



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.: 735

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., Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., ελεγχόμενης περιόδου, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
4. Τη με αριθμό πρωτ., Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., ελεγχόμενης περιόδου, 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 Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000), ήταν η έκδοση, μεταξύ των άλλων, της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., ελεγχόμενης περιόδου

Με τη με αριθμό, Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., ελεγχόμενης περιόδου, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ύψους **ΕΥΡΩ 65.524,97**.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί η προσβαλλόμενη υπ. αριθμ., Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., ελεγχόμενης περιόδου, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, για τους παρακάτω λόγους:

1. Έπρεπε να γίνει δεκτή από τον έλεγχο η υπ. αριθ. εκπρόθεσμη Περιοδική Δήλωση Φ.Π.Α. , περιόδου, διότι ενημερώθηκε για την επέκταση του ελέγχου την περίοδο, σε μεταγενέστερη ημερομηνία στις, συνέπεια της λήψης του με αρ. πρωτ. εγγράφου της **Δ.Ο.Υ.**
2. Η φορολογική διοίκηση εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη πέραν του μηνός από την παραλαβή των απόψεων του φορολογούμενου.

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 19 παρ. 3 του Ν.4174/2013: «Τροποποιητική 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 τα οριζόμενα στη ΔΕΛ Β 1167760 ΕΞ 2014/18.12.2014: Στην πράξη έχει παρατηρηθεί ότι ο φορολογούμενος δεν λαμβάνει γνώση της εντολής ελέγχου άμεσα με την έκδοση της αλλά με την έναρξη του ελέγχου και, σε πολλές περιπτώσεις, στο διάστημα που μεσολαβεί έχει υποβάλει εκπρόθεσμες αρχικές ή τροποποιητικές φορολογικές δηλώσεις, για τη φορολογική περίοδο που αφορά ο φορολογικός έλεγχος. Προκειμένου να αποκλειστεί στο μέλλον

το φαινόμενο αυτό, θα πρέπει ο ελεγχόμενος φορολογούμενος να λαμβάνει άμεσα γνώση για την έκδοση εντολής ελέγχου, αφού ληφθούν υπόψη οι περιορισμοί της παραγράφου 2β' του άρθρου 23 του ν. 4174/2013».....

...«Προκειμένου να αντιμετωπισθεί άμεσα το πρόβλημα με τις εντολές Ελέγχου που έχουν εκδοθεί, δεν έχουν κοινοποιηθεί και δεν έχει γίνει έναρξη ελέγχου και να αποφευχθούν μετακινήσεις υπαλλήλων, αυτές θα κοινοποιούνται με συστημένη επιστολή της Φορολογικής Διοίκησης προς το φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις παρ. 2, 3 και 5 του άρθρου 5 του ν.4174/2013 (Α' 170). Σημειώνεται ότι στην εν λόγω συστημένη επιστολή θα πρέπει, μεταξύ των άλλων, να αναγράφεται ρητά ότι από την ημερομηνία έκδοσης της εντολής ελέγχου η υποβολή εκπρόθεσμης αρχικής ή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης δεν παράγει έννομο αποτέλεσμα».

..... «Τα ανωτέρω θα ισχύουν και για όσες εντολές εκδοθούν στη συνέχεια και μέχρι την υλοποίηση της εφαρμογής για την ηλεκτρονική κοινοποίηση των πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, η Φορολογική Διοίκηση».

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση η προσφεύγουσα υπέβαλλε την υπ. αρ. εκπρόθεσμη Περιοδική Δήλωση Φ.Π.Α., περιόδου, σε μεταγενέστερη ημερομηνία (.....), από την ημερομηνία επέκτασης (.....), της από σχετικής εντολής ελέγχου για την περίοδο από, ορθώς ο έλεγχος θεώρησε ότι η υπ. αρ. εκπρόθεσμη Περιοδική Δήλωση Φ.Π.Α. δεν παράγει έννομο αποτέλεσμα και εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 παρ. 2 του Ν.4174/2013: «Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 παρ. 2 του Ν.4174/2013 η Φορολογική Διοίκηση πρέπει μεν να εκδώσει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου, η υπέρβαση όμως του προαναφερόμενου χρονικού πλαισίου δεν επηρεάζει το κύρος της εκδιδόμενης πράξης. Τα

ανωτέρω ενισχύονται από το γεγονός ότι δεν προβλέπεται στον ως άνω νόμο ρητή διάταξη που να επιφέρει σε περίπτωση της εν λόγω πλημμέλειας, την ακυρότητα της πράξης, καθόσον εάν ο νομοθέτης ήθελε την ακυρότητα αυτής θα το προέβλεπε ρητά, ενόψει και της στενής ερμηνείας των φορολογικών διατάξεων, αλλά και λόγω της ιδιαίτερης φύσης αυτών που δεν επιδέχονται διασταλτικής ερμηνείας. Εξάλλου η προσφεύγουσα δεν επικαλείται και δεν αποδεικνύει βλάβη, η οποία να μην μπορεί να αποκατασταθεί διαφορετικά, παρά μόνο με την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων.

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., Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., ελεγχόμενης περιόδου, 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, Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., ελεγχόμενης περιόδου, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Διαχ/κή Περίοδος	
Φόρος (Χρεωστικό ποσό)	43.683,31
Πρόστιμα άρθρου 58/58 ^A Κ.Φ.Δ.	21.841,66
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	65.524,97

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την υπ. αρ., Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., ελεγχόμενης περιόδου, 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

Σημείωση:

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.