



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ

Α2

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδι- : 176 71 - Καλλιθέα
κας

Τηλέφωνο : 213 1604561

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα 15/ 09/ 2021

Αριθμός Απόφασης 2481

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 τροποποιήθηκε και ισχύει

β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ 968 Β' /22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει

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

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

3. Την υπ' αριθμόν ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών « Παροχής εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 14-04-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή που υπέβαλε η επιχείρηση με ΑΦΜ, που έχει έδρα στην-ΤΚ κατά:

- Της υπ' αριθμ./2021 (ΑΕΠ/2021) Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρου 7§§3&5-ν.4337/2015), του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, για την φορολογική περίοδο 20/02-17/10-2015

-Της υπ' αριθ./2021 (ΑΕΠ/2021) Οριστικής Πράξης Προστίμου ΦΠΑ (άρθρο 79 ν.4472/2017), του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, για την φορολογική περίοδο 20/02 -17/10/2015 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, των οποίων ζητείται η ακύρωση ή τροποποίηση.

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 14-04-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ' αριθ. εντολή ελέγχου/2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ ενεργήθηκε έλεγχος στην προσφεύγουσα επιχείρηση με αφορμή το υπ. αριθ./2018 πληροφοριακό δελτίο από την Δ.Ο.Υ. Μεσολογγίου, σύμφωνα με το οποίο “εντοπίστηκαν πλήθος υπόπτων παραστατικών από την επιχείρηση με ΑΦΜ Από τον έλεγχο των συμβαλλομένων με την ανωτέρω επιχείρηση από το σύστημα *Taxis*, προέκυψε ότι αυτή συναλλάχθηκε με την προσφεύγουσα επιχείρηση κατά το φορολογικό έτος 2015 με καθαρή αξία συναλλαγών 126.500,00€ πλέον ΦΠΑ αξίας 29.095,00€”.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση στις 24-02-2020 και πριν την κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων του άρθρου 28 του ν. 4174/2013, υπέβαλε την υπ. αριθ./2020 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, με την οποία αναμόρφωσε τα

αποτελέσματα της επιχείρησης, αφαιρώντας το σύνολο των δαπανών που είχε πραγματοποιήσει με την επιχείρηση συνολικής καθαρής αξίας 126.500,00€ και τα καθαρά κέρδη διαμορφώθηκαν σε 164.320,33€ έναντι 38.840,48€ της αρχικής υποβληθείσας δήλωσης. Από την ανωτέρω δήλωση βεβαιώθηκε κύριος φόρος 36.389,16€ και πρόστιμο του άρθρου 58 του ν.4174/2013 ύψους 18.194,58€.Ο έλεγχος ολοκληρώθηκε στις 26-06-2020 χωρίς διαφορές, όπως προκύπτουν και από τις εκθέσεις μερικού ελέγχου.

Ακολούθως με τα αριθ. Πρωτ. ΑΤΤ..... &ΕΞ 2021/18-02-2021 Πληροφορικά Δελτία της ΥΕΔΔΕ Αττικής, που διαβιβάστηκε στον Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ από τα οποία προέκυπταν ότι η επιχείρηση με ΑΦΜ (η προσφεύγουσα) έλαβε δέκα έξι (16) εικονικά φορολογικά στοιχεία για το έτος 2015 με εκδότη την με ΑΦΜ

Κατόπιν των ανωτέρω, ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, εξέδωσε τις κατωτέρω προσβαλλόμενες Πράξεις:

ΕΛΠ

-Την υπ' αριθμ./2021 (ΑΕΠ/2021) Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 7§§3&5-ν.4337/2015) για την φορολογική περίοδο 20/02-17/10/2015, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της επιχείρησης, πρόστιμο συνολικού ποσού 50.600,00€(€126.500,00x 40%), διότι:

ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της, δέκα έξι (16) εικονικά φορολογικά στοιχεία για το σύνολο της συναλλαγής, καθαρής αξίας 126.500,00€ πλέον ΦΠΑ 29.095,00€, εκδόσεως της επιχείρησης με ΑΦΜ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 3,5 &8 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ. β' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ίδιου νόμου.

