



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ(Δ.Ε.Δ.)

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604538

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 21-09-2020

Αριθμός απόφασης: 1786

ΑΠΟΦΑΣΗ

ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 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 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1122/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31-05-2020)

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 28-01-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης με ΑΦΜ και έδρα την κατά : 1) της με αριθμό/ 30-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου

εισοδήματος για τη χρήση 2013, 2) της με αριθμό/ 30-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. για τη χρήση 2013

3) της με αριθμό/30-12-2019 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. για τη χρήση 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ ΑΘΗΝΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό/30-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2013, την με αριθμό/ 30-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. για τη χρήση 2013, την με αριθμό/30-12-2019 οριστική πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. για τη χρήση 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ ΑΘΗΝΩΝ των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 30-12-2019 οικείες εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ ΑΘΗΝΩΝ.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 28-01-2020 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/30-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για την περίοδο 1/1/2013 – 31/12/2013 προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα επιχείρηση διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 17.200,43€, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 17.640,77€, ήτοι 34.841,20€.

Με την με αριθμό/30-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. για την περίοδο 1/1/2013 – 31/12/2013 προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα επιχείρηση χρεωστικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. ποσού 16.194,60€, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 16.609,18€, ήτοι σύνολο φόρου προς καταβολή 32.803,78€.

Με την με αριθμό/30-12-2019 οριστική πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. για την περίοδο 1/1/2013 – 31/12/2013 επιβλήθηκε πρόστιμο Φ.Π.Α. στην προσφεύγουσα επιχείρηση ποσού 8.097,30€ για λήψη 29 εικονικών ως προς τη συναλλαγή φορολογικών στοιχείων συνολικής αξίας 70.420€ και Φ.Π.Α. 16.196,60€.

Οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν βάσει των οικείων από 30/12/2019 εκθέσεων ελέγχου, κατόπιν της με αριθμό/19-12-2019 εντολής ελέγχου, η οποία εκδόθηκε από τον Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ ΑΘΗΝΩΝ, κατόπιν του με αριθμό, Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤ.ΕΞ 2019/11.12.2019 πληροφοριακού δελτίου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ (αριθ. πρωτ. Δ.Ο.Υ/16-12-2019) το οποίο διαβίβαζε τις από 9-12-2019 πληροφοριακές εκθέσεις ελέγχου (εισοδήματος - Φ.Π.Α) για την προσφεύγουσα.

Σε αυτές τις πληροφοριακές αυτές εκθέσεις ελέγχου (εισοδήματος- Φ.Π.Α) αναφέρονταν ότι :

Από τον έλεγχο που διενήργησε η άνω Υπηρεσία η Υ.Ε.Δ.Ε ΑΤΤΙΚΗΣ, σε βάρος της προσφεύγουσας με ΑΦΜ για την εφαρμογή των διατάξεων Ν. του Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.), του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής για τις διαχειριστικές περιόδους 2013, 2014 και 2015, σύμφωνα με όσα αναλυτικά αναγράφονται στην από 09.12.2019 οικεία έκθεση ελέγχου -επεξεργασίας, διαπιστώθηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας:

Ότι για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013-31/12/2013 έλαβε είκοσι εννέα (29) φορολογικά στοιχεία εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής συνολικής καθαρής αξίας 70.420,00 € πλέον ΦΠΑ 16.196,60€ ήτοι σύνολο 86.616,60€ , για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2014-31/12/2014 έλαβε δώδεκα (12) φορολογικά στοιχεία εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής συνολικής καθαρής αξίας 68.712 € πλέον ΦΠΑ 15.803,76€ ήτοι σύνολο 84.515,76€ και για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2015-31/12/2015 έλαβε έξη (6) φορολογικά στοιχεία εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής συνολικής καθαρής αξίας 39.796€ πλέον ΦΠΑ 9.153,08€ ήτοι σύνολο 48.949,08€ με εκδότρια την οντότητα για συναλλαγές ανύπαρκτες, κατά παράβαση των παρ. 6, 10 και 11 του άρθρου 6 του Ν. 4093/12 (ΚΦΑΣ) σε συνδυασμό με τα άρθρα 19 παρ. 1,2,3 και 4,5 παρ. 1,2,3,4,10,11 και 12, 9 παρ.1 και 21 παρ.2 του Ν 2523/97 και του άρθρου 7 παρ. 3,4 και 5 του Ν.4337/2015 όπως ισχύουν σήμερα.

Μετά την έκδοση της με αριθμό/19-12-2019 εντολή μερικού ελέγχου Εισοδήματος και Φ.Π.Α της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ ΑΘΗΝΩΝ για την χρήση 2013, ακλούθησε η επίδοση αυτής στις 19/12/2019 στον νόμιμο εκπρόσωπο της προσφεύγουσας Ταυτόχρονα επιδόθηκε στον ίδιο και η με αριθ. πρωτ./19-12-2019 Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων. Στην συνέχεια συνετάγησαν οι από 30-12-2019 οικείες εκθέσεις μερικού ελέγχου (εισοδήματος - Φ.Π.Α) και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις οι οποίες κοινοποιήθηκαν στις 30-12-2019

Από την έκθεση και τα στοιχεία του φάκελου δεν προκύπτει σύνταξη του Σημειώματος άρθρου 28 ν.4174/2013

