



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 19-07-2021

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: **2120**

ΤΜΗΜΑ : Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604538

E-Mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

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

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε)».

γ. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

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), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. Α.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), Α.1241/2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και Α.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

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

Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' 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 με αριθμό πρωτοκόλλου/07-01-2021 ενδικοφανή προσφυγή της του, με ΑΦΜ, κατοίκου Νομού κατά του με αριθμ./2020 Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013, της Προϊσταμένης της ίδιας Δ.Ο.Υ., χρήσης 2019 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τον με αριθμ./2020 Οριστικό Προσδιορισμό Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ χρήσης 2019, του οποίου ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου ΚΦΔ – ΕΛΠ της ίδιας Δ.Ο.Υ.

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ.

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

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/07-01-2021 ενδικοφανούς προσφυγή της του, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τον με αριθμ. με αριθμ./2020 προσβαλλόμενο Οριστικό Προσδιορισμό Προστίμου, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο για τη χρήση 2019, συνολικού ποσού **500,00€**.

Οι παραβάσεις αφορούν σε έκδοση από την προσφεύγουσα, με αντικείμενο δραστηριότητας «Πρατήριο βενζίνης και πετρελαίου κίνησης», τριών (3) Τιμολογίων Πώλησης – Δελτίων Αποστολής, χωρίς την χρήση εγκεκριμένου μοντέλου μηχανισμού σήμανσης (Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.), σε πελάτες της, και αφορούν την χονδρική πώληση καυσίμων (πετρελαίου κίνησης), στην χρήση 2019, κατά παράβαση της διάταξης της περιπτ. ιβ' της παραγράφου 1 του άρθρου 54 ν.4174/2013 (ΚΦΔ) και επισύρει της κυρώσεις που προβλέπονται από την διάταξη της περιπτ. στ' της παραγράφου 2 του ιδίου άρθρου και νόμου.

Η ως άνω προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναφέρονται στην από 08-12-2020 Έκθεση μερικού ελέγχου γραφείου ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και

ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) της ίδιας Δ.Ο.Υ., η οποία έλαβε υπόψη τα αποτελέσματα και τις διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτά αναφέρονται στο με αριθ. πρωτ./2020 Πληροφοριακό Δελτίο του Γραφείου Επιστροφών του Τμήματος Ε.Φ.Κ. & Λοιπών Διαδικασιών του Τελωνείου Ηρακλείου, το οποίο διαβιβάστηκε στην ως άνω Δ.Ο.Υ.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω προσβαλλόμενης Πράξης Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ, ισχυριζόμενη τα κάτωθι:

Ο λόγος που επιβλήθηκε το επίμαχο πρόστιμο δεν υφίσταται καθώς η προσφεύγουσα είχε εκδώσει τα: α) ΔΤΠ/2019, β) ΔΤΠ/2019 και γ) ΔΤΠ/2019 τιμολόγια με χρήση Φ.Η.Μ. και τα είχε διαβιβάσει με την απαραίτητη σήμανση στην ΑΑΔΕ, στον χρόνο που προβλέπεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.3842/2010 και της ΠΟΛ.1166/2018. Προς επίρρωση του ως άνω ισχυρισμού της προσκόμισε και επικαλείται τα με αριθμ.: α)...../2019, β)...../2019 και γ)...../2019 Δελτία Αποστολής – Τιμολόγια Πώλησης, σε ηλεκτρονική μορφή.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 28§1 του ν.4174/2013 (Α' 170) ορίζεται ότι: «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»,

Επειδή, με το με αρ. πρωτ. ΔΕΛ Α 1069048 ΕΞ 2014/02-05-2014 έγγραφο του Υπ. Οικ., με το οποίο δόθηκαν οδηγίες εφαρμογής διατάξεων του ν. 4174/2013, διευκρινίστηκαν τα ακόλουθα: «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,...»

