



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 15/3/2017

Αριθμός πράξης: 727

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 17 παρ. 1 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 αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24-07-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

στ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

ζ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/08-04-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

- η. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β165/19-01-2015) «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, 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.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2562/19-08-2016) 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/ΕΞ2016/30-8-2016/ΦΕΚ Β' 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
- ια. Της ΠΟΛ 1002/31-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).
2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την με ημερομηνία κατάθεσης 15/11/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, επί της οδού αριθ. .., Τ.Κ., κατά της με αρ.πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Τη με αρ.πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., της οποίας ζητείται η ακύρωση.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Το με αριθμό πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΞ 2017 ΕΜΠ έγγραφο αναπομπής της υπόθεσης για συμπληρωματικό έλεγχο καθώς και τη συνημμένη σε αυτό με αριθμ.Πράξη του προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, καθώς και το με αριθμ.πρωτ.έγγραφο της ΔΟΥ
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 - Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αρ. πρωτ./15-11-2016 ενδικοφανούς προσφυγής του, 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:

Με την υπ' αριθμ.πράξη επιβολής προστίμου της ΔΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο 2.500,00€ λόγω απώλειας ενός μπλοκ Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών (ΑΠΥ), με αρ. πράξης θεώρησης, κατά παράβαση του άρθρου 13 του Ν 4174/2013, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54, παράγραφος 1 περ. η' και παράγραφος 2 περίπτωση ε', του Ν 4174/2013.

Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε, βάσει της από 4/11/2016 έκθεσης ελέγχου Κ.Φ.Δ., της ΔΟΥ, σε εκτέλεση της υπ' αριθμ.2016 εντολής ελέγχου, μετά την κατάθεση στη φορολογική αρχή, από τον προσφεύγοντα, της υπ' αριθμ. πρωτ. υπεύθυνης δήλωσης, με την οποία δήλωσε την απώλεια του υπό κρίση στελέχους Α.Π.Υ..

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της με αριθμ. πράξης επιβολής προστίμου για το λόγο ότι βρέθηκε το απολεσθέν μπλόκ με πράξη θεώρησης και δεν υφίσταται πλέον καμία παράβαση του άρθρου 54 του Ν.4174/2013.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 7 του Ν 4308/2014, το οποίο τιτλοφορείται « Διαφύλαξη λογιστικών αρχείων» ορίζεται ότι « 1. Το σύνολο των λογιστικών αρχείων που η οντότητα τηρεί, σύμφωνα με τις διατάξεις αυτού του νόμου διαφυλάσσονται για το μεγαλύτερο χρονικό διάστημα από: α) Πέντε (5) έτη από τη λήξη της περιόδου. β) Το χρόνο που ορίζεται από άλλη νομοθεσία.

2. Τα λογιστικά αρχεία μπορούν να διαφυλάσσονται σε οποιαδήποτε μορφή, εφόσον υπάρχει σύστημα αναζήτησης, εμφάνισης και εκτύπωσης ή αναπαραγωγής αυτών, για τη διευκόλυνση οποιουδήποτε ελέγχου.

3. Ειδικά για κάθε τιμολόγιο, διαφυλάσσονται επιπλέον τα δεδομένα που διασφαλίζουν την αυθεντικότητα και την ακεραιότητα του περιεχομένου του, σύμφωνα με τις παραγράφους (1) και (2) του παρόντος άρθρου.».

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 13 του Ν 4174/2013 «Τα «λογιστικά αρχεία, φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί» πρέπει να διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον: α) για διάστημα πέντε (5) ετών από τη λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους εντός του οποίου υπάρχει η υπαρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης ή β) εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 36 του Κώδικα, έως ότου παραγραφεί το δικαίωμα έκδοσης από τη Φορολογική Διοίκηση πράξης προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο αυτή ή γ) έως ότου τελεσιδικήσει η απαίτηση της Φορολογικής Διοίκησης σε συνέχεια διενέργειας φορολογικού ελέγχου ή έως ότου αποσβεστεί ολοσχερώς η απαίτηση λόγω εξόφλησης.».

Επειδή, στην περίπτωση η', της παραγράφου 1 του άρθρου 54, του Ν 4174/2013, όπως ίσχυε κατά την 31/12/2014, ορίζεται ότι «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).....β).....η)δεν συμμορφώνεται με κάθε υποχρέωση σχετική με την τήρηση βιβλίων, όπως ορίζονται στο άρθρο 13 του Κώδικα.».

Επειδή, σύμφωνα με την περίπτωση ε΄, της παραγράφου 2, του άρθρου 54 του Ν 4174/2013 «Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: α)....., β).....ε)δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ στις περιπτώσεις ε` και ζ` και η` της παραγράφου 1»."

Επειδή, στην παράγραφο 1 του άρθρου 63 του Ν 4174/2013 ορίζεται ότι «Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοση της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης.».

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 3 της περίπτωσης Δ της ΠΟΛ 1069/4-3-2014 («Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή», όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 49 του ν. 4223/2013 (ΦΕΚ Α' 287/31.12.2013) «Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση, προκειμένου να εκφράσει εγγράφως τις απόψεις του, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημά του νέα πραγματικά περιστατικά σύμφωνα με τα παραπάνω οριζόμενα. Στην περίπτωση αυτή, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών δύναται να ζητά από την αρμόδια φορολογική αρχή τη διενέργεια πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων, τάσσοντας σύντομη ρητή προθεσμία, προκειμένου η τελευταία να της αποστείλει το σχετικό πόρισμά της, καθόσον η διαδικασία αυτή δεν διακόπτει την προθεσμία για έκδοση της σχετικής απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών. Ως νέα στοιχεία ορίζονται αυτά τα οποία δεν είχε στη διάθεσή της η φορολογική αρχή και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπ' όψιν της κατά το χρόνο έκδοσης της προσαλλόμενης πράξης.»

