



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333254
ΦΑΞ : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr

Θεσσαλονίκη, 22/7/2021

Αριθμός πράξης: 26

ΠΡΑΞΗ ΑΝΑΠΟΜΠΗΣ

Ο 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 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. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από .../2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της ετερόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «...» με **ΑΦΜ:....**, κατά **α)** της με αριθ. .../2020 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 παρ. 1θ & παρ. 2δ του Ν.4174/2013 της φορ. περ. 1/7/2014 – 30/6/2015, **β)** της με αριθ. .../2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου/ επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος της φορ. περ. 1/7/2014 – 30/6/2015 και **γ)** της με αριθ. .../2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου/ επιβολής προστίμου ΦΠΑ της φορ. περ. 1/7/2014 – 30/6/2015, του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ε' Θεσσαλονίκης καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις παραπάνω πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Το με αρ. πρωτ. ... **ΕΞ 2021 ΕΜΠ – .../2021** συμπληρωματικό υπόμνημα της προσφεύγουσας.

Επειδή, σε συνέχεια της από **2/4/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής, υποβληθείσα στη ΔΟΥ Ε΄ Θεσσαλονίκης και μας διαβιβάστηκε αρμοδίως με το με αρ. πρωτ. ... - .../2021 (**ΔΕΔ .../2021**) διαβιβαστικό έγγραφο, η προσφεύγουσα κατέθεσε το με αρ. πρωτ. ... **ΕΞ 2021 ΕΜΠ – .../2021** συμπληρωματικό υπόμνημά της στο οποίο επικαλείται νέα στοιχεία και επισυνάπτει:

- 1) Επτά κλασέρ που αφορούν στα έτη 2014 (4) και 2015 (3), στα οποία αποτυπώνονται οι προτάσεις της προς τους (υποψήφιους) πελάτες για τη φύση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών.
- 2) Ένα ντοσιέ, με τα στοιχεία επικοινωνίας των πελατών της και
- 3) Την τεχνική έκθεση της εταιρείας, όπου περιγράφεται ο τρόπος καταχώρησης των πραγματοποιηθεισών ή πιθανών πωλήσεων για λόγους στατιστικούς.

Επειδή, η από .../2020 έκθεση ελέγχου – επεξεργασίας εφαρμογής διατάξεων του Ν.4093/2012 (ΚΦΑΣ), Ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και Ν.4174/2013 (ΚΦΔ) συντάχθηκε από την ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης αλλά η σχετική με αριθ. .../2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 παρ. 1θ & παρ. 2δ του Ν.4174/2013 της φορ. περ. 1/7/2014 – 30/6/2015 εκδόθηκε από τη ΔΟΥ Ε΄ Θεσσαλονίκης.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι σε ουδεμία παράβαση υπέπεσε και ο έλεγχος προφανώς εκ παραδρομής θεωρεί ως συναφθείσες συμφωνίες, κάθε πρόταση που υπεύθυνε προς (υποψήφιους) πελάτες όπως αναλυτικά διευκρινίζει στις σελίδες 1-13 του συμπληρωματικού υπομνήματος. Ενδεικτικά αναφέρονται τα εξής:

« II. Επίκληση νέων στοιχείων

Όπως είχαμε αναφέρει και επί του Σημειώματος Διαπιστώσεων τόσο ενώπιον της ΥΕΔΔΕ όσο και ενώπιον της ΕΔΟΥ, λόγω της κατάστασης με την πανδημία σε συνδυασμό με το γεγονός ότι η επιχείρησή μας ήταν σε αναστολή αλλά και ότι ο έλεγχος αρνήθηκε να μας χορηγήσει οποιαδήποτε επιπλέον προθεσμία, παρότι υποβάλλαμε σχετικό αίτημα, δεν ήταν εφικτό να συγκεντρώσουμε το σύνολο των στοιχείων.

Για τον λόγο αυτό καταθέτουμε ενώπιον Σας πληθώρα νέων στοιχείων που αποδεικνύουν το αληθές των ισχυρισμών μας.

Ειδικότερα, καταθέτουμε το σύνολο των εκτυπώσεων από το αρχείο μας για κάθε μία από τις εγγραφές που ο έλεγχος χαρακτήρισε ως φοροδιαφυγή. Όπως προκύπτει από το σώμα των εκτυπώσεων πρόκειται για προτάσεις («ΠΡΟΤΑΘΕΝ») προς (υποψήφιους) πελάτες. Στόχος της εταιρείας είναι να προπληρώνονται οι υπηρεσίες και οι εξοφλήσεις να είναι άμεσες πριν την έναρξη του προγράμματος.