Επειδή στην προκείμενη περίπτωση, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης υπόθεσης στις 12-11-2020 παρελήφθη από την Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ το με αρ. πρωτ./2020 Πληροφοριακό Δελτίο από το Γραφείο Επιστροφών του Τμήματος Ε.Φ.Κ. & Λοιπών Διαδικασιών του Τελωνείου Ηρακλείου, το οποίο την ενημέρωνε για τα στοιχεία των πρατηρίων καυσίμων που εξέδωσαν το 2019 παραστατικά πωλήσεων χειρόγραφα ή χωρίς σήμανση Φ.Η.Μ., κοινοποιώντας παράλληλα φωτοαντίγραφα των σχετικών παραστατικών. Ανάμεσα στα εν λόγω πρατήρια υγρών καυσίμων ήταν και το πρατήριο της προσφεύγουσας, το οποίο, κατά την ενημέρωση του Τελωνείου, είχε εκδώσει τρία τιμολόγια πώλησης, χωρίς τη χρήση εγκεκριμένου μοντέλου μηχανισμού σήμανσης (Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.).

Στη συνέχεια εκδόθηκε η υπ' αριθμ./2020 εντολή μερικού ελέγχου γραφείου Κ.Φ.Δ.-Ε.Λ.Π. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα με την προσβαλλόμενη πράξη το επίμαχο πρόστιμο του άρθρου 54 Κ.Φ.Δ., η αιτιολογία του οποίου περιλαμβάνεται στην από 08-12-2020 Έκθεση μερικού ελέγχου γραφείου ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) της ίδιας Δ.Ο.Υ., χωρίς να τηρηθεί, από την ως άνω φορολογική αρχή, η διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 28§1 του ν. 4174/2013, καθώς δεν κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και προσωρινή πράξη προσδιορισμού προστίμου πριν την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, με αποτέλεσμα η προσφεύγουσα να στερηθεί του δικαιώματός της να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις της και να προσκομίσει αποδεικτικά στοιχεία προς αιτιολόγηση των ισχυρισμών της.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση η αρμόδια ελεγκτική αρχή (ΔΟΥ ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ), δεν τήρησε τη διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 28§1 ν. 4174/2013, δεδομένου ότι δεν συνέταξε και δεν κοινοποίησε στην προσφεύγουσα σημείωμα διαπιστώσεων, ούτε προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού προστίμου.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 63§6 του ν. 4174/2013 (Α' 170) ορίζεται ότι: «Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης προσδιορισμού φόρου. Σε κάθε περίπτωση η απόφαση πρέπει να περιέχει τουλάχιστον την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, το καταλογιζόμενο ποσό και την προθεσμία καταβολής αυτού. Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης», και με τις διατάξεις του άρθρου 63§2 περ. γ' του ίδιου νόμου ότι: «Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 [πενταετία] παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις: α) ..., β) ..., γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης, η οποία δεν προσβάλλεται με ένδικο βοήθημα ή μέσο και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά».

Επειδή, σύμφωνα με το αριθμ. πρωτ. ΔΕΛ Β 1144776 ΕΞ 2015/03-11-2015 έγγραφο της Δ/νσης Ελέγχων, της Γενικής Δ/νσης 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),...»

Επειδή, στην κρινόμενη υπόθεση, η φορολογική διοίκηση δεν τήρησε τον ουσιώδη τύπο της διαδικασίας του άρθρου 28§1 του ν. 4174/2013, η προσβαλλόμενη πράξη, ως προς τη φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας, είναι τυπικά πλημμελείς και πρέπει για το λόγο αυτό να ακυρωθεί.

Κατόπιν αυτού, παρέλκει η εξέταση των λοιπών λόγων που προβάλλονται με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή.

Αποφασίζουμε

Την **αποδοχή** της με αριθμό πρωτοκόλλου/07-01-2021 ενδικοφανούς προσφυγής της **του**, με **ΑΦΜ** και την ακύρωση λόγω τυπικής πλημμέλειας του με αριθμ. με αριθμ./2020 προσβαλλόμενου Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ επειδή η φορολογική διοίκηση δεν τήρησε τον ουσιώδη τύπο της διαδικασίας του άρθρου 28§1 του ν. 4174/2013, και την επανάληψη διαδικασίας σύμφωνα με τα ανωτέρω.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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.