



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Καλλιθέα, 28-07-2016

Αριθμός απόφασης: 2745

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131406550
ΦΑΞ : 2131604566

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

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

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

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας, ΑΦΜ....., που εδρεύει στην, οδός, κατά των κάτωθι:

1) της με αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01-01-2010 έως 31-12-2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου,

- 2) της με αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01-01-2011 έως 31-12-2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου,
- 3) της με αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01-01-2012 έως 31-12-2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου
- 4) της με αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01-01-2013 έως 31-12-2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου
- 5) της με αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01-01-2014 έως 31-12-2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου
- 6) των αντίστοιχων προσωρινών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.
- 7) της με ημερομηνία θεώρησης έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου,
- 8) της με αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου
- 7) της με αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου
- 8) της με αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου
- 9) της με αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου
- 10) της με αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου
- 11) της με ημερομηνία θεώρησης έκθεσης μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος Λοιποί Φόροι και Εισφορές, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου,
- 12) της με αρ. Απόφασης Επιβολής Προστίμου, διαχειριστικής περιόδου 01-01-2010 έως 31-12-2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου
- και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις προαναφερθείσες προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας, 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:

1. Την με αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α διαχειριστικής περιόδου 1-1-2010 έως 31-12-2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα ποσό κύριου φόρου ύψους 11.307,42 ευρώ, πλέον πρόσθετων φόρων ύψους 13.568,90 ευρώ, ήτοι σύνολο για καταβολή 24.876,32 ευρώ.
2. Την με αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α διαχειριστικής περιόδου 1-1-2011 έως 31-12-2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα πιστωτικό υπόλοιπο ύψους 65,28 ευρώ.
3. Την με αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α διαχειριστικής περιόδου 1-1-2012 έως 31-12-2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα ποσό κύριου φόρου ύψους 592,23 ευρώ, πλέον πρόσθετων φόρων ύψους 657,38 ευρώ, ήτοι σύνολο για καταβολή 1.249,61 ευρώ.
4. Την με αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α διαχειριστικής περιόδου 1-1-2013 έως 31-12-2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα πιστωτικό υπόλοιπο ύψους 55,62 ευρώ.
5. Την με αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α διαχειριστικής περιόδου 1-1-2014 έως 31-12-2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου προσδιορίστηκε πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α ύψους 78,62 ευρώ και επιστροφή Φ.Π.Α. για την ανωτέρω χρήση ύψους 4.721,46 ευρώ ως αχρεωστήτως καταβληθέντα.
6. Την με αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, καταλογίστηκε ποσό κύριου φόρου ύψους 5.128,32€ πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 5.949,00 ευρώ.
7. Την με αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου η οποία δεν καταλογίζει φόρο (ειλικρινής).
8. Την με αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου η οποία δεν καταλογίζει φόρο (ειλικρινής).
9. Την με αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου η οποία δεν καταλογίζει φόρο (ειλικρινής).
10. Την με αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου η οποία προσδιορίζει επιστροφή φόρου εισοδήματος ποσού 2.423,01 ευρώ ως αχρεωστήτως καταβληθέν.
11. Την με αρ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου διαχειριστικής περιόδου 1-1-2010 έως 31-12-2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου με την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο ύψους 200,00 ευρώ

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία:

1. της με ημερομηνία θεώρησης Έκθεσης Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου,

2. της με ημερομηνία θεώρησης Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος – Λοιποί Φόροι και Εισφορές, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου,

3. της με ημερομηνία θεώρησης Έκθεσης Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Ορθής Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων Κ.Β.Σ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου

