



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**

**ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ**

Θεσσαλονίκη 27/10/2015

**ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ**

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Αριθμός απόφασης:168

**Ταχ. Δ/ση** : Εγνατία 45

**Ταχ. Κώδικας** : 546 30 Θεσσαλονίκη

**Τηλέφωνο** : 2313333260

**ΦΑΞ** : 2313333258

### **ΑΠΟΦΑΣΗ**

#### **Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

**1.** Τις διατάξεις :

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

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.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».

ε. 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».

στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 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».

ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β165/19-1-2015) «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».

η. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867ΕΞ2015/21-4-2015 (ΦΕΚ Β' 815/7-5-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

θ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3.Την με **ημερομηνία κατάθεσης ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ενδικοφανή προσφυγή** του..... κατά των με αριθμ. πρωτ. ....Πράξεων επιβολής προστίμου

Φ.Π.Α.

4.Τις με αριθμ. .... πράξεις επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ....., διαχειριστικής περιόδου 1/1/2008 έως 31/12/2008 και 1/1/2009 έως 31/12/2009 , των οποίων ζητείται η ακύρωση, και την από ..... οικεία έκθεση ελέγχου.

4.Τις από ..... απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

5.Την από..... εισήγηση του ΑυτοτελούςΤμήματος Επανεξέτασης της Υπηρεσία μας.

Επί της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τις με αριθμ. .... οριστικές πράξεις επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... χρήσεων 2008, 2009, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 300,00 ευρώ ανά χρήση λόγω μη υποβολής εκκαθαριστικών δηλώσεων Φ.Π.Α. για τις χρήσεις 2008 και 2009 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38 παρ.1 του Ν.2859/2000 που επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 5 του Ν.2523/1997.

Όπως προκύπτει από την από ..... έκθεση ελέγχου Φ.Π.Α. του ελεγκτή ..... της Δ.Ο.Υ. .... διενεργήθηκε Τακτικός έλεγχος με την ΠΟΛ 1037/2005 στην ατομική επιχ/ση του προσφεύγοντα στη διαχειριστική περίοδο 2003-2009 και διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων δεν υπέβαλλε Εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α. με τα δεδομένα των φορολογικών περιόδων από 01/01/2008 έως 31/12/2008 και από 01/01/2009 έως 31/12/2009 όπως ορίζεται στο άρθρο38 παρ.1 περ.β' του Ν.2859/2000.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή άλλως την τροποποίηση της παραπάνω πράξης **προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:**

- 1) Δεν είναι νόμιμος ο εξωλογιστικός προσδιορισμός του ακαθάριστου εισοδήματος.
- 2) Έγινε παραβίαση του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης κατά το στάδιο έκδοσης καταλογιστικής πράξης.
- 3) Έγινε αυθαίρετη προσαύξηση των ακαθαρίστων εσόδων.
- 4) Η προσβαλλόμενη πράξη δεν είναι νόμιμη διότι δεν έχει νόμιμη αιτιολογία.

#### **Ως προς τον πρώτο και τρίτο προσβαλλόμενο λόγο της υπό εξέταση προσφυγής**

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι πρέπει να απορριφθούν οι εν λόγω πράξεις επιβολής προστίμου διότι δεν είναι νόμιμος ο εξωλογιστικός προσδιορισμός του ακαθάριστου εισοδήματος και διότι έγινε αυθαίρετη προσαύξηση των ακαθαρίστων εσόδων , ισχυρισμοί που απορρίπτονται ως απαράδεκτοι εφόσον το επιβαλλόμενο πρόστιμο αφορά τη μη υποβολή εκκαθαριστικών δηλώσεων ΦΠΑ για τις χρήσεις 2008 και 2009, το οποίο καμία σχέση δεν έχει με την φορολογία του εισοδήματος και τις επιπτώσεις του εξωλογιστικού προσδιορισμού στη φορολογία Φ.Π.Α.

#### **Ως προς τον δεύτερο προσβαλλόμενο λόγο της υπό εξέτασης προσφυγής**

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 20 παρ.1 του Κ.Φ.Δ. στις οποίες ορίζεται ότι « *Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.*»

**Επειδή** εν προκειμένου κοινοποιήθηκε στις ..... στον προσφεύγοντα το σημείωμα διαπιστώσεων με αρ..... του άρθρου 28 του ν.4174/13 από την Δ.Ο.Υ. .... με συνημμένες τις Πράξεις Επιβολής Προστίμου ..... και ο προσφεύγων είχε τη δυνατότητα εντός του χρονικού διαστήματος των 20 ημερών από την κοινοποίηση διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του και ως εκ τούτου δεν παραβιάστηκε το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης .

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38 παρ.1 του Ν.2859/2000 « *1. Οι υπόχρεοι στο φόρο, που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου, για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισρών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30, οφείλουν να υποβάλλουν στη ΔΟΥ, που είναι αρμόδια για την επιβολή του φόρου εισοδήματός τους , τις πιο κάτω δηλώσεις:α) Κάθε ημερολογιακό τρίμηνο και μέχρι την 20ή ημέρα του μήνα που ακολουθεί το τρίμηνο,*

εφόσον τηρούν βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.  
Η περιοδική δήλωση .....

β) Εκκαθαριστική δήλωση μέχρι την 25η ημέρα του δεύτερου μήνα που ακολουθεί τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, εφόσον κατά τη λήξη της περιόδου αυτής δεν τηρούσαν βιβλία ή τηρούσαν βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή μέχρι τη 10η ημέρα του πέμπτου μήνα που ακολουθεί τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, εφόσον κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου τηρούσαν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων».

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 παράγραφος 1 του Ν.2523/1997 ορίζεται ότι «Τα πρόσωπα που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις τους που απορρέουν από την κείμενη φορολογική νομοθεσία υπόκεινται για κάθε παράβαση σε πρόστιμο που ορίζεται από εκατόν δέκα επτά (117) ευρώ μέχρι χίλια εκατόν εβδομήντα (1.170) ευρώ. **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.1037/1997 Κεφάλαιο Β' πρώτο μέρος (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) « **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 παράγραφο 3 του άρθρου 38 του ίδιου νέου νόμου, για παραβάσεις που διαπράττονται από τη δημοσίευση του νόμου, δηλαδή από 11.9.1997 και μετά ».

Συνεπώς επειδή στην εν λόγω περίπτωση ο προσφεύγων δεν υπέβαλε τις εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α. χρήσης 2008 και 2009 αλλά μετά από τον τακτικό έλεγχο( ΠΟΛ 1037/2005 )που διενεργήθηκε στην επιχείρηση του ιδίου από τη Δ.Ο.Υ..... καταλογίστηκε με την ..... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ ποσό φόρου 20.943,71 € πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 25.132,45€ για τη χρήση 2008 και με την .....Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ ποσό φόρου 1.186,12 € πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 1.423,34 € , εξ αυτού του λόγου το πρόστιμο του άρθρου 4 παρ.1 του Ν.2523/1997 δεν επιβάλλεται εν προκειμένω.

### **Αποφασίζουμε**

**την αποδοχή στο σύνολο** της με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος .....

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ  
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ  
ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ, ΝΟΜΙΚΗΣ ΚΑΙ  
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**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).