Τα missed και οι προτάσεις ανά κλάδο, ανά πωλητή και ανά κατάσταση παρακολουθούνται. Εκτός από τα έσοδα που έχει το κατάστημα, βασικό κομμάτι είναι και τα απολεσθέντα έσοδα που έχει ο κάθε πωλητής και το κατάστημα σύμφωνα με τις ενημερώσεις που παρέχει η εταιρεία με την διαφήμιση και το promotion.

Το σύστημα που χρησιμοποιούμε καταγράφει όλες τις πληροφορίες που αφορούν τα μέλη μας όπως

πληροφορίες και για τα υποψήφια μέλη μας που δεν έχουν καταβάλει κάποιο χρηματικό ποσό. Η εταιρεία παρακολουθεί τις εισπράξεις από τις πωλήσεις που γίνονται, τις προτάσεις, τις δόσεις που πρόκειται να εισπράξει, τις δόσεις που δεν έχει εισπράξει, την απώλεια χρηματικών καταβολών από δόσεις που δεν εισπράττονται.

Πληροφορίες που καταγράφονται σε λίστες:

- Δελτία παραγγελίας (επιτυχημένη/αποδοκτή πρόταση πώλησης)
- Missed (πρόταση όχι αποδεκτή) Το missed συνήθως αφορά μια πρόταση που δεν γίνεται αποδεκτή, συνήθως ακολουθεί ή ακολουθείται από άλλες προτάσεις
- Προταθέν (δέσμευση προσφοράς, θετικός πελάτης στην αγορά, εκφράζει αντιρρήσεις και αφήνει περιθώριο ο πελάτης για περισσότερη διαπραγμάτευση) ...

Ο λόγος που καταγράφονται όλες οι ανωτέρω πληροφορίες είναι απόλυτα δικαιολογημένος σύμφωνα με τους κανόνες λειτουργίας και μάρκετινγκ μιας επιχείρησης με τέτοιο αντικείμενο δραστηριότητας. Η προετοιμασία πρότασης αποδεικνύει, ότι το προϊόν καταρχάς ζητήθηκε άρα κατά τους κανόνες της αγοράς υπάρχει «ζήτηση». Η μη αποδοχή της πρότασης αποτελεί ένα επόμενο κρίσιμο στάδιο επιχειρηματικής αξιολόγησης, όπου παρατηρείται στατιστικά σε τι ποσοστό απορρίπτεται το κάθε είδος υπηρεσίας. Εάν παρατηρηθεί ιδιαίτερα υψηλό ποσοστό απόρριψης, τότε προχωράμε σε ειδικότερη μελέτη των συνθηκών απόρριψης. Κατά το στάδιο αυτό αναζητείται τυχόν μοτίβο απόρριψης π.χ. αν απορρίπτονται οι μεγάλης αξίας ή μικρής προσφορές, αν οι απορρίψεις αφορούν νέους πελάτες ή ήδη εγγεγραμμένα μέλη και κατά πόσον η απόρριψη συνοδεύεται με επιλογή κάποιου (συνήθως φθηνότερου) πακέτου υπηρεσιών μας.

Περαιτέρω, ο έλεγχος δεν αξιολογεί ότι στο σύστημά μας είχαμε καταχωρημένα συγκεκριμένα ονόματα (που είχαν εκδοθεί ΑΠΥ) για την παρακολούθηση των δόσεων αλλά και των εκτελέσεων.

Ενδεικτικά παραθέτουμε παράδειγμα με εξήγηση:...

....

