 / 24-07-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 1.893Β'/2013) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

στ. Της με αριθμό Δ6Α 1198069 ΕΞ 2013 / 30-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 3.367Β'/2013) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

ζ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205 ΕΞ 2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 3.250Β'/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της με αριθμό Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 / 08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών ως προς τις Διευθύνσεις

Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

- η. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α. 1006534 ΕΞ 2015 (ΦΕΚ Β' 165/19-1-2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γ.Γ.Δ.Ε., καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».
- θ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ 2562 Β/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».
- ι. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01-09-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
- ια. Της ΠΟΛ.1002/31-12-2013 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. (Φ.Ε.Κ. 55Β'/16-01-2014).
2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανή Προσφυγή της εταιρίας με την επωνυμία, με **Α.Φ.Μ.:** και με διεύθυνση:, κατά της υπ' αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου (Άρθρου 54 Ν.4174/2013), φορολογικού έτους, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
4. Τη με αριθμό πρωτ. Πράξη Επιβολής Προστίμου (Άρθρου 54 Ν.4174/2013), φορολογικού έτους, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**
5. Την από Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 - Επανεξέτασης της Διεύθυνσής μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής της εταιρίας με την, με **Α.Φ.Μ.:** 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Από τον έλεγχο που έγινε στην προσφεύγουσα από τη **Δ.Ο.Υ.**, σύμφωνα με τις διατάξεις του Φ.Π.Α., του Κ.Φ.Δ. (Ν.4174/2013) και του Ν.2523/97, σε εκτέλεση της υπ. αριθ. σχετικής εντολής ελέγχου (όπως αυτή τροποποιήθηκε στις και στις, για την περίοδο από

....., συντάχθηκαν η από Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000), η από Έκθεση Ελέγχου Προστίμου Άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. (Ν.4174/2013) και η από Έκθεση Ελέγχου Προστίμου Φ.Π.Α. (Άρθρου 4 Ν.2523/97).

Απόρροια των διαπιστώσεων της προαναφερόμενης από Έκθεσης Ελέγχου Προστίμου Άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. (Ν.4174/2013), ήταν η έκδοση, της υπ' αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου (Άρθρου 54 Ν.4174/2013), φορολογικού έτους, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**

Με τη με αριθμό Πράξη Επιβολής Προστίμου (Άρθρου 54 Ν.4174/2013), φορολογικού έτους, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους **ΕΥΡΩ 100,00**. Το πρόστιμο αυτό επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα διότι υπέβαλλε ελλιπή φορολογική δήλωση Φ.Π.Α. για τη φορολογική περίοδο, από την οποία δεν προέκυπτε υποχρέωση καταβολής φόρου, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 18 παρ.1, του Κ.Φ.Δ. (Ν.4174/2013), που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 1, περ. α' και παρ. 2, περ. α', του Κ.Φ.Δ. (Ν.4174/2013).

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί η προσβαλλόμενη υπ. αριθμ. Πράξη Επιβολής Προστίμου (Άρθρου 54 Ν.4174/2013), φορολογικού έτους, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, για τους παρακάτω λόγους:

1. Σύμφωνα με την προσβαλλόμενη πράξη και τη σχετική έκθεση ελέγχου, δεν προκύπτει ότι η προσφεύγουσα υπέπεσε στις παραβάσεις που αναφέρονται στο άρθρο 54 παρ. 1, περ. α' του Κ.Φ.Δ. (Ν.4174/2013).
2. Το πρόστιμο της παρ. 2, περ. α', του Κ.Φ.Δ. (Ν.4174/2013) επιβάλλεται μόνο σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, κάτι που δεν ισχύει με την προσβαλλόμενη πράξη.
3. Δεν κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα προσωρινός προσδιορισμός προστίμου προκειμένου βάσει του άρθρου 62 του Ν.4174/2013 να καταθέσει τις απόψεις της αλλά ούτε και κλήση προς ακρόαση του άρθρου 6 του Ν.2690/199 και του άρθρου 20 παρ. 2 του Συντάγματος.

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

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 παρ. 1, του Ν.4174/2013: «Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία. Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38 παρ. 1 και 2, του Ν.2859/2000: «Οι υπόχρεοι στο φόρο, που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου, για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30, οφείλουν να υποβάλουν δήλωση ΦΠΑ για κάθε φορολογική περίοδο.