Επειδή, περαιτέρω το αρ. πρωτ.: ΔΕΛ Α 1069048 2.5.2014 (ΟΡΘΗ ΕΠΑΝΑΛΗΨΗ) Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 23, 25, 27, 28, 34, 62 και 66 του ν.4174/2013 "Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας" έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών στις μεταβατικές διατάξεις του ως άνω νόμου διευκρινίζεται ότι ως νέο στοιχείο θεωρείται οποιοδήποτε στοιχείο δεν τελούσε σε γνώση της αρμόδιας για τον τακτικό (οριστικό) έλεγχο φορολογικής αρχής, κατά το χρόνο διενέργειάς του.

Επειδή, με την 165/1990 γνωμοδότηση της Ολομέλειας του Ν.Σ.Κ., έγινε δεκτό ότι οι Δ.Ο.Υ. δεν έχουν εξουσία ανάκλησης των καταλογιστικών τους πράξεων (έστω και μη νόμιμων),

μπορούν όμως κατά τη διαδικασία της εξώδικης λύσης της διαφοράς να περιορίσουν ή να διαγράψουν το επιβληθέν πρόστιμο (Εγκ. 1011629/124 ΠΟΛ 1025/1-2-91).

Επειδή, με τις διατάξεις του Ν 4174/2013 επιχειρήθηκε η υιοθέτηση μίας νέας προδικασίας επίλυσης των φορολογικών διαφορών. Ειδικότερα, ο φορολογούμενος, προκειμένου να αμφισβητήσει οποιοδήποτε σε βάρος του φορολογικό καταλογισμό, υποχρεούται να απευθυνθεί στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, με ενδικοφανή προσφυγή. Διά του ως άνω τρόπου, καθιερώνεται η ανατροπή του ισχύοντος, μέχρι την έκδοση του ως άνω νόμου, καθεστώτος, κατά το οποίο πράξη φορολογικού καταλογισμού αρμόδιας Αρχής ήταν δυνατόν να ακυρωθεί μόνο με δικαστική απόφαση, αποκλεισμένης της περιπτώσεως συμμετοχής μίας άλλης (δεύτερης) διοικητικής Αρχής στον καθορισμό της φορολογικής επιβαρύνσεως των φορολογουμένων.

Συγκεκριμένα, η διαδικασία της ενδικοφανούς προσφυγής εμπεριέχει και το στοιχείο της κλήσεως του διοικουμένου προς ακρόαση ενώπιον του αρμοδίου οργάνου της Διοίκησης. Με τη διαδικασία αυτή εξασφαλίζεται η πλήρης νομική και ουσιαστική διερεύνηση της φορολογικής διαφοράς, όπως και η δίκαιη κρίση επ'αυτής δεδομένου ότι η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών δύναται να καλέσει τον υπόχρεο σε ακρόαση, αν το κρίνει απαραίτητο και ειδικότερα στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν νέα στοιχεία ή γίνεται επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών.

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων δήλωσε, με την από 4/11/2016 υπεύθυνη δήλωσή του, την απώλεια ενός μπλοκ ΑΛΠ με πράξη θεώρησης Ο προσφεύγων βρήκε το ως άνω μπλοκ (αφού του κοινοποιήθηκε η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου και εντός της νόμιμης προθεσμίας των τριάντα ημερών για την αμφισβήτηση της ως άνω πράξης) και το προσκόμισε στην Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή

Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, με το με αριθμ.πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΞ 2017 ΕΜΠ έγγραφό της και την με αριθμ.....πράξη του προϊσταμένου της υπηρεσίας, ανέπεμψε την υπό εξέταση υπόθεση στην αρμόδια ΔΟΥ προκειμένου να εξετάσει τα νέα προσκομισθέντα στοιχεία.

Επειδή, η αρμόδια ΔΟΥ, με το με αριθμ.πρωτ.έγγραφό της, μας ενημέρωσε ότι το στέλεχος Α.Π.Υ. με πράξη θεώρησης, η δηλούμενη απώλεια του οποίου προκάλεσε την έκδοση της προσβαλλόμενης με αριθμ. πράξης επιβολής προστίμου, ακυρώθηκε λόγω απώλειας με κωδικό 10 και πήρε Α.Π.Α.-2016. Κατόπιν προσκόμισης από την Υπηρεσία μας του εν λόγω στελέχους Α.Π.Υ., η Δ.Ο.Υ. προέβη στην ακύρωσή του και στη διόρθωση της με αρ./2016 πράξης ακύρωσης.

Επειδή, εν προκειμένω δεν υφίσταται πλέον η παράβαση της απώλειας στοιχείου, καθώς αυτό έχει προσκομιστεί και ακυρωθεί από τη φορολογική αρχή και στα πλαίσια της αρχής της χρηστής διοίκησης όπου επιβάλλει στα διοικητικά όργανα, να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **αποδοχή** της από 15/11/2016 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του ΑΦΜ και την ακύρωση της με αριθμό πράξης επιβολής προστίμου, άρθρου 54 του ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2016 του προϊσταμένου της ΔΟΥ

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