οι οποίες συντάχθηκαν βάσει της υπ' αριθμ. εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ, η οποία εκδόθηκε βάσει των διαλαμβανομένων στο με αριθ. ΔΑΠ της Δ.Ο.Υ. Με το υπ' αρ. πρωτ. Έγγραφο της Δ.Ο.Υ. διαβιβάστηκε στην Δ.Ο.Υ. Κορίνθου καταγγελία της επιχείρησης, σχετικά με την μη έκδοση από την προσφεύγουσα εταιρεία τιμολογίου που αφορά, που είχε αναλάβει με βάση την σύμβαση έργου που είχε υπογραφεί από τους δύο συμβαλλόμενους την και είχε κατατεθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Συγκεκριμένα, όπως προκύπτει από τις ως άνω εκθέσεις, η προσφεύγουσα εταιρεία εξέδωσε εκπρόθεσμα και καταχώρησε στα τηρούμενα βιβλία της το με αριθ. Τιμολόγιο αξίας 101.422,41 ευρώ, πλέον Φ.Π.Α. (16%) 16.227,59 ευρώ, ήτοι συνολικής αξίας 117.650,00 ευρώ, προς την επιχείρηση, για, που πραγματοποιήθηκαν κατά την διάρκεια της χρήσης 2010.

Δηλαδή διαπιστώθηκε εκπρόθεσμη έκδοση παραστατικού, σύμφωνα με το άρθρο 5 του ν.2523/97 περί παραβάσεων του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, εφόσον

Σχετικά με τον Φ.Π.Α διαπιστώθηκε ότι, καθώς η προσφεύγουσα εταιρεία δεν είχε δηλώσει εγκατάσταση του εργοταξίου στην περιοχή, όπου πραγματοποιήθηκε η εκτέλεση του έργου (.....), ο ορθός συντελεστής Φ.Π.Α. που πρέπει να επιβαρυνθεί το εκδοθέν τιμολόγιο είναι ο κανονικός 23% και όχι μειωμένος 16%.

Όσον αφορά τον έλεγχο της Φορολογίας Εισοδήματος, η εκπρόθεσμη έκδοση του τιμολογίου που αφορούσε το τεχνικό έργο, συνεπάγεται την μη καταχώρησή του στα τηρούμενα βιβλία της προσφεύγουσας στην φορολογική περίοδο (χρήση 2010) που πραγματικά αφορούσε, με αποτέλεσμα να μεταφερθεί η φορολογητέα ύλη σε μεταγενέστερη περίοδο, ήτοι στην χρήση 2014.

Με την με αριθ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα εταιρεία αιτείται την ακύρωση των προαναφερόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου ή την μεταρρύθμιση αυτών στο ελάχιστο, προβάλλοντας τα εξής:

- ο έλεγχος ενήργησε κατά πρόδηλη παράβαση των ουσιωδών διατάξεων του Συντάγματος, άρθ. 2 παρ.1, 4 παρ.5, 5 παρ.1 και 3 , 25, 78 παρ.1, των Νόμων, των Αρχών του Κράτους Δικαίου, την Αρχή της Νομιμότητας και ακόμα παραβιάζοντας την διακριτική ευχέρεια που του έδωσε η αρμοδιότητά του και αφού εμφοιλόχρησε πλάνη περί τα πραγματικά περιστατικά, κατά τη έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων,

- ήταν σε διαπραγματεύσεις με την αγοράστρια από το 2010 μέχρι τα μέσα του Οκτωβρίου του 2014 περίπου, για να της αποδώσει το Φ.Π.Α που αντιστοιχούσε Καθώς αυτό δεν κατέστη εφικτό, αναγκάστηκε η προσφεύγουσα πληρώσει με δικά της χρήματα το Φ.Π.Α του εκδοθέντος με