2. Η φορολογική περίοδος ορίζεται ως εξής:

α) ένας ημερολογιακός μήνας, προκειμένου για υπόχρεους οι οποίοι χρησιμοποιούν διπλογραφικό λογιστικό σύστημα, καθώς και για το Δημόσιο όταν ασκεί δραστηριότητες για τις οποίες υπόκειται στο φόρο, β) ένα ημερολογιακό τρίμηνο, προκειμένου για υπόχρεους οι οποίοι χρησιμοποιούν απλογραφικό λογιστικό σύστημα, καθώς και για μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1, περ. α' του Ν.4174/2013: «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».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 2, περ. α' του Ν.4174/2013: «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' και στ' και ιγ' της παραγράφου 1».

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην Ενότητα II, περ. α' ΠΟΛ.1252/2015: «α) Μη υποβολή, εκπρόθεσμη υποβολή, ελλιπής υποβολή δηλώσεων από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα (παρ. 1 περ. α').

Για κάθε παράβαση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου (πιστωτικές και μηδενικές δηλώσεις), καθώς και φορολογικής δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα, η οποία αφορά φορολογικά έτη, υποθέσεις και

περιόδους από 1.1.2014 και μετά, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ (περ. α' της παρ. 1 σε συνδυασμό με την περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 54). Δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα είναι, μεταξύ άλλων, οι καταστάσεις φορολογικών στοιχείων πελατών-προμηθευτών της παρ. 3 του άρθρου 14, οι ανακεφαλαιωτικοί πίνακες ενδοκοινοτικών συναλλαγών, τα έντυπα προϋπολογιστικού και απολογιστικού κόστους, οι γνωστοποιήσεις, οι δηλώσεις μητρώου (πλην της δήλωσης εγγραφής στο φορολογικό μητρώο), η δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης κ.λπ.

Ελλιπής δήλωση είναι η δήλωση η οποία δεν είναι πλήρης ως προς τη συμπλήρωση όλων των τυπικών στοιχείων της, ή, στην περίπτωση που έχουν αναγραφεί όλα τα τυπικά στοιχεία, αυτά δεν είναι πλήρη ή δεν έχουν αναγραφεί κατά τρόπο ώστε να απεικονίζουν την πραγματική κατάσταση. Δεν θεωρείται ελλιπής η δήλωση που δεν περιλαμβάνει στοιχεία στα οποία η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να έχει πρόσβαση από άλλες υπηρεσίες του Ελληνικού Δημοσίου για τα οποία υπάρχει υποχρέωση αυτεπάγγελτης αναζήτησης, πλην των περιπτώσεων στις οποίες η προσκόμιση συγκεκριμένων δικαιολογητικών προκύπτει από το ισχύον νομοθετικό ή κανονιστικό πλαίσιο (π.χ. υπουργικές αποφάσεις καθορισμού δικαιολογητικών για τη χορήγηση απαλλαγών).

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση ο έλεγχος διαπίστωσε ότι για τη φορολογική περίοδο η προσφεύγουσα υπέβαλε πιστωτική δήλωση Φ.Π.Α. με ανακριβές περιεχόμενο διότι με τη δήλωση αυτή η προσφεύγουσα άσκησε επιπλέον δικαίωμα έκπτωσης φόρου ποσού ΕΥΡΩ 25.408,98, δικαίωμα το οποίο παραγράφηκε λόγω παρέλευσης τριετίας, σύμφωνα με τις συνδυαστικές διατάξεις των άρθρων 32 πα.3 και 57 παρ. 5 του Ν.2859/2000, ορθώς εξέδωσε, σύμφωνα με την προαναφερόμενη νομοθεσία την προσβαλλόμενη πράξη.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 62 παρ. 4 του Ν.4174/2013: «Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Γενικό Γραμματέα να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον είκοσι (20) ημέρες πριν την έκδοσή της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για πρόστιμα, τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου».

Επειδή, η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε λόγω της διαπίστωσης από τον έλεγχο μίας διαδικαστικής παράβασης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 η ελεγκτική αρχή δεν είχε υποχρέωση να εκδώσει προσωρινό προσδιορισμό προστίμου βάσει των διατάξεων της παρ. 4 του άρθρου 62 του Ν.4174/2013 και κατά επέκταση να κοινοποιήσει αυτόν στο φορολογούμενο.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία, με **Α.Φ.Μ.:** και την επικύρωση της υπ' αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου (Άρθρου 54 Ν.4174/2013), φορολογικού έτους, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**

Η φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

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

Φορολογικό Έτος	
Πρόστιμο άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.	100,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	100,00

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την υπ. αρ. Πράξη Επιβολής Προστίμου (Άρθρου 54 Ν.4174/2013), φορολογικού έτους, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, και είναι καταβλητέο εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης αυτής.

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.