



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 29/01/2019

Αριθμός απόφασης: 472

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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε).»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 01/10/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή: α) της εταιρείας με την επωνυμία '.....' και με διακριτικό τίτλο '....., ΑΦΜ, με έδρα επί της, και β) του του, ΑΦΜ, κατοίκου επί της αρ., κατά της υπ' αριθ./2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2016 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2016 της οποίας ζητείται η ολική ή η μερική ακύρωση, καθώς και την από 08/08/2018 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α 1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 01/10/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής: α) της εταιρείας με την επωνυμία ‘.....’ και με διακριτικό τίτλο ‘.....’ και β) του 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ’ αριθ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2016, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας ΦΠΑ ποσού 13.916,23€, πλέον πρόστιμα ανακρίβειας άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 6.958,11€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 20.874,34€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε βάσει των αποτελεσμάτων μερικού φορολογικού ελέγχου που διενεργήθηκε συνέπεια της υπ’ αριθμ./2017 εντολής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου που αναγράφονται στην από 08/08/2018 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ της ελεγκτού της ίδιας Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τα οποία επαναυπολογίστηκε το πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενων χρήσεων το οποίο μεταφέρθηκε στη φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2016. Συγκεκριμένα κατόπιν των αποτελεσμάτων προγενέστερου μερικού ελέγχου Φ.Π.Α, που είχε διενεργηθεί για το χρονικό διάστημα 01/01/2011 – 31/12/2013, δυνάμει της με αρ./2017 εντολής ελέγχου, εκδόθηκε η υπ’ αριθμ./2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013, σύμφωνα με την οποία για την εν λόγω διαχειριστική περίοδο, ενώ βάσει δήλωσης προέκυπτε πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ ύψους 93.697,18€, βάσει των αποτελεσμάτων του ελέγχου προέκυψε χρεωστικό υπόλοιπο ύψους 70.153,27€ πλέον προσαυξήσεων και κατά συνέπεια να μην υφίσταται πιστωτικό υπόλοιπο την 31/12/2013 για μεταφορά στην επόμενη φορολογική περίοδο 01/01-31/1/2014.

Ο μεταγενέστερος έλεγχος συνέπεια της υπ’ αριθμ./2017 εντολής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, λαμβάνοντας υπόψη τα αποτελέσματα του προγενέστερου ελέγχου επαναυπολόγισε το πιστωτικό υπόλοιπο των φορολογικών περιόδων από 01/01/2014 έως 31/12/2016 και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ολική ή τη μερική ακύρωση της προσβαλλομένης πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

Κατά των υπ’ αρ. έως και/2017 πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. αντίστοιχα της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου κατατέθηκε ενώπιον της ΔΕΔ ενδικοφανής προσφυγή, η οποία απερρίφθη ρητώς με την υπ’ αρ./2018 απόφασής της.

Κατά της ως άνω απόφασης της ΔΕΔ κατατέθηκαν ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Ναυπλίου οι από 02.07.2018 και με αρ. καταχ./2018 και/2018 προσφυγές, για τις οποίες δεν έχει ορισθεί ακόμα ημερομηνία συζήτησης.

Στη συνέχεια, με την υπ' αρ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., προσδιορίστηκε χρεωστικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. ύψους 13.916,23 ευρώ πλέον προστίμων και προσαυξήσεων αντί πιστωτικού υπολοίπου βάσει δήλωσης ύψους 77.280,68 ευρώ.

Η ως άνω διαφορά υπολοίπου Φ.Π.Α οφείλεται εξαιτίας του μεταφερόμενου πιστωτικού υπολοίπου από προηγούμενες χρήσεις, οι οποίες αμφισβητούνται με τις ως άνω προσφυγές..

Εκ των ανωτέρω προκύπτει σαφώς ότι η προσβαλλομένη ερείδεται στις υπ' αρ.-/2017 πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., η νομιμότητα των οποίων έχει παραδεκτως αμφισβητηθεί ενώπιον των αρμοδίων διοικητικών Δικαστηρίων, η δε φαινομενική διαφορά του πιστωτικού υπολοίπου της δήλωσης με το χρεωστικό υπόλοιπο του ελέγχου προκύπτει λόγω πιστωτικού υπολοίπου εκ μεταφοράς, η ορθότητα του οποίου εκκρεμεί ήδη ενώπιον των Δικαστηρίων.