αρ. τιμολογίου,

- προέβη στην πώληση εμπορευμάτων στην αντισυμβαλλόμενη, τα οποία έτσι και αλλιώς εντάσσονται στο καθεστώς ΦΠΑ 16%, και σε καμία περίπτωση γι' αυτά δεν απαιτείται δήλωση εργοταξίου. Τα εμπορεύματα αυτά, σύμφωνα με τους κανόνες κοινής πείρας και λογικής συμπεριλήφθησαν στο τεχνικό έργο, αξίζουν 80.000 ευρώ και για αυτά δεν ήταν υποχρεωμένη να δηλώσει εργοτάξιο, διότι είναι απλή πώληση αγαθών και όχι τεχνικό έργο,
- πρέπει να εφαρμοστούν οι διατάξεις του Ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε από τον Ν.4337/2015, ΦΕΚ Α 129/17.10.2015, για την επιβολή πρόσθετων φόρων. Αυτός προβλέπει πρόσθετους φόρους μέχρι 50% και όχι 120%,
- πρέπει να μειωθούν οι φόροι σε ποσοστό τουλάχιστον 70% , με δεδομένο ότι ο έλεγχος ομολογεί ότι το έργο έλαβε χώρα,
- καθώς δεν γνώριζε την υποχρέωση της δήλωσης εργοταξίου στην περιοχή όπου εκτελούσε το έργο, λόγω της μη γνωστοποίησής της από την Δ.Ο.Υ του περιεχομένου της καταγγελίας, απώλεσε την δυνατότητα δήλωσης του εργοταξίου έστω και εκπρόθεσμα.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 2 παρ. 1 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.), «κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο «επιτηδευματίας», τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 12 παρ. 1 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) « Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου ή δικαιώματος εισαγωγής και την παροχή υπηρεσιών από επιτηδευματία σε άλλο επιτηδευματία και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, καθώς κα για την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας εκδίδεται τιμολόγιο».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 12 παρ. 14 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) « Το τιμολόγιο εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής των αγαθών στον παραλήπτη, κατά περίπτωση. Κατ' εξαίρεση, όταν για τη διακίνηση έχει εκδοθεί δελτίο αποστολής, το τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο σε ένα (1) μήνα από την παράδοση ή αποστολή των αγαθών στον αγοραστή και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων. Στις προαναφερόμενες περιπτώσεις έκδοσης του τιμολογίου σε χρόνο μεταγενέστερο της παράδοσης ή αποστολής των αγαθών, όταν αυτές αφορούν ενδοκοινοτικές αποστολές η παραδόσεις αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 22α του Ν. 1642/1986, το τιμολόγιο

εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15η του επόμενου μήνα της παράδοσης ή αποστολής αγαθών και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων. Στην περίπτωση παροχής υπηρεσίας το τιμολόγιο εκδίδεται με την ολοκλήρωση της παροχής. Όταν η παροχή υπηρεσίας διαρκεί, εκδίδεται τιμολόγιο κατά το χρόνο που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής, για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Πάντως, το τιμολόγιο δεν μπορεί να εκδοθεί πέραν της διαχειριστικής περιόδου που παρασχέθηκε η υπηρεσία. Στην περίπτωση εκτέλεσης τεχνικών έργων ή εγκαταστάσεων, το τιμολόγιο εκδίδεται μέσα σε ένα (1) μήνα από την προσωρινή επιμέτρηση και πόντους μέσα στην ίδια φορολογική περίοδο που πραγματοποιήθηκε η επιμέτρηση...».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν. 4337/2015 « 3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ. Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992, Α' 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (ν. 4093/2012, Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα: ... ζ) Για τις λοιπές παραβάσεις, που δεν υπάγονται σε μια εκ των ανωτέρω περιπτώσεων ποσό ίσο με το 1/3 του οριζόμενου από τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, επιβαλλόμενου προστίμου, κατά περίπτωση, για κάθε παράβαση.».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 του ν. 2859/2000, «1. Η επιβολή του φόρου γίνεται από τον Προϊστάμενο ΔΟΥ που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος του υπόχρεου στο φόρο. Η παραλαβή των δηλώσεων γίνεται από τον εν λόγω Προϊστάμενο ΔΟΥ, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 38.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 του ν.2859/2000, « 4. Για τα νησιά των νομών Λέσβου, Χίου, Σάμου, Δωδεκανήσου, Κυκλάδων και τα νησιά του Αιγαίου Θάσο, Σαμοθράκη, Βόρειες Σποράδες και Σκύρο, οι συντελεστές του φόρου μειώνονται κατά τριάντα τοις εκατό (30%), εφόσον πρόκειται για αγαθά, τα οποία κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός: α) βρίσκονται στα νησιά αυτά και παραδίδονται από υποκείμενο στο φόρο που είναι εγκαταστημένος στα νησιά αυτά, β) πωλούνται με προορισμό τα νησιά αυτά από υποκείμενο στο φόρο, εγκαταστημένο σε οποιοδήποτε μέρος του εσωτερικού της χώρας, προς αγοραστή υποκείμενο ή προς μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, εγκαταστημένο στα νησιά αυτά, γ) αποστέλλονται ή μεταφέρονται προς υποκείμενο στο φόρο ή προς μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο που είναι εγκαταστημένο στα νησιά αυτά, στα πλαίσια της ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, δ) εισάγονται στα νησιά αυτά. Η πιο πάνω μείωση των συντελεστών δεν ισχύει για τα καπνοβιομηχανία προϊόντα και τα μεταφορικά μέσα. 5. Η μείωση της προηγούμενης παραγράφου ισχύει και για τις υπηρεσίες που εκτελούνται υλικά στην περιοχή αυτήν από υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός είναι εγκαταστημένος στην περιοχή αυτήν.».

