



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 9/2/2017

Αριθμός απόφασης: 486

**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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 13/10/2016 και αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης «.....», με ΑΦΜ ....., που εδρεύει στην ....., επί της οδού ..... Τ.Κ. ...., κατά της με αρ. ....2016 πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2007 – 31/12/2007 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 - Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από ...../2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης «.....», με 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 με αριθμό .....-2016 πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2007 – 31/12/2007 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού **300,00 €**, λόγω υποβολής ανακριβούς εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α. του οικείου έτους, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του Ν.2859/2000, που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 4 του Ν.2523/1997.

Δυνάμει της με αρ. ..../10-09-2014 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., που εκδόθηκε σε αντικατάσταση της αρχικής εντολής ελέγχου με αρ. ..../19-12-2013 του Δ.Ε.Κ. Αθηνών (λόγω κατάργησης των Δ.Ε.Κ.), διενεργήθηκε από την Δ.Ο.Υ. .... έλεγχος στα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας επιχείρησης στο οικονομικό έτος 2008 (διαχειριστική περίοδος από 1/1/2007 έως και 31/12/2007), σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις του άρθρου 66 του ν. 2238/94 "Περί

φορολογίας εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων” και της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1072/8.4.2011, Φ.Ε.Κ. 577Β’/12.4.2011. Κατόπιν του ανωτέρω διενεργηθέντος ελέγχου, εκδόθηκε η με αρ. ..../14-9-2016 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 1/1/2007 – 31/12/2007, διότι δεν αναγνωρίστηκαν : α) δαπάνες για τις οποίες η προσφεύγουσα επιχείρηση είχε εκπέσει το Φ.Π.Α. χωρίς να παρέχεται το δικαίωμα και β) χονδρικές πωλήσεις υποπροϊόντων και υπολειμμάτων, ως απαλλασσόμενες διότι δεν εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθρου 39<sup>Α</sup> του Ν.2859/2000. Στη συνέχεια, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. .... καταλόγισε στην προσφεύγουσα πρόστιμο του άρθρου 4 του Ν.253/97 λόγω ανακρίβειας της εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 1/1/2007 – 31/12/2007, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρων και προστίμων στη χρήση 2007 έχει παραγραφεί.
- Ο έλεγχος κρίνοντας τα βιβλία της επιχείρησης ειλικρινή, απέρριψε σειρά δαπανών και καταλόγισε λογιστικές διαφορές, ερμηνεύοντας κατ’ εσφαλμένο τρόπο τις κείμενες διατάξεις.
- Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε πρόωρα, ήτοι πριν την οριστική κρίση περί της βασιμότητας της αντίστοιχης πράξης οριστικού καταλογισμού των διαφορών φόρου εισοδήματος, αφού κατ’ αυτής (αριθμ. 311/2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2008 του ίδιου Προϊσταμένου) άσκησε ενδικοφανή προσφυγή.

**Επειδή**, στο άρθρο 49 του Ν.2859/2000 ορίζεται ότι : « 1. Με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου ο Προϊστάμενος ΔΟΥ εκδίδει Πράξη Προσδιορισμού του φόρου για χρονική περίοδο που δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερη από μία διαχειριστική περίοδο. Ο Προϊστάμενος ΔΟΥ δεν έχει υποχρέωση να προσδιορίζει το φόρο για κάθε μήνα ή τρίμηνο χωριστά, αν η Πράξη Προσδιορισμού του φόρου που εκδόθηκε αφορά περίοδο μεγαλύτερη του μήνα ή του τριμήνου. ».

**Επειδή**, στο άρθρο 4 παρ. 1 του Ν.2523/1997 ορίζεται ότι « 1. Τα πρόσωπα που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις τους που απορρέουν από την κείμενη φορολογική νομοθεσία υπόκεινται για κάθε παράβαση σε πρόστιμο που ορίζεται από σαράντα χιλιάδες (40.000) δραχμές μέχρι τετρακόσιες χιλιάδες (400.000) δραχμές. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται στις περιπτώσεις που δεν προβλέπεται η επιβολή πρόσθετου φόρου ή δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή. »

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1317/2.12.1997, ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β, (Οδηγίες για την ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων του Ν.2523/1997 (ΦΕΚ 179/Α/11.9.1997) Διοικητικές και ποινικές κυρώσεις στη φορολογική νομοθεσία και άλλες διατάξεις) διευκρινίζονται τα εξής : «Όσον αφορά το ΦΠΑ διευκρινίζονται τα εξής: Το ανωτέρω πρόστιμο επιβάλλεται για κάθε παράβαση των διατάξεων του Ν.1642/1986, όπως ισχύουν, εκτός από τις παραβάσεις εκείνες οι οποίες συνεπάγονται την επιβολή πρόσθετου φόρου. Κατά συνέπεια, για τις παραβάσεις εκπρόθεσμης, ανακριβούς ή μη υποβολής κάθε είδους δήλωσης, το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται μόνο όταν

πρόκειται για αρχικές δηλώσεις από τις οποίες δεν προκύπτει φόρος προς καταβολή (μηδενικές, πιστωτικές) και κατά συνέπεια δεν επιβάλλεται πρόσθετος φόρος. Η νέα διάταξη ισχύει, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 38 του ίδιου νέου νόμου, για παραβάσεις που διαπράττονται από τη δημοσίευση του νόμου, δηλαδή από 11.9.1997 και μετά.».

**Επειδή** για την επιβολή του κατ' άρθρου 4 του Ν. 2523/97 προστίμου, προϋποθέτει ότι κατά την έκδοση της πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ, μετά από έλεγχο, να μη προκύπτει κύριος και πρόσθετος φόρος.

**Επειδή** εν προκειμένω, από τον διενεργηθέντα έλεγχο της Δ.Ο.Υ. ...., προέκυψε η με αρ. ..../.....2016 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2007 – 31/12/2007 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., με την οποία καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα κύριος φόρος 7.563,68 € πλέον πρόσθετος φόρος, λόγω ανακρίβειας της δήλωσης, 9.076,41 € και επομένως το πρόστιμο του άρθρου 4 παρ.1 του Ν.2523/1997 δεν επιβάλλεται.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 13/10/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης «.....», με ΑΦΜ ..... και την **ακύρωση** της με αρ. ..../14-9-2016 πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2007 – 31/12/2007 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....

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 ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ  
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ  
α.α.

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