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΠΑ

-Την υπ' αριθ./2021 (ΑΕΠ/2021) Οριστική Πράξη Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 79 ν.4472/2017) για την φορολογική περίοδο 20/02-17/10//2015, με την οποία επεβλήθη σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο Φ.Π.Α. συνολικού ποσού 14.547,50€ (€29.095,00x50%), λόγω έκπτωσης ΦΠΑ βάσει των ανωτέρω εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση

των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

-Ότι η επιβολή προστίμων βάσει της περ. β' παρ. 4 άρθρο 3 του ν. 4337/2015, η οποία καταργεί από 17/10/2015 την παρ. 2 του άρθρου 55 ν. 4174/2013 για λόγους ισονομίας.

-Παράνομη και εσφαλμένη επιμέτρηση του επιβληθέντος προστίμου ΕΛΠ, συγκεκριμένα δεν έχει εφαρμογή η διάταξη του άρθρου 7 παρ. 3 περ. β' του ν. 4337/2015, αλλά η διάταξη του άρθρου 7 παρ. 3 περ. ε' του ιδίου νόμου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των:

1. Άρθρο 7 §3 περ. β', 5, 6 & 9 του Ν.4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17-10-2015), 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:

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.

.....

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.

.....

5. Οι παράγραφοι 3 και 4 του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος και για τις οποίες είχαν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/ 2013 (Α' 170).

6. Οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 (Α' 179), που εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν στο χρονικό διάστημα μέχρι την έναρξη ισχύος των άρθρων 54 και 55 του ν.4174/2013 καταργούνται από τη δημοσίευση του παρόντος. Οι παράγραφοι 30, 32, 33, 34 και 48 του άρθρου 66 του ν. 4174/2013, κατά το μέρος που αφορούν τις ως άνω παραβάσεις, καταργούνται από τη δημοσίευση του παρόντος.

9. Η ισχύς των περ. α' και β' της παρ. 2 και της περ. α' της παρ. 4 του άρθρου 3 αρχίζει την

1.2.2016.»

2. Άρθρο 55§2 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ) που τροποποιήθηκε από το άρθρο 7§3, ορίζεται ότι:

Η παράγραφος 2 του άρθρου 55 καταργήθηκε με την παρ. 4β' του άρθρου 3 του Ν.4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17-10-2015). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με το άρθρο 23 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση αυτού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 17-10-2015. Η καταργηθείσα παράγραφος είχε ως εξής:

«γ) Σε περίπτωση έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων ή λήψης εικονικών στοιχείων ή νόθευσης αυτών, καθώς και καταχώρησης στα βιβλία, αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) της αξίας του στοιχείου.»

3. Άρθρο 3§4περ. α' , β' του Ν.4337/2015 ορίζεται ότι:

«4.α' Η παράγραφος 1 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 καταργείται.»

(Στην παράγραφο αυτή αναφέρεται ότι:

Η παράγραφος 1 του άρθρου 55 καταργήθηκε με την παρ. 4α' του άρθρου 3 του Ν.4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17-10-2015). Έναρξη ισχύος από 1.2.2016, σύμφωνα με την παρ. 9 του άρθρου 7 του ίδιου νόμου, όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει με την παρ. 1 του άρθρου 22 της ΠΝΠ του ΦΕΚ Α 182/24-12-2015 η οποία κυρώθηκε με το άρθρο 1 του ν. 4366/2016 (ΦΕΚ Α 18 - 15.02.2016).

Προηγούμενα η παράγραφος αυτή είχε ως εξής:

«1. Για τους σκοπούς του Κώδικα, ως «φοροδιαφυγή» νοείται:

.....
ε) η έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων και η αποδοχή αυτών.

Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό 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 επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην "Φορολογική Διοίκηση".

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 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»).

«4.β' . Η παράγραφος 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 καταργείται»

4. Και σύμφωνα με την ΠΟΛ 1252/2015 διευκρινίζει μεταξύ άλλων ότι:

«.....

5. Παραβάσεις φοροδιαφυγής (άρθρο 55)

Από 1.12.2015 καταργούνται οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 55 (άρθρο 7 παρ. 9 ν.4337/2015, σε συνδυασμό με το άρθρο 51 παρ. 3 ν. 4342/2015, Α' 143), ενώ από 17.10.2015 (έναρξη ισχύος ν. 4337/2015) καταργήθηκαν οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 55 (άρθρο 3 παρ. 4 περ. β' ν. 4337/2015).