Επειδή, σύμφωνα με την «ΠΟΛ.198/17.6.1987 Συντελεστές ΦΠΑ σε ορισμένες δραστηριότητες που αφορούν τη Δωδεκάνησο», «Για την εφαρμογή της διάταξης σχετικά με τη μείωση του φορολογικού συντελεστή, όσον αφορά τους εργολάβους που εκτελούν έργα στη Δωδεκάνησο, η ύπαρξη του εργοταξίου στην περιοχή αυτή θεωρείται ως εγκατάσταση του εργολάβου στην ίδια περιοχή. Συνεπώς, στην περίπτωση εκτέλεσης τεχνικών έργων στη Δωδεκάνησο συντρέχουν οι προϋποθέσεις του νόμου για τη μείωση του φορολογικού συντελεστή, ανεξάρτητα με τον τόπο στον οποίο ο εργολάβος έχει τη μόνιμη εγκατάστασή του... Σημειώνεται ότι τα τεχνικά έργα που εκτελούνται στη Δωδεκάνησο πρέπει να δηλώνονται στον Οικονομικό Έφορο του τόπου όπου εκτελούνται, με σχετική δήλωση πριν από την έναρξη κατασκευής τους...».

Επειδή σε ενίσχυση του ανωτέρω, στην ΠΟΛ 1282/1992 αναφέρεται, «4. Μειωμένοι συντελεστές στα νησιά του Αιγαίου ...Οι μειωμένοι αυτοί συντελεστές εφαρμόζονται: α) Στις παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιούνται στα νησιά αυτά, εφόσον κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός συντρέχουν σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις: - τα αγαθά βρίσκονται στα νησιά αυτά και - παραδίδονται από υποκείμενο εγκαταστημένο στα νησιά αυτά. Στην έννοια της εγκατάστασης περιλαμβάνεται η ύπαρξη της έδρας ή του κεντρικού, καθώς και η ύπαρξη υποκαταστήματος στα νησιά αυτά, από τα οποία πραγματοποιείται η παράδοση. Επίσης, ως εγκατάσταση θεωρείται και η ύπαρξη εργοταξίου εκτέλεσης τεχνικών έργων με την προϋπόθεση ότι έχει δηλωθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Οι μειωμένοι συντελεστές εφαρμόζονται στις παραδόσεις που πληρούν τις δύο αναφερόμενες παραπάνω προϋποθέσεις, ανεξάρτητα από την ιδιότητα και τον τόπο εγκατάστασης του αγοραστή. ... ζ) Μειωμένοι συντελεστές στην παροχή υπηρεσιών. Με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου αυτού ορίζεται ότι οι μειωμένοι κατά 30% συντελεστές ΦΠΑ στις πιο πάνω νησιωτικές περιοχές ισχύουν και για τις παροχές υπηρεσιών, εφόσον πληρούνται σωρευτικά οι εξής δύο προϋποθέσεις: α) παρέχονται από υποκείμενους στο φόρο που έχουν την εγκατάστασή τους στις εν λόγω νησιωτικές περιοχές και β) ολοκληρώνεται υλικά η εκτέλεση τους εντός των περιοχών αυτών. Όσον αφορά την εγκατάσταση του παρέχοντος την υπηρεσία υποκειμένου στο φόρο ισχύουν όσα αναφέρονται πιο πάνω για τις παραδόσεις αγαθών. Όσον αφορά την υλική εκτέλεση της υπηρεσίας, για να εφαρμοσθούν μειωμένοι συντελεστές θα πρέπει η υπηρεσία να εκτελείται εξ ολοκλήρου στην περιοχή αυτή. ... ».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 67 του ν. 2238/1994, «1. Υποκείμενοι σε φόρο με τις διατάξεις των άρθρων 2 και 101 του Κ.Φ.Ε. οι οποίοι δεν έχουν υπαχθεί σε οριστικό έλεγχο κατά τις διατάξεις του προηγούμενου άρθρου, μπορεί να υπαχθούν σε προσωρινό έλεγχο για το μερικό προσδιορισμό του εισοδήματός τους. Ο έλεγχος αυτός διατάσσεται από τον προϊστάμενο της δημόσιας ελεγκτικής υπηρεσίας για ένα ή περισσότερα συγκεκριμένα θέματα και αντικείμενα του πλήρους και οριστικού φορολογικού ελέγχου.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 72 του ν. 2238/1994, «1. Αν φορολογητέα ύλη έχει περιληφθεί από το φορολογούμενο σε διαχειριστικό έτος άλλο από αυτό στο οποίο ανήκει, ο

προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας προβαίνει σε ανάλογη τροποποίηση των φορολογικών εγγραφών των ετών, τα οποία αφορά. Αν η φορολογική εγγραφή του έτους, στο οποίο ανήκει η φορολογητέα ύλη, έχει γίνει τελεσίδικη, αυτή δεν τροποποιείται, αλλά ο κύριος φόρος που αναλογεί, προστίθεται στο φόρο του κρινόμενου έτους, προσαυξημένος με τον τυχόν πρόσθετο φόρο, προσαύξηση ή πρόστιμο ή κατά περίπτωση εκπίπτει από το φόρο αυτού του έτους. Αν τα ποσά που προστίθενται στο κρινόμενο έτος αντιπροσωπεύουν δαπάνες ή εκπτώσεις ή αφορολόγητα ποσά που ανήκουν σε προηγούμενα διαχειριστικά έτη ή έσοδα τα οποία έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία σε προηγούμενα διαχειριστικά έτη, δεν επιβάλλεται πρόσθετος φόρος, προσαύξηση ή πρόστιμο στο φόρο ο οποίος αναλογεί σε αυτά τα ποσά που προστίθενται στο κρινόμενο έτος».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 1 του ν. 2523/1997, «1. Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεση του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου: ... β) υποβάλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε λόγω της ανακρίβειας, για κάθε μήνα καθυστέρησης, ... 2. Στο φόρο προστιθέμενης αξίας, στο φόρο κύκλου εργασιών και στους παρακρατούμενους και επιρριπτόμενους φόρους, τέλη και εισφορές τα παραπάνω ποσοστά πρόσθετων φόρων ορίζονται σε ενάμισι τοις εκατό (1,50%) για την εκπρόθεσμη δήλωση, σε τρία τοις εκατό (3%) για την ανακριβή δήλωση και σε τριάνμισι τοις εκατό (3,50%) για τη μη υποβολή δήλωσης. Οι πρόσθετοι αυτοί φόροι επιβάλλονται τόσο στην προσωρινή όσο και στην εκκαθαριστική δήλωση, καθώς και στις δηλώσεις αποθεμάτων των παραγράφων 11 και 12 των άρθρων 32 και 33 αντίστοιχα του ν. 1642/1986 (ΦΕΚ 125 Α'). Απαγορεύεται η με οποιονδήποτε τρόπο επίρριψη του πρόσθετου φόρου από τον υπόχρεο σε παρακράτηση στον πραγματικό φορολογούμενο. »

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 2 του ν. 2523/1997, «4. Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν: α) το εξήντα τοις εκατό για την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης και β) το εκατόν είκοσι τοις εκατό για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολή δήλωσης, του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε ο υπόχρεος ή του φόρου που έχει επιστραφεί στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. χωρίς να τον δικαιούνται.»