1) Τελείως αδικαιολόγητα δεν λήφθησαν υπόψιν όσες προτάσεις μπορέσαμε να εκτυπώσουμε από το σύστημα μας. Η ΥΕΔΔΕ στην έκθεσή της (σελ. 98) αναφέρει ότι δεν πρόκειται για προτάσεις, καθώς προκύπτουν χρηματικές καταβολές είτε με την μορφή της προκαταβολής είτε με την μορφή της μερικής ή ολοσχερούς εξόφλησης. Τα στοιχεία αυτά όμως δεν συμπεριλαμβάνονται στην πληροφοριακή έκθεση. Διότι ακόμα και υπό την παραδοχή των απόψεων του ελέγχου, δεν μας διευκρινίζει σε τι ποσό συνίστανται οι προκαταβολές αλλά και σε τι ποσό συνίσταται η μερική εξόφληση, στοιχείο κρίσιμο για τον υπολογισμό της φοροδιαφυγής. Ομολογεί δηλαδή ο έλεγχος (έστω και υπό την δικιά του εκδοχή), ότι δεν έχουν εισπραχθεί όλα τα ποσά που φέρει προς καταλογισμό. Όπως έχουμε ισχυριστεί και στην ενδικοφανή μας προσφυγή ρητά αναφέρεται στην από 13/11/2020 Πληροφοριακή Έκθεση Φόρου Εισοδήματος της ΥΕΔΔΕ (Σελ. 6) «Στην περίπτωση τμηματικής εξόφλησης των παρεχόμενων υπηρεσιών, η οποία ταυτίζεται χρονικά με την τμηματική παροχή υπηρεσιών, η ελεγχόμενη έχει την υποχρέωση να εκδίδει Α.Π.Υ. για κάθε επί μέρους παρεχόμενη υπηρεσία και για το ποσό που λαμβάνει». Δέχεται δηλαδή ο ίδιος ο έλεγχος, ότι σε αυτές τις περιπτώσεις η φορολογική μας υποχρέωση γεννάται κατά τον χρόνο της τμηματικής παροχής υπηρεσιών (εκτέλεσης) και τμηματικής εξόφλησης. Άρα ενδέχεται μια συμφωνία να εκτελεστεί σε επόμενο έτος ή και να μην εκτελεστεί εν τέλει συνολικά. Στην πρώτη περίπτωση, ο καταλογισμός θα πρέπει να γίνει στο ορθό έτος βάσει της αρχής της αυτοτέλειας των χρήσεων ενώ στην δεύτερη δεν γεννάται φορολογική υποχρέωση. Και ενώ ο έλεγχος δέχεται ότι είναι κρίσιμος ο χρόνος καταβολής και εκτέλεσης, εντέλει δεν αναφέρει ούτε τον χρόνο της φερόμενης εισπράξης ούτε τον χρόνο της φερόμενης εκτέλεσης. Προς ενίσχυση του ισχυρισμού μας επικαλούμαστε και την υπ'αριθ. 872/2021 Απόφαση της ΔΕΔ Αθηνών που ακύρωσε πρόστιμο για μη έκδοση φορολογικών στοιχείων σε επιχείρηση πάρκινγκ, διότι ο έλεγχος δεν απέδειξε ότι είχε ολοκληρωθεί η παρεχόμενη υπηρεσία.

2) Ο έλεγχος (σελ. 105 πληροφοριακής έκθεσης) αναφέρει ότι δε δέχεται τις εκτυπώσεις που

προσκομίσαμε, διότι είναι «κατασκευασμένες». Πέραν του γεγονότος που έχουμε ήδη θίξει, ότι ο έλεγχος είχε προαποφασίσει το αποτέλεσμα (η πληροφοριακή έκθεση υπογράφηκε εντός 4 ημερών από την κατάθεση του Υπομνήματος μας), θα θέλαμε να επισημάνουμε δύο στοιχεία: α) ο έλεγχος συγκρίνει διαφορετικές εκτυπώσεις, β) προσκομίζουμε έγγραφο της εταιρείας ... που ρητά αναφέρεται ότι«... είναι ένα λογισμικό «κλειστού τύπου» στο οποίο μετά από την αρχική εγκατάσταση και παραμετροποίηση δεν δύναται η δυνατότητα επέμβασης του σε οποιοδήποτε δεδομένο του, εκτός από τις ήδη αυτοματοποιημένες διαδικασίες που υπάρχουν στην λειτουργία του προγράμματος και είναι προσβάσιμες στους χρήστες του. Οποιαδήποτε τροποποίηση σε στοιχεία ,όπως διόρθωση ονόματος μέλους, προσθήκη πληροφοριών μέλους(πχ διεύθυνση), αλλαγή θεραπειών κτλ, πραγματοποιείται την χρονική στιγμή που εκτελείται, δεν δύναται η δυνατότητα επέμβασης σε δεδομένα παρελθόντος που αφορούν ποσά δελτίων παραγγελίας, πληρωμές, προτάσεις ή missed όπως επίσης άεν πραγματοποιούνται τροποποιήσεις σε δεδομένα μελών που αφορούν επισκέψεις, μετρήσεις σώματος κτλ. ...».