Η νομιμότητα της προσβαλλομένης εξαρτάται από την νομιμότητα των πράξεων προηγούμενων περιόδων, η οποία έχει κλονιστεί λόγω δικαστικής αμφισβήτησης.

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 32 του Ν 2859/2000, ορίζεται ότι:

«3. Όταν το ποσό της έκπτωσης είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο στην ίδια περίοδο, η επιπλέον διαφορά μεταφέρεται για έκπτωση σε επόμενη περίοδο ή επιστρέφεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34, με την επιφύλαξη των περί παραγραφής διατάξεων.»

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 48 Α του Ν 2859/2000, ορίζεται ότι:

1. Αν από τα βιβλία και στοιχεία του υπόχρεου στο φόρο, τις ήδη διαπιστωμένες παραβάσεις και τα λοιπά στοιχεία του φακέλου, τα δελτία πληροφοριών, τις εκθέσεις ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. και άλλων υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών, τα στοιχεία και τις πληροφορίες των προσώπων που ορίζονται στο άρθρο 17 του ν. 3842/2010, καθώς και τα στοιχεία που προκύπτουν από τη μηχανογραφική επεξεργασία δεδομένων της Γ.Γ.Π.Σ., προκύπτει ότι ο υπόχρεος στο φόρο παρέλειψε να δηλώσει ή δήλωσε ανακριβώς τη φορολογητέα αξία ή υπολόγισε εσφαλμένα τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις, ο προϊστάμενος της ελεγκτικής υπηρεσίας μπορεί να εκδώσει από το γραφείο μερική Πράξη Προσδιορισμού του φόρου για μία ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή και για ολόκληρη διαχειριστική περίοδο ακόμα και χωρίς έλεγχο όλων των βιβλίων και στοιχείων και χωρίς να είναι αναγκαία η διενέργεια ελέγχου σε άλλες φορολογίες.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 2 § 1 περ. β' του 4174/2013 (Κ.Φ.Δ), ορίζεται ότι:

Άρθρο 2

Πεδίο εφαρμογής

1. Οι διατάξεις του Κώδικα ισχύουν για τα εξής δημόσια έσοδα:

β. Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.).

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 19 § 1 του 4174/2013 (Κ.Φ.Δ), ορίζεται ότι:

Άρθρο 19

Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης

1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

Επειδή με τη ΠΟΛ. 1107/14-4-2014: “Υποβολή τροποποιητικών περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ”, ορίζεται ότι:

Σύμφωνα με τα οριζόμενα στα άρθρα 19 και 31 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4174/2013 ΦΕΚ 170 Α΄) ο φορολογούμενος που διαπιστώνει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλλει τροποποιητική δήλωση, καταβάλλοντας την επί πλέον διαφορά φόρου ή δικαιούμενος επιστροφή του υπερβάλλοντος φόρου, σύμφωνα με το άρθρο 42 του ίδιου Κώδικα. Ο άμεσος προσδιορισμός φόρου που προκύπτει από την τροποποιητική δήλωση υποκαθιστά τον αρχικό άμεσο προσδιορισμό φόρου.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 23 §§ 1 και 2 περ. α΄ του 4174/2013 (Κ.Φ.Δ), ορίζεται ότι:

Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης

1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η φορολογική διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της φορολογικής διοίκησης.

Επειδή εν προκειμένω κατόπιν των αποτελεσμάτων προγενέστερου μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. που είχε διενεργηθεί για το χρονικό διάστημα 01/01/2011 – 31/12/2013, δυνάμει της με αρ./2017 εντολής ελέγχου, εκδόθηκε μεταξύ άλλων η υπ΄ αριθμ./2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013, σύμφωνα με την οποία για την εν λόγω διαχειριστική περίοδο, ενώ βάσει δήλωσης προέκυπτε πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ ύψους 93.697,18€, βάσει των αποτελεσμάτων του

ελέγχου προέκυψε χρεωστικό υπόλοιπο ύψους 70.153,27€ πλέον προσαυξήσεων και κατά συνέπεια να μην υφίσταται πιστωτικό υπόλοιπο την 31/12/2013 για μεταφορά στην επόμενη φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2014.