Η προσφεύγουσα επιχείρηση με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης για τους εξής λόγους:

- Παράβαση των διατάξεων του άρθρου 28 του ν.4174/2013 (μη κοινοποίηση προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού)
- Ήταν καλόπιστη ως προς τη συναλλαγή που πράγματι έλαβε χώρα

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 28 «Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου» του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/ 26-07-2013), με τις τροποποιήσεις του άρθρου 40 του ν.4410/2016:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με 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.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειρισττωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή, σύμφωνα με τις οδηγίες της ΔΕΛ Α 1069048/ 2-5-2014 «Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 23, 25, 27, 28, 34, 62 και 66 του ν.4174/2013 "Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας"» του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων:

«Άρθρο 28

Με την παράγραφο 1 του άρθρου 28 προβλέπεται ότι με την ολοκλήρωση των ελεγκτικών επαληθεύσεων από τον ελεγκτή και σε κάθε περίπτωση που διαπιστώνεται από το φορολογικό έλεγχο ότι προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής του φορολογούμενου σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει, πριν τη σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου και της έκδοσης της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου θα επιδίδεται στον υπόχρεο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου μαζί με το σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου στο οποίο θα αναφέρεται η φορολογική οφειλή με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου αυτού καθώς και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο αιτιολογεί τη διαφοροποίηση της αμέσως ως άνω οφειλής σε σχέση με τη φορολογική οφειλή με βάση τη δήλωση.

Με το σημείωμα αυτό θα καλείται ο φορολογούμενος να διατυπώσει τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοσή του.

Ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου, το σημείωμα διαπιστώσεων καθώς και το ότι λήφθηκαν υπόψη οι απόψεις του φορολογούμενου στην περίπτωση που αυτές παρασχέθηκαν ή ενδεχόμενη μη ανταπόκρισή του θα αναφέρονται στη σχετική έκθεση ελέγχου με βάση την οποία θα εκδίδεται η οριστική πράξη του φόρου.

Η έκθεση ελέγχου θα περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη του ο φορολογικός έλεγχος για τον προσδιορισμό του φόρου και κοινοποιείται στον φορολογούμενο μαζί με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου (σχετ. η αριθ. ΔΕΛ Α1198404 ΕΞ 2013/31.12.2013 Απόφαση του Γ.Γ.Δ.Ε.). Σε περίπτωση μη διαπίστωσης διαφορών δεν ακολουθείται η ως άνω διαδικασία, συντάσσεται μόνο η έκθεση ελέγχου και τίθεται στο αρχείο.»

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ ΑΘΗΝΩΝ δεν επέδωσε στην προσφεύγουσα επιχείρηση το Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και τον οικείο προσωρινό προσδιορισμό επιδικων πραξεων.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 6 του άρθρου 63 του ν.4174/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 49 παρ.5 Ν.4223/2013 (ΦΕΚ Α 287/31.12.2013) και του άρθρου 4 παρ. 3 της ΠΟΛ 1064/2017, σε συνδυασμό με τη διάταξη των παρ. 1 και 2γ' του άρθρου 36 του Ν. 4174/2013, σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους τυπικής πλημμέλειας, η αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου

σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, τηρώντας την προβλεπόμενη από το νόμο διαδικασία.

Σύμφωνα με το αριθμ. πρωτ. ΔΕΛ Β 1144776 ΕΞ 2015/03-11-2015 έγγραφο της Δ/σης Ελέγχων, της Γενικής Δ/σης Φορολογικής Διοίκησης, της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα: «Παροχή οδηγιών σχετικά με την ορθή κοινοποίηση των πράξεων προσδιορισμού φόρου και των λοιπών εγγράφων και πράξεων που άπτονται των διαδικασιών ελέγχου, ώστε να διασφαλίζονται τα συμφέροντα του Δημοσίου» στο κεφάλαιο Β. Λοιπά θέματα στην παράγραφο 1 εδάφιο 4 & 5 αναφέρεται ότι:

«Κατόπιν των ανωτέρω επισημαίνουμε την υποχρέωση για επανέκδοση σε κάθε περίπτωση, το ταχύτερο δυνατόν, προς διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, των ακυρωθεισών με δικαστική απόφαση ή με απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, για τυπικούς λόγους (νομική πλημμέλεια), καταλογιστικών πράξεων απαλλαγμένων από τις πλημμέλειες που οδήγησαν στην ακύρωση τους (σχετ. περ. 96 άρθρο 1 της Δ6Α 1036682 ΕΞ 2014/25-02-2014 Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε., όπως ισχύει). Υπενθυμίζεται ότι η τυχόν άσκηση ένδικου μέσου, εκ μέρους του Δημοσίου, δεν εμποδίζει και την επανάληψη της σχετικής διοικητικής διαδικασίας προς επανέκδοση της ακυρωθείσας πράξης».

Επειδή βάσει των ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας επιχείρησης περί παράβασης των διατάξεων του άρθρου 28 του ν.4174/2013 είναι βάσιμος και γίνεται δεκτός και παρέλκει η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ισχυρισμών.

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της με αριθμό/28-1-2020 ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησηςμε ΑΦΜκαι την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων για τυπικούς λόγους.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