Επειδή οι περιπτώσεις β' και γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 58 του ν.4174/2013, τέθηκαν όπως αντικαταστάθηκαν με την παράγραφο 7α του άρθρου 3 του ν. 4337/2015 και ισχύουν από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 17-10-2015, σύμφωνα με το άρθρο 23 του ιδίου νόμου. Σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 7 του ιδίου νόμου, οι διατάξεις των περιπτώσεων β' και γ', εφαρμόζονται κατά περίπτωση, για πράξεις προσδιορισμού οποιουδήποτε φόρου ή επιβολής προστίμου, τέλους ή εισφοράς που εκδίδονται από την ημερομηνία κατάθεσης του νόμου 4337/2015 (12.10.2015) και αφορούν φορολογικές υποχρεώσεις, περιόδους ή χρήσεις που λήγουν μετά τις 31.12.2013 ή υποθέσεις από 1.1.2014, για τις οποίες είχαν εφαρμογή από 1.1.2014 οι διατάξεις των άρθρων 58 και 59 του ν. 4174/2013,

εφόσον η εφαρμογή τους συνεπάγεται ευνοϊκότερο καθεστώς για τον υπόχρεο. Οι περιορισμοί και τα κριτήρια για την εφαρμογή της παραγράφου 1 του άρθρου 7 αναλύονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 7 του νόμου 4337/2015.

Επειδή το άρθρο 58Α του ν. 4174/2013, τέθηκε όπως προστέθηκε με την παράγραφο 8 του άρθρου 3 του ν. 4337/2015 και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 17-10-2015, σύμφωνα με το άρθρο 23 του ίδιου νόμου. Σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 7 του ίδιου νόμου, οι διατάξεις του άρθρου 58Α, εφαρμόζονται κατά περίπτωση, για πράξεις προσδιορισμού οποιουδήποτε φόρου ή επιβολής προστίμου, τέλους ή εισφοράς που εκδίδονται από την ημερομηνία κατάθεσης του νόμου 4337/2015 (12.10.2015) και αφορούν φορολογικές υποχρεώσεις, περιόδους ή χρήσεις που λήγουν μετά τις 31.12.2013 ή υποθέσεις από 1.1.2014, για τις οποίες είχαν εφαρμογή από 1.1.2014 οι διατάξεις των άρθρων 58 και 59 του ν. 4174/2013, εφόσον η εφαρμογή τους συνεπάγεται ευνοϊκότερο καθεστώς για τον υπόχρεο. Οι περιορισμοί και τα κριτήρια για την εφαρμογή της παραγράφου 1 του άρθρου 7 αναλύονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 7 του νόμου 4337/2015.

Επειδή σχετικά με τα εμπορεύματα – υλικά που παραδόθηκαν εκεί, δεν θεωρείται η πράξη αυτή πώληση εμπορευμάτων γιατί τα εν λόγω αποτελούν αναπόσπαστο κομμάτι του έργου που είχε αναλάβει η προσφεύγουσα με την από σύμβαση. Συγκεκριμένα όπως ρητά αναφέρεται σε αυτήν, αντικείμενό της αποτελεί, με τον εργολήπτη να αναλαμβάνει την υποχρέωση με δικές του δαπάνες να διαθέσει όλες τις απαραίτητες πρώτες ύλες. Συνεπώς ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι πρόκειται για απλή πώληση αγαθών και όχι για τεχνικό έργο είναι αβάσιμος.

Επειδή, τα πληροφοριακά έγγραφα που εισέρχονται στην ελεγκτική υπηρεσία συνήθως φέρουν απόρρητο χαρακτήρα και σε καμία περίπτωση η Δ.Ο.Υ δεν είναι υποχρεωμένη να γνωστοποιήσει το περιεχόμενο αυτών των πληροφορικών δελτίων στον ελεγχόμενο, πριν το πέρας της ελεγκτικής διαδικασίας, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι θα μπορούσε να είχε δηλώσει έστω και εκπρόθεσμα εργοταξίου στην περιοχή όπου εκτελούσε το έργο, εάν η Δ.Ο.Υ. της είχε γνωστοποιήσει το περιεχόμενο της καταγγελίας είναι αλυσιτελώς προβάλλεται.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις με ημερομηνία θεώρησης εκθέσεις ελέγχου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Ως ορίζεται στις κάτωθι πράξεις:

- στην με αρ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου: 200,00 €,
- στην με αρ. Οριστική Πράξη Διορθ. Προσδιορισμού Φ.Π.Α: 24.876,32€,
- στην με αρ. Οριστική Πράξη Διορθ. Προσδιορισμού Φ.Π.Α: 1.249,61€,
- στην με αρ. Οριστική Πράξη Διορθ. Προσδιορισμού Φ.Ε.: 11.077,32€ .

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από το αρμόδιο όργανο, με την νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).