Συνεπώς, από την 17.10.2015 και εφεξής δεν θα επιβάλλονται τα προβλεπόμενα από τις διατάξεις αυτές πρόστιμα για τις παρακάτω περιπτώσεις παραβάσεων:

.....

γ. Έκδοση - Λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Διευκρινίζεται ότι για τις εκκρεμείς υποθέσεις που αφορούν παραβάσεις για τις οποίες είχαν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 55 και διαπράχθηκαν από την έναρξη ισχύος της ως άνω διάταξης (ήτοι 26.7.2013, κατά περίπτωση, άλλως από 1.1.2014 κατά τα οριζόμενα στην τότε ισχύουσα παράγραφο 32 του άρθρου 66, νυν 72, του ν. 4174/2013) και μέχρι την έναρξη ισχύος του ν. 4337/2015 (17.10.2015), εφαρμόζονται οι μεταβατικές διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 7 του νόμου αυτού, κατά τα ειδικότερα αναφερόμενα κατωτέρω.

.....

15. Μεταβατικές διατάξεις ν. 4337/2015

β) Άρθρο 7 παρ. 3, 4 και 5

Για υποθέσεις που αφορούν παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. και του Κ.Φ.Α.Σ. που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 (μέχρι 1.1.2014) και 55 (μέχρι 26.7.2013, κατά περίπτωση, άλλως από 1.1.2014 κατά τα οριζόμενα στην τότε ισχύουσα

παράγραφο 32 του άρθρου 66, νυν 72, του ν. 4174/2013), για τις οποίες μέχρι την κατάθεση του ν. 4337/2015, δεν είχαν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσης αυτών, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:

β. Για την έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και την καταχώρηση στα βιβλία ανύπαρκτων αγορών ή εξόδων, ποσό ίσο με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου. Στην περίπτωση που η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική, ποσό ίσο με το 40% του μέρους της εικονικής αξίας.

.....
Διευκρινίζεται ότι στις περιπτώσεις προστίμων, που υπολογίζονται με βάση την αξία του στοιχείου, λαμβάνεται υπόψη η αξία αυτού μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α.

..... »

Βάσει των ανωτέρω διατάξεων σωστά εκδόθηκαν οι πράξεις και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται.

Επειδή, σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στην ΠΟΛ. 1210/06-09-2013 «Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 55 και 66 του ν. 4174/26.7.2013 (ΦΕΚ 170/Α), «Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις» σχετικά με την επιβολή προστίμων για τη μη έκδοση, την έκδοση ανακριβών, πλαστών, εικονικών και τη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων».

Γβ.1.1. Όταν η λήψη του εικονικού φορολογικού στοιχείου δεν επιφέρει μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους. Για την περίπτωση αυτή, από τις διατάξεις της υποπερίπτωσης γγ' του τρίτου εδαφίου της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του Κ.Φ.Δ. προκύπτει ότι, στον λήπτη εικονικού στοιχείου, ως προς την αξία της συναλλαγής, επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με 15% της αξίας του στοιχείου.

Ενδεικτικές περιπτώσεις που καταλαμβάνει η διάταξη αυτή είναι:

α) Υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών (επιτηδευματίες) για το χρονικό διάστημα που φορολογούνταν με αντικειμενικό τρόπο στη φορολογία εισοδήματος.

β) Υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών (επιτηδευματίες) όταν με τη λήψη του εικονικού φορολογικού στοιχείου επέρχεται αύξηση της ζημίας του οικείου φορολογικού έτους. Επισημαίνεται ότι, με τα ανωτέρω δεν θίγονται οι διατάξεις της φορολογίας εισοδήματος περί συμψηφισμού της ζημίας σε επόμενα οικονομικά έτη.

γ) Αγορά παγίων περιουσιακών στοιχείων για τα οποία δεν έχουν διενεργηθεί οι αντίστοιχες

αποσβέσεις της εικονικής αξίας ή της μερικώς εικονικής αξίας στο οικείο φορολογικό έτος.

