



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, 29/7/2021

Αριθμός απόφασης: 1807

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 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. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

2. Την αριθ. ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την Α.1049/2021 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με την οποία η προθεσμία του πρώτου εδαφίου της παρ. 5 του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 που δεν έχει συμπληρωθεί από την 01/03/2021 έως και τις 27/10/2021, παρατείνεται έως και τις 29/10/2021.

5. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **22/1/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ:**....., καθώς και των με **ΑΦΜ:**..... ως διευθύνοντος συμβούλου της ανωτέρω ανώνυμης εταιρείας και με **ΑΦΜ:**..... ως προέδρου του Διοικητικού Συμβουλίου της ανωτέρω ανώνυμης εταιρείας αναγραφόμενων ως αλληλεγγύως υπεύθυνων προσώπων στο σώμα της προσβαλλόμενης πράξης κατά της με αριθ. - **3/12/2020** πράξης επιβολής προστίμου αρθ.7 παρ.3 και 5 του Ν.4337/2015 για τη διαχειριστική περίοδο 1/1 - 31/12/2012, του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Πρέβεζας και της σχετικής έκθεσης ελέγχου, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

6. Την παραπάνω πράξη του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Πρέβεζας, της οποίας ζητείται η ακύρωση ή η μεταρρύθμιση και τη σχετική έκθεση ελέγχου.
7. Τις απόψεις της ΔΟΥ Πρέβεζας.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α8 της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **22/1/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ:.....**, καθώς και των με **ΑΦΜ:.....** ως διευθύνοντος συμβούλου της ανωτέρω ανώνυμης εταιρείας και με **ΑΦΜ:.....** ως προέδρου του Διοικητικού Συμβουλίου της ανωτέρω ανώνυμης εταιρείας αναγραφόμενων ως αλληλεγγύως υπεύθυνων προσώπων στο σώμα της προσβαλλόμενης πράξης, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με τη με αριθ. - **3/12/2020** πράξη επιβολής προστίμου αρθ.7 παρ.3 και 5 του Ν.4337/2015 για τη διαχειριστική περίοδο 1/1 - 31/12/2012 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Πρέβεζας, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ύψους **49.716,84€** λόγω λήψης ενός μερικώς εικονικού φορολογικού στοιχείου και συγκεκριμένα του με αριθ. **01/15-02-2012** αθεώρητου τιμολογίου πώλησης αγαθών, εκδόσεως της επιχείρησης «.....» με ΑΦΜ καθαρής αξίας **752.500,00€** πλέον ΦΠΑ 173.075,00€ με μερικώς εικονική αξία **124.292,11€** πλέον ΦΠΑ 28.587,19€, λόγω υπερτιμολόγησης, βάσει των διατάξεων του άρθρου 19 παρ. 4 του ν. 2523/97 και των άρθρων 55 και 66 του Ν.4174/2013, παράβασης που επισύρει τις κυρώσεις της περίπτωσης β της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν.4337/2015, και συγκεκριμένα πρόστιμο ύψους 40% του μέρους της εικονικής καθαρής αξίας ήτοι $124.292,11\text{€} \times 40\% = 49.716,84\text{€}$.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε από τη ΔΟΥ Πρέβεζας βάσει της από **31/12/2019** έκθεσης ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ΠΔ 186/1992 ΚΒΣ της ΥΕΔΔΕ Αττικής σε εκτέλεση των με αριθ./**2018** και εντολών ελέγχου του Προϊσταμένου της.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της ή την τροποποίηση της παραπάνω προσβαλλόμενης πράξης της ΔΟΥ Πρέβεζας, προβάλλοντας άμεσα ή έμμεσα τους παρακάτω λόγους:

1. Παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου να επιβάλει πρόστιμο ΚΒΣ στη διαχ. περ.1/1-31/12/2012.
2. Άρνηση της μερικής εικονικότητας του επίμαχου τιμολογίου. Έλλειψη αιτιολογίας. Αντιστροφή του βάρους της απόδειξης. Συγκεκριμένα:
 - Ο έλεγχος κατέληξε στο αυθαίρετο και αβάσιμο συμπέρασμα περί της δήθεν μερικής εικονικότητας του υπ' αριθ. **1/15-02-2012** τιμολογίου εκδόσεως της εταιρείας

