



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ

Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα 28/02/ 2019

Αριθμός Απόφασης 772

Α Π Ο Φ Α Σ Η

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. 1 του άρθρου 17 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. 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.

στ. 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 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/ Τ.Β' 01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 01-11-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή που

υπέβαλε η επιχείρηση, με ΑΦΜ

..... που έχει έδρα στο, οδός

κατά:

-Της υπ' αριθ./2018(taxis)(α/α/2018 elenxis) Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ(άρθρο 7ν.4337/2015), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2001 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 01-11-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλε η επιχείρηση, 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:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με το αρ. πρωτ./...../...../...../2005 έγγραφο του, το ΣΔΟΕ Περιφερική Διεύθυνση Αττικής, διαβίβασε στην Δ.Ο.Υ. ΦΑΒΕ ΑΘΗΝΩΝ λόγω αρμοδιότητας, την από 10-02-2005 Έκθεση Ελέγχου ΚΒΣ –Επεξεργασίας(εφαρμογής διατάξεων ΠΔ 186/1992(ΚΒΣ) που αφορούσε την επιχείρηση ΑΦΜ (την προσφεύγοντα).

Με βάσει της ανωτέρω, εκδόθηκε από την Δ.Ο.Υ. ΦΑΒΕ ΑΘΗΝΩΝ :

- Η υπ' αριθ./2005 Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (Α.Ε.Π.), για την χρήση 2001 από την οποία προκύπτει ότι η επιχείρηση, με ΑΦΜ (η προσφεύγουσα).

Δεν ζήτησε δεν έλαβε και δεν εξέδωσε τουλάχιστον σε δύο (2) περιπτώσεις Τιμολόγια Αγοράς για αγορασθείσα ποσότητα νωπών κοτόπουλων και προϊόντων αυτού, βάσει των υπ' αριθ./2001 &/2001 Δελτίων Αποστολής εκδόσεως της επιχείρησης ΑΦΜ, καθαρής αξίας (20.427.846 +40.855.520)61.283.366 δρχ ή 179.848,47€ πλέον ΦΠΑ 8% (1.634.228+3.268.442) 4.902.670δρχ ή 14.387,88€ και συνολικής αξίας (22.062.074 +44.123.962) 66.186.036 δρχ ή 194.236,35€, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 12 §1 & 5του ΠΔ 186/1992(ΚΒΣ) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 2 § 1 του ιδίου Π.Δ/τος

Κατά της προαναφερόμενης απόφασης και της έκθεσης ελέγχου, ασκήθηκε προσφυγή από την προσφεύγουσα και εκδόθηκε η υπ' αριθ./2017 απόφαση από το Διοικητικό Εφετείο Αθηνών, Τμήμα 3^οΤριμελές, ακυρώνοντας την ανωτέρω απόφαση σύμφωνα με την οποία ανέπεμψε την υπόθεση στην Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ (λόγω συγχώνευσης) **προκειμένου τα αρμόδια όργανα να ενεργήσουν τα νόμιμα ήτοι κλήση της προσφεύγουσας σε προηγούμενη ακρόαση.**

Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, εξέδωσε την υπ' αριθ. εντολή/2018 ελέγχου για την επανάληψη της διαδικασίας, προκειμένου να τηρηθεί ο τύπος όπως ορίζει η ανωτέρω απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών. Επακολούθησε έλεγχος από την ελέγκτρια της ίδιας Δ.Ο.Υ. η οποία κοινοποίησε στην προσφεύγουσα το υπ' αριθ./2018 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου άρθρο 28 ή 62 Ν. 4174/2013 και δόθηκε 20ημερη προθεσμία προκειμένου να εκθέσει τις απόψεις της. Επί του ως άνω Σημειώματος η προσφεύγουσα υπέβαλε εγγράφως τις αντιρρήσεις της. Μετά το πέρας του ελέγχου η ανωτέρω ελέγκτρια συνέταξε την από 27-09-2018 έκθεση μερικού ελέγχου ΚΒΣ (ΠΔ 186/92) σε επανάληψη διαδικασίας.

Βάσει του πορίσματος της ανωτέρω έκθεσης ελέγχου ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. εξέδωσε για την διαχειριστική περίοδο 01-01/31-12/2001 την κατωτέρω προσβαλλόμενη πράξη και συγκεκριμένα:

Εκδόθηκε η υπ' αριθ./2018(**taxis**)(α/α/2018 **elenxis**) Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ(άρθρο 7ν.4337/2015),για την χρήση 2001, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της επιχείρησης πρόστιμα συνολικού ποσού 48.559,09(194.236,35x25%) διότι:

Δεν ζήτησε δεν έλαβε και δεν εξέδωσε τουλάχιστον σε δύο (2) περιπτώσεις Τιμολόγια Αγοράς για αγορασθείσα ποσότητα νωπών κοτόπουλων και προϊόντων αυτού, βάσει των υπ' αριθ./2001 &/2001 Δελτίων Αποστολής εκδόσεως της επιχείρησης ΑΦΜ, καθαρής αξίας (20.427.846 +40.855.520)61.283.366 δρχ ή 179.848,47€ πλέον ΦΠΑ 8% (1.634.228+3.268.442) 4.902.670δρχ ή 14.387,88€ και συνολικής αξίας (22.062.074 +44.123.962) 66.186.036 δρχ ή 194.236,35€ κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 12 §1 & 5του ΠΔ 186/1992(ΚΒΣ) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 2 § 1 του ιδίου Π.Δ/τος. που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ. στ' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ιδίου νόμου.

Η προσφεύγουσα , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, της παραπάνω Οριστικής Πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

-Ότι κατά το χρόνο έκδοσης της απόφασης είχε επέλθει παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου για καταλογισμό προστίμου.