Επειδή, η προσφεύγουσα επιχείρηση, μετά την έκδοση και κοινοποίηση της υπ' αριθ. εντολής ελέγχου/2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ και πριν την κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων του άρθρου 28 του ν. 4174/2013, στις 24-02-2020, κάνοντας χρήση του ν. 4512/2018, υπέβαλε την υπ' αριθ./2020 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, με την οποία αναμόρφωσε τα αποτελέσματα της επιχείρησης, αφαιρώντας το σύνολο των δαπανών που είχε πραγματοποιήσει με την επιχείρηση συνολικής καθαρής αξίας 126.500,00€ και τα καθαρά κέρδη διαμορφώθηκαν σε 164.320,33€ έναντι 38.840,48€ της αρχικής υποβληθείσας δήλωσης. Από την ανωτέρω δήλωση βεβαιώθηκε κύριος φόρος 36.389,16€ και πρόστιμο του άρθρου 58 του ν. 4174/2013 ύψους 18.194,58€.

Στην υποβληθείσα αρχική και τροποποιητική δήλωση η προσφεύγουσα επιχείρηση πραγματοποίησε κέρδη.

Συνεπώς η λήψη των επίδικων εικονικών φορολογικών στοιχείων κατά το χρόνο διάπραξης της παράβασης, είχε ως αποτέλεσμα την μείωση του φορολογητέου εισοδήματος.

Η εκπρόθεσμη κατά το έτος 2020 υποβολή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για την χρήση 2015, στην οποία η προσφεύγουσα αναμόρφωσε το φορολογητέο αποτέλεσμα της περιόδου, με την προσθήκη στα κέρδη της αξίας των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων, δεν θίγει το χαρακτήρα του επιβαλλόμενου προστίμου αλλά επηρεάζει τον καταλογισμό στην φορολογία εισοδήματος

και ως εκ τούτο δεν έχει εφαρμογή η διάταξη του άρθρου 7 παρ3 περ. ε' , αλλά η διάταξη του άρθρου 7 παρ3 περ. β' του ν.4337/2015, έτσι ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 28 του Ν. 4174/2013:

«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 εμπεριστατωμένα 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.

3. Οι διαδικασίες εφαρμογής του παρόντος άρθρου καθορίζονται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα».

Επειδή με το υπ' αριθμόν ΔΕΛ Α 1069048/2.5.2014 έγγραφο της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα 'Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 23, 25, 27, 28, 34, 62 και 66 του ν.4174/2013', διευκρινίστηκε μεταξύ άλλων ότι: «Στις περιπτώσεις που στις Δ.Ο.Υ. έχουν διαβιβασθεί εκθέσεις ελέγχου από το ΣΔΟΕ με ημερομηνία θεώρησης μέχρι 31.12.2013 και δεν έχουν εκδοθεί καταλογιστικές πράξεις μέχρι την ως άνω ημερομηνία, επειδή από 1.1.2014 έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του ν. 4174/2013, οι εκθέσεις ελέγχου θα θεωρούνται από τη Δ.Ο.Υ. δελτία πληροφοριών θα εκδίδεται νέα εντολή ελέγχου από τη Δ.Ο.Υ. (σχετ. διατ. ν.4254/2014 Κεφ.Α άρθρο. πρώτο, παράγραφος Δ, υποπαράγραφος Δ2) θα κοινοποιείται στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων και προσωρινή πράξη προσδιορισμού του φόρου ή προσωρινή πράξη επιβολής προστίμου και γενικά θα ακολουθείται χωρίς παρέκκλιση η διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 28 και 62 του ν.4174/2013 λαμβάνοντας σε κάθε περίπτωση υπόψη τις απόψεις του φορολογούμενου. Τα αναφερόμενα στο προηγούμενο εδάφιο έχουν εφαρμογή και για τις εκθέσεις ελέγχου του ΣΔΟΕ με ημερομηνία θεώρησης μετά την 1/1/2014 εφόσον δεν τηρήθηκε η διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 28 και 62 του ν. 4174/2013».

Επειδή σύμφωνα με την Δ.ΟΡΓ.Α.1139240ΕΞ2015/27-10-2015 Απόφαση της ΓΓΔ.Ε., η Διεύθυνση Προγραμματισμού και Αξιολόγησης Ελέγχων και Ερευνών (ΔΙΠΑΕΕ) και οι Υπηρεσίες Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (ΥΕΔΔΕ), κατά τον τομέα των αρμοδιοτήτων τους, ασκούν τις αρμοδιότητες επί των ελέγχων πρόληψης για την εξακρίβωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων της φορολογικής και τελωνειακής νομοθεσίας, [...] καθώς και όλες τις

αρμοδιότητες και τα καθήκοντα που άπτονται φορολογικών και τελωνειακών υποθέσεων, οι οποίες μεταφέρονται στην ΓΓΔΕ από την Ειδική Γραμματεία ΣΔΟΕ.