3) Στο ως άνω έγγραφο της εταιρείας ..., το οποίο καταθέτουμε ως νέο συμπληρωματικό στοιχείο, όπου κατά τρόπο ξεκάθαρο περιγράφεται ο τρόπος καταχώρησης των πραγματοποιηθεισών ή πιθανών πωλήσεων για λόγους στατιστικούς.

4) Όσον αφορά τις δύο υπεύθυνες δηλώσεις που προσκομίσαμε, ο έλεγχος (σελ. 105 πληροφοριακής έκθεσης ελέγχου) δε λαμβάνει αυτές υπόψη με την αιτιολογία ότι δεν είναι δεκτικές αξιοποίησης καθώς προέρχονται από πρόσωπα τα οποία συνδέονται με την εταιρεία μας με σχέση εξαρτημένης εργασίας. Όμως, ο έλεγχος παραβλέπει ότι σύμφωνα και με τις υπ'αριθ. 1243 και 1244/2020 αποφάσεις της ΔΕΔ Αθηνών, αυτός όφειλε να συγκεντρώσει πληροφορίες από τους πελάτες μας προς διασταύρωση των αποτελεσμάτων του.

Μάλιστα, προς επίρρωση του ως άνω ισχυρισμού μας προσκομίζουμε σχετικό ντοσιέ στο οποίο υπάρχουν λίστες με τους πελάτες που επισκέφθηκαν το κατάστημά μας κατά τα επίμαχα έτη 2014 και 2015. Οι εν λόγω λίστες περιλαμβάνουν τα ονόματα των πελατών με αλφαβητικά σειρά, καθώς και τα στοιχεία επικοινωνίας τους, προκειμένου ο έλεγχος να έλθει σε επικοινωνία μαζί τους και να επαληθεύσει τα όσα ισχυριζόμαστέ.».

Επειδή, η ΔΟΥ Ε΄ Θεσσαλονίκης, δεν είχε στη διάθεσή της τα ανωτέρω στοιχεία προκειμένου να τα λάβει υπόψη της κατά τον χρόνο έκδοσης των προσβαλλόμενων πράξεων που πραγματοποίησε για την εν λόγω υπόθεση, κρίνεται ότι απαιτούνται πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις σχετικά με την υπό εξέταση υπόθεση. Συγκεκριμένα και προκειμένου να διαμορφωθεί βέβαιη κρίση περί των αποτελεσμάτων του ελέγχου, πρέπει να περιέλθουν σε γνώση του ελέγχου τα νέα προσκομισθέντα στοιχεία.

Αναπέμπουμε

την υπόθεση στην ΔΟΥ Ε΄ Θεσσαλονίκης, προκειμένου να προβεί σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις, εξετάζοντας τα προαναφερθέντα νέα στοιχεία που συμπεριλαμβάνονται στο με αρ. πρωτ. ... **ΕΞ 2021 ΕΜΠ – .../2021** συμπληρωματικό υπόμνημά της, σε συνδυασμό με τους προβαλλόμενους στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και στο ως άνω συμπληρωματικό υπόμνημα (σελ. 1 - 13) λόγους και την επίπτωση αυτών επί των προσβαλλόμενων πράξεων, και να αποστείλει στην Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών το σχετικό της πόρισμα, εντός προθεσμίας δεκαπέντε (15) εργάσιμων ημερών, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 3 του άρθρου 3 της ΠΟΛ.1064/12.04.2017 και

στην παρ. 3 του Κεφ. Δ της ΠΟΛ.1069/04-03-2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων.

Συνημμένα:

1. Αντίγραφο της με αριθ. .../2020 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 παρ. 1θ & παρ. 2δ του Ν.4174/2013 της φορ. περ. 1/7/2014 – 30/6/2015 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ε΄ Θεσσαλονίκης.
2. Αντίγραφο της από .../2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της ετερόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία ...με **ΑΦΜ:...**
3. Το **πρωτότυπο** με αρ. πρωτ. ... **ΕΞ 2021 ΕΜΠ – .../2021** συμπληρωματικό υπόμνημα, με τα συνημμένα του.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