..... κατά το ποσό των **124.292,11€** πλέον ΦΠΑ **28.587,19€**

- Το συμβατικό τίμημα καταβλήθηκε από την προσφεύγουσα και η εξόφλησή του δεν αμφισβητείται από τον έλεγχο. Ο έλεγχος δεν απέδειξε την αποδιδόμενη σε βάρος της εικονικότητα, ότι δηλαδή η αναγραφείσα επι του σχετικού εκδοθέντος φορολογικού στοιχείου αξία είναι μεγαλύτερη του πράγματι συμφωνηθέντος τιμήματος. Δεν ισχύουν υποχρεωτικές αμοιβές για τη διάθεση αγαθών ή την προσφορά υπηρεσιών κατά την άσκηση επαγγέλματος. Η αμοιβή ως αντιπαροχή συμφωνείται μεταξύ των συμβαλλομένων, κατά τη θεμελιώδη αρχή της ελευθερίας των συμβάσεων.
 - Οι εργασίες για την ολοκλήρωση και παράδοσή του έργου ολοκληρώθηκαν και δεν αμφισβητούνται από τον έλεγχο, το ως άνω συμπέρασμα του ελέγχου για δήθεν υπερτιμολόγηση, εδραζόμενο στον υπολογισμό του κόστους του εργολάβου και μάλιστα για επιμέρους μόνο εργασίες στη βάση τιμών που αφορούν αποκλειστικά στα δημόσια έργα, είναι αβάσιμο και αυθαίρετο.
 - Η από 19/11/2019 πραγματογνωμοσύνη των διορισμένων κατ' άρθρο 204 του ΚΠΔ μηχανικών, που επικαλείται ο έλεγχος, είναι ανακριβής λόγω παραλείψεων.
3. Η υπερτιμολόγηση προσαυξάνει τα φορολογητέα έσοδα και δεν επιβάλλεται πρόστιμο ΚΒΣ – ΚΦΑΣ. Δεν υφίσταται δυνατότητα παράλληλης εφαρμογής των άρθρων 19 παρ. 4 του ν.2523/1997 και 39 του ΚΦΕ, δεδομένου ότι οι περί υπερτιμολόγησης διατάξεις της φορολογίας εισοδήματος, ως ειδικές, αποκλείουν την παράλληλη εφαρμογή των περί εικονικών στοιχείων φορολογικών διατάξεων.
4. Η προσβαλλόμενη οριστική πράξη επιβολής προστίμου θα πρέπει να ακυρωθεί συνεπεία του εσφαλμένου υπολογισμού άλλως να μεταρρυθμιστεί κατά το προσήκον μέτρο στο ποσό των 12.429,21€. Συγκεκριμένα ο έλεγχος με την υπ' αριθ./**29-11-2019** πράξη προσωρινού προσδιορισμού προστίμου έτους 2012 (ΥΕΔΔΕ Αττικής) που επιδόθηκε στην προσφεύγουσα στις 29-11-2019 προσδιόρισε το ποσό του προστίμου στο ποσό των 124.252,11€ X 10% = **12.429,21€**. Με την προσβαλλόμενη οριστική πράξη επιβολής προστίμου ο έλεγχος προσδιόρισε εσφαλμένα το ποσό του επιβληθέντος προστίμου στο ποσό των 124.252,11€ X 40% = **49.716,84€**.

Ως προς τον τέταρτο προβαλλόμενο λόγο της προσφεύγουσας

Επειδή, καταρχήν, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 20 του Συντάγματος: «Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερόμενου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του».

Με την ανωτέρω διάταξη θεσπίζεται ατομικό δικαίωμα του διοικούμενου-φορολογούμενου να αναπτύσσει τις απόψεις του πριν από κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων και συμφερόντων του. Το δικαίωμα δε αυτό εξειδικεύτηκε με το άρθρο 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (Ν.2690/1999), με το οποίο ορίζονται τα εξής: «1. Οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν

να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, εγγράφως ή προφορικώς, ως προς τα σχετικά ζητήματα. 2. Η κλήση προς ακρόαση είναι έγγραφη, αναφέρει τον τόπο, την ημέρα και την ώρα της ακρόασης, προσδιορίζει δε το αντικείμενο του μέτρου ή της ενέργειας. Η κλήση κοινοποιείται στον ενδιαφερόμενο τουλάχιστον πέντε (5) πλήρεις ημέρες πριν από την ημέρα της ακρόασης. Ο ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα να λάβει γνώση των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων και να προβεί σε ανταπόδειξη. Η τήρηση της προαναφερόμενης διαδικασίας, καθώς και η λήψη υπόψη των απόψεων του ενδιαφερομένου, πρέπει να προκύπτουν από την αιτιολογία της διοικητικής πράξης. Το υιοθετούμενο μέτρο πρέπει να λαμβάνεται μέσα σε εύλογο χρονικό διάστημα από την ακρόαση του ενδιαφερομένου...».