Επειδή εν προκειμένω, η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ προέβη στην έκδοση της οριστικής πράξης επιβολής προστίμου, χωρίς να προηγηθεί σύνταξη νέας έκθεσης ελέγχου, αλλά βασιζόμενη στην από 20/01/2021 Έκθεση Ελέγχου Εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) της ΥΕΔΔΕ Αττικής.

Επειδή ωστόσο, όπως προκύπτει από την ανωτέρω Έκθεση Ελέγχου, καθώς και από τα λοιπά έγγραφα του φακέλου της υπόθεσης:

- Συντάχθηκε το υπ' αριθμόν/2020 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου από την ΥΕΔΔΕ Αττικής, με ενσωματωμένη Κλήση προς Ακρόαση, το οποίο και επιδόθηκε νόμιμα στην επιχείρηση μέσω του Αστυνομικού Τμήματος (σχετικά με αριθμό πρωτοκόλλου/2020 έγγραφο της ΥΕΔΔΕ Αττικής προς το Αστυνομικό Τμήμα, το με αριθμό πρωτ./2020 απαντητικό έγγραφο του, το από 17-09-2020 αποδεικτικό επίδοσης και η σχετική εξουσιοδότηση).
- Συντάχθηκε ο υπ' αριθμόν/2020 Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου (άρθρου 77§3&5-ν.4337/2015) από την ΥΕΔΔΕ Αττικής, ο οποίος και επιδόθηκε νόμιμα στην επιχείρηση μέσω του Αστυνομικού Τμήματος (σχετικά με αριθμό πρωτοκόλλου/2020 έγγραφο της ΥΕΔΔΕ Αττικής προς το Αστυνομικό Τμήμα, το με αριθμό πρωτ./2020 απαντητικό έγγραφο του, το από 17-09-2020 αποδεικτικό επίδοσης και η σχετική εξουσιοδότηση), ο οποίος όμως αφορούσε στο πρόστιμο 40% του Ν.4337/2015
- Συντάχθηκε το υπ' αριθμόν/2020 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου από τη Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, με το οποίο ωστόσο, κοινοποιήθηκαν μόνο οι προσωρινοί προσδιορισμοί φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. και όχι προσωρινός προσδιορισμός προστίμου του άρθρου 55, παρ. 2 (δ') του Ν. 4174/2013.

Επειδή με βάση τα ανωτέρω, δεν τηρήθηκε κατά γράμμα η διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 28 και 62 του ν. 4174/2013.

Επειδή με βάση τα ανωτέρω, η υπ' αριθ./2021 (ΑΕΠ/2021) πράξη κρίνεται τυπικά πλημμελής.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 63, παρ. 6 του Ν. 4174/2013. «*Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης*».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 36 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.**

Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας 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....».

Επειδή ο έλεγχος δύναται να προβεί σε έκδοση νέας πράξης εντός περιόδου ενός (1) έτους από την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με αριθμ. πρωτ./14-04-2021 ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλε η επιχείρηση με ΑΦΜ με
α) την επικύρωση της υπ' αριθμ./2021 (ΑΕΠ/2021) πράξης & β) την ακύρωση της υπ' αριθμ./2021 (ΑΕΠ/2021) πράξης, λόγω τυπικής πλημμέλειας.

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

ΕΛΠ

Φορολογική περίοδος 01/01/31/12/2015 [(...../2021(ΑΕΠ/2021)]

Πρόστιμο του άρθρου 7 παρ. 3 περ. β' του ν.4337/2015: $(126.500,00 \times 40\%) = 50.600,00\text{€}$

Πρόστιμα ΦΠΑ (άρθρο 79 ν.4472/2017)

Φορολογική περίοδος 01/01/31/12/2015 [(...../2021(ΑΕΠ/2021)]

Πρόστιμο άρθρου 79 Ν.4472/2017 ποσού 0,00€

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

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.