Επειδή από τη προσφεύγουσα εταιρεία κατατέθηκε ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, η με αριθμό καταχώρησης και ημερομηνία κατάθεσης 23/01/2018 ενδικοφανής προσφυγή, κατά των εκδοθέντων πράξεων του ως άνω ελέγχου μεταξύ των οποίων περιλαμβάνεται και η υπ' αριθμ./2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013.

Επειδή επί της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής εκδόθηκε η υπ' αριθ./2018 απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, με την οποία έγινε μερικώς αποδεκτή η εν λόγω ενδικοφανής προσφυγή, μόνο ως προς την επιβολή των πρόσθετων φόρων, χωρίς να τροποποιείται το χρεωστικό υπόλοιπο ΦΠΑ βάσει ελέγχου διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013, το οποίο παρέμεινε στο ύψος των 70.153,27€.

Επειδή οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι κατά της υπ' αριθ./2018 απόφασης της ΔΕΔ κατατέθηκαν ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Ναυπλίου οι από 02.07.2018 και με αρ. καταχ./2018 και/2018 προσφυγές, για τις οποίες δεν έχει ορισθεί ακόμα ημερομηνία συζήτησης και ως εκ τούτου η νομιμότητα της προσβαλλομένης πράξης εξαρτάται από την νομιμότητα των πράξεων προηγούμενων περιόδων, η οποία έχει κλονιστεί λόγω δικαστικής αμφισβήτησης.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 197 του Ν 2717/1999, ορίζεται ότι:

1. Δεδικασμένο δημιουργείται από τις τελεσίδικες και τις ανέκκλητες αποφάσεις, εφόσον οι τελευταίες δεν υπόκεινται σε ανακοπή ερημοδικίας, ως προς το, ουσιαστικό ή δικονομικό, διοικητικής φύσης ζήτημα που με αυτές κρίθηκε, εφόσον τούτο τελεί σε άμεση και αναγκαία συνάρτηση προς το συμπέρασμα που με τις ίδιες έγινε δεκτό. Δεδικασμένο δημιουργείται, επίσης, και όταν το, κατά την προηγούμενη περίοδο ζήτημα, κρίθηκε παρεμπιπτόντως, αν το δικαστήριο ήταν καθ' ύλην αρμόδιο να το κρίνει, και εφόσον η απόφασή του γι' αυτό ήταν αναγκαία προκειμένου τούτο να αποφανθεί για το κύριο ζήτημα.

Επειδή εν προκειμένω δεν υφίσταται τελεσίδικη απόφαση Δικαστηρίου επί της υπ' αριθμ./2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013, η οποία να δεσμεύει τη φορολογική Διοίκηση.

Κατά συνέπεια ορθώς εκδόθηκε η υπ' αριθ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2016, δεδομένου ότι δεν υφίσταται πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ την 31/12/2013 για μεταφορά προς συμψηφισμό στις επόμενες φορολογικές περιόδους.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 08/08/2018 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ της ελεγκτού της ίδιας Δ.Ο.Υ.
....., επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού

ΦΠΑ / επιβολής προστίμου, 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 ημερομηνία κατάθεσης 01/10/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής: α) της εταιρείας με την επωνυμία ‘.....’ και με διακριτικό τίτλο ‘.....’, ΑΦΜ και β) του του, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

ΦΠΑ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	01/01/2016 –31/12/2016
Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ΦΠΑ	13.916,23€,
Πλέον πρόστιμα ανακρίβειας άρθρων 53 & 58 ΚΦΔ	6.958,11€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	20.874,34€

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ακριβές αντίγραφο η υπάλληλος
του τμήματος Διοικητικής υποστήριξης**

ΤΙΜΟΛΕΩΝ ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ

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.