Επειδή, κατ' εφαρμογή της ανωτέρω συνταγματικής επιταγής περί τήρησης της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου ως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσης των ατομικών διοικητικών πράξεων, θεσπίστηκε η διαδικασία του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ. (ν. 4174/2013), με το οποίο ορίζονται τα ακόλουθα: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στον φορολογούμενο 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 παρ. 1...».

Επειδή με το υπ' αρ. πρωτ.: ΔΕΛ Α 1069048 2.5.2014 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών παρέχονται μεταξύ άλλων οδηγίες για την ορθή εφαρμογή του 8 άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 και ειδικότερα: «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 στ ο 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 παρασχεθήκαν ή ενδεχόμενη μη ανταπόκρισή του θα αναφέρονται στη σχετική έκθεση ελέγχου με βάση την οποία θα εκδίδεται η οριστική πράξη του φόρου...»

Επειδή, με το άρθρο 62 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων. 2. Η πράξη επιβολής προστίμων κοινοποιείται στον φορολογούμενο ή το ευθυνόμενο πρόσωπο: α) μαζί με την πράξη προσδιορισμού του φόρου ή β) αυτοτελώς, εάν η πράξη προσδιορισμού του φόρου δεν εκδίδεται ταυτόχρονα. 3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία. 4. Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Γενικό Γραμματέα να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον είκοσι (20) ημέρες πριν την έκδοσή της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για πρόστιμα, τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου.»

Επειδή, με το άρθρο 19 παρ.4 του Ν.2523/1997 ορίζεται ότι: «4. Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό νομικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. ...».

Επειδή, με το άρθρο 7 παρ. 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: α) ..., β) Για παραβάσεις που αφορούν έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων χωρίς παραστατικά, ποσό ίσο με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου. Εάν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική ποσό ίσο με το 40% του μέρους της εικονικής αξίας. γ) ..., δ) ..., ε) Στην περίπτωση λήπτη εικονικού φορολογικού στοιχείου, ποσό 10% της αξίας του στοιχείου για κάθε παράβαση, εφόσον η λήψη του στοιχείου δεν είχε ως αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους....».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση:

- Κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα ανώνυμη εταιρία από την ΥΕΔΔΕ Αττικής σε εκτέλεση των με αριθ. /2018 και εντολών ελέγχου του Προϊσταμένου του εκδόθηκε στις **29/11/2019** το με αριθμό – **29/11/2019** σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου - κλήση σε ακρόαση, στο οποίο περιληπτικά καταγραφόταν η διαπιστωθείσα παράβαση για τη διαχειριστική περίοδο 1/1 - 31/12/2012 της προσφεύγουσας και με το οποίο καλούνταν εντός προθεσμίας είκοσι (20) ημερών να προσέλθει στα γραφεία της Υπηρεσίας και να καταθέσει τις απόψεις της καθώς και ο με αριθ. – **29/11/2019** προσωρινός προσδιορισμός προστίμου, με αναγραφέν ποσό προστίμου $124.252,11\text{€} \times 10\% = 12.429,21\text{€}$. Αντίγραφα των ανωτέρω, επιδόθηκαν την ίδια μέρα στον εξουσιοδοτημένο υπάλληλο της προσφεύγουσας που τα παρέλαβε ενυπόγραφα. Ανταποκρινόμενη, η προσφεύγουσα υπέβαλε στην ΥΕΔΔΕ Αττικής το με αριθ. πρωτ. – **18/12/2019** υπόμνημά της, διατυπώνοντας τις αντιρρήσεις της που ωστόσο δε μετέβαλε τις αρχικές διαπιστώσεις του ελέγχου.
- Στη συνέχεια στις **3/12/2020** εκδόθηκε η οριστική με αριθ. - **3/12/2020** πράξη επιβολής προστίμου αρθ.7 παρ.3 και 5 του Ν.4337/2015 για τη διαχειριστική περίοδο 1/1 - 31/12/2012 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Πρέβεζας με συνολικό ποσό προστίμου $124.252,11\text{€} \times 40\% = 49.716,84\text{€}$, η οποία στις **4/12/2020** κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα μαζί με την σχετική από **31/12/2019** έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ΠΔ 186/1992 ΚΒΣ της ΥΕΔΔΕ Αττικής.
- Οι επιβαλλόμενες στην προσφεύγουσα κυρώσεις διαφοροποιούνται μεταξύ των πράξεων προσωρινού και οριστικού προσδιορισμού προστίμου. Σύμφωνα με τον με αριθ. – **29/11/2019** προσωρινό προσδιορισμό προστίμου της ΥΕΔΔΕ Αττικής στην προσφεύγουσα θα επιβαλλόταν πρόστιμο της περ. ε' της παρ. 3 του άρθρου 7 του Ν.4337/2015 ύψους $12.429,21\text{€}$ ήτοι ίσο με το 10% της αξίας του ληφθέντος από την επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ φορολογικού στοιχείου ως μη συνεπαγόμενου τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους. Τελικώς με τη με αριθ. - **3/12/2020** πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Πρέβεζας, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο της περ. β' της παρ. 3 του άρθρου 7 του Ν.4337/2015 ύψους **49.716,84€** ίσο με το 40% της μερικώς εικονικής αξίας του ανωτέρω ληφθέντος φορολογικού στοιχείου.