-Ότι ο φορολογικός έλεγχος δεν κατέληξε σε σωστά αποτελέσματα .

-Ότι το πρόστιμο πρέπει να καταλογιστεί στην καθαρή αξία των επίδικων τιμολογίων και όχι στην συνολική αξία αυτών.

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 72 § 11 του Ν. 4174/2013** [ΦΕΚ Α' 170/26-07-13], ορίζεται ότι: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν», με τις διατάξεις του **άρθρου 36 §1,2 περ. γ' του Ν. 4174/2013** ορίζεται ότι «1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. 2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

.....

γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά», με τις διατάξεις του άρθρου **84 § 6 του Ν.2238/1995** [ΦΕΚ Α' 151/16-09-94], ορίζεται ότι «Αν το φύλλο ελέγχου ακυρωθεί για τυπικούς λόγους με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, η οποία κοινοποιείται στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής του ή μετά τη συμπλήρωση του χρόνου της παραγραφής, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να εκδώσει και να κοινοποιήσει νέο φύλλο ελέγχου μέσα σε ένα (1) έτος από την κοινοποίηση της απόφασης» και με τις διατάξεις του **άρθρου 9 § 5 του Ν. 2523/1997** [ΦΕΚ Α' 179/11-09-1997], ορίζεται ότι «Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής έγγραφης στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος».

Στην προκείμενη περίπτωση η υπ' αριθμ.//2017 Απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, Τμήμα 3^ο Τριμελές κοινοποιήθηκε στον αρμόδιο προϊστάμενο της ΔΟΥ στις 28-11-2017 και η προσβαλλόμενη πράξη κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα στις 04/10/2018, πριν δηλαδή από την παρέλευση έτους από την κοινοποίηση της Απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών και επομένως ο λόγος που επικαλείται η προσφεύγουσα, απορρίπτεται ως απαράδεκτος.

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση, στην από 10-02-2005 Έκθεση Ελέγχου –Επεξεργασίας (εφαρμογής διατάξεων ΚΒΣ) του ΣΔΟΕ Π.Δ. Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος Αττικής-Αιγαίου, και στην από 27-09-2018 Έκθεση Μερικού Ελέγχου-Επανελέγχου (εφαρμογής διατάξεων ΠΔ 186/1992) της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, παρατίθενται με σαφή και επαρκώς αιτιολογημένο τρόπο τα

πραγματικά περιστατικά, από τα οποία αποδεικνύεται ότι η προσφεύγουσα υπέπεσε στις παραβάσεις που αναφέρονται στην προσβαλλόμενη πράξη.

Επειδή, η έκθεση ελέγχου που συντάσσεται από τα φορολογικά όργανα αποτελεί δημόσιο έγγραφο (άρθρο 169 § 1 ΚΔΔ) και έχει την αποδεικτική αξία που ορίζει το άρθρο 171§§ 1 & 4ΚΔΔ, αποτελεί δηλαδή πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται ότι έγιναν από τον συντάκτη της ή ενώπιον αυτού, προς τα οποία μόνον για πλαστότητα μπορεί να προσβληθεί και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας είναι αβάσιμος.

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 7 § 3 του Ν. 4337/2015**, ορίζεται ότι:

«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:

.....
στ) Για παραβάσεις που αφορούν μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση στοιχείων ή άλλες παραβάσεις που έχουν σαν αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ, ποσό ίσο με το 25% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους της αποκρυβείσας (μη εμφανισθείσας) αξίας για κάθε παράβαση.»

και με την ΠΟΛ 1252/20-11-2015 διευκρινίστηκε ότι: «..... στις περιπτώσεις προστίμων, που υπολογίζονται με βάση την αξία του στοιχείου, λαμβάνεται υπόψη η αξία αυτού μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α.... »

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου9§§1,3 του Ν. 4174/2013** ορίζεται ότι:

«1. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να εκδίδει ερμηνευτικές εγκυκλίους, καθώς και Οδηγίες για την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας. Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι δημοσιεύονται στον ιστότοπο του Υπουργείου Οικονομικών και ισχύουν από τη δημοσίευσή τους.

2. Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή τροποποιηθούν, λόγω αλλαγής της νομοθεσίας. »

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση η Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, επέβαλε πρόστιμο(σε επανάληψη διαδικασίας), λόγω του ότι δεν ζήτησε και δεν έλαβε στοιχεία που έχουν σαν αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200,00€) ποσό ίσο με το 25% της αξίας της συναλλαγής για κάθε παράβαση, πλην όμως ως αξία αυτών έλαβε την συνολική αξία (καθαρή αξία πλέον ΦΠΑ) και όχι στην καθαρή αξία τους.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, για τον υπολογισμό του προστίμου έπρεπε να εφαρμοστεί ο συντελεστής 25% επί της καθαρής αξίας των στοιχείων και επομένως ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας τυγχάνει βάσιμος και αποδεκτός.

Ως εκ τούτου για τον υπολογισμό του προστίμου πρέπει να ληφθεί υπόψη η καθαρή αξία των στοιχείων ήτοι πρόστιμο $€179.848,47 \times 25\% = 44.962,12€$.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της από **01-11-2018** και με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής και την τροποποίηση της υπ' αριθμ./2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου(άρθρου 7§3,5-ν.4337/2015) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ.

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

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2001

- Πρόστιμο άρθρου 7§3 περιπτ. στ' Ν. 4337/2015 ποσού: 44.962,12€ ($179.848,47€ \times 25\%$).

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης**

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Επανεξέτασης

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.