Επειδή, με το άρθρο 65 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η προσβαλλόμενη οριστική πράξη επιβολής προστίμου θα πρέπει να ακυρωθεί ή άλλως να μεταρρυθμιστεί συνεπεία του εσφαλμένου υπολογισμού.

Επειδή, από τη ΔΟΥ Πρέβεζας δεν εκδόθηκε ούτε κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα συμπληρωματικό σημείωμα διαπιστώσεων και τροποποιητικός προσωρινός προσδιορισμός προστίμου για τη διαφοροποίηση ως προς τη νόμιμη βάση (περ. β' αντί της αρχικής περ. ε' της παρ. 3 του άρθρου

7 του Ν.4337/2015) και συνακόλουθα τη φύση και το ύψος του προστίμου (49.716,84€ αντί του αρχικού 12.429,21€).

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω η προσβαλλόμενη υπ' αριθ. - **3/12/2020** πράξη επιβολής προστίμου αρθ.7 παρ.3 και 5 του Ν.4337/2015 για τη διαχ. περ. 1/1 - 31/12/2012 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Πρέβεζας είναι τυπικά πλημμελής λόγω μη τήρησης της προβλεπόμενης από το αρ. 28 παρ.1 και 62 παρ.4 του Ν.4174/2013 διαδικασία της προηγούμενης ακρόασης του φορολογούμενου κατόπιν διαφοροποίησής της σε σχέση με το ύψος του προστίμου της προσωρινής πράξης που επιδόθηκε από την ΥΕΔΔΕ Αττικής και πρέπει να ακυρωθεί.

Συνεπώς ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί εσφαλμένου υπολογισμού του προστίμου κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός ενώ παρέλκει ως αλυσιτελής η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων ισχυρισμών της.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 1 και 2 περίπτωση γ' του ν. 4174/2013: «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: α) ..., β) ... ,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.»

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 του ν. 4223/2013 (ΦΕΚ Α 287/31.12.2013) και του άρθρου 4 παρ. 3 της ΠΟΛ 1064/2017 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.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **αποδοχή** της με αριθ. πρωτ. - **22/1/2021** ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ:**....., καθώς και των με **ΑΦΜ:**..... ως διευθύνοντος συμβούλου της ανωτέρω ανώνυμης εταιρείας και με **ΑΦΜ:**..... ως προέδρου του Διοικητικού Συμβουλίου της ανωτέρω ανώνυμης εταιρείας αναγραφόμενων ως αλληλεγγύως υπεύθυνων προσώπων στο σώμα της προσβαλλόμενης πράξης και την ακύρωση της με αριθ. - **3/12/2020** πράξη επιβολής προστίμου αρθ.7 παρ.3 και 5 του Ν.4337/2015 για τη διαχειριστική περίοδο 1/1 - 31/12/2012 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Πρέβεζας, βάσει των άρθρων 63 παρ 6 και 36 παρ 2γ του Ν.4174/2013 λόγω τυπικής πλημμέλειας. Καλείται ο Προϊστάμενος της εν λόγω φορολογικής αρχής όπως ενεργήσει, σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

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

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

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ 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 με υποχρέωση.