



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ

Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ.Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Καλλιθέα 13/ 01/ 2022

Αριθμός Απόφασης 89

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

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ.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 **15-09-2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή που υπέβαλε ο του, με ΑΦΜ κάτοικος-....., οδός κατά:

- Της υπ' αριθ./..... Προσωρινής Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 7ν.4337/2015), του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ-ΚΡΗΤΗΣ, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12-2014 (προσωρινή πράξη μη εκτελεστέα)

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προβαλλόμενη προσωρινή πράξη, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ-ΚΡΗΤΗΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

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 15/09/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, που υπέβαλε ο 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:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Α. Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, εξέδωσε, την υπ' αριθ./2021 εντολή μερικού ελέγχου για ΦΠΑ και την υπ. αριθ./2021 εντολή μερικού ελέγχου για ΚΦΑΣ, σε βάρος του του με ΑΦΜ (ο προσφεύγων), κατόπιν του με αριθ. πρωτ. ΕΜΠ/2016 εγγράφου της Διεύθυνσης Προγραμματισμού Αξιολόγησης Ελέγχων και Ερευνών (ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε.) το οποίο διαβιβάστηκε στην Δ.Ο.Υ. και αφορούσε καταγγελία για έκδοση εικονικών και πλαστών στοιχείων από τον Επιπλέον, διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων δεν είχε υποβάλει περιοδική δήλωση ΦΠΑ α' τριμήνου 2014.

Μετά τις παραπάνω εντολές μερικού φορολογικού ελέγχου διενεργήθηκε φορολογικός έλεγχος για ΚΦΑΣ και ΦΠΑ.

Στις 05/04/2021 επιδόθηκε στον προσφεύγοντα η με αρ. πρωτ...../2021 πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων καθώς και η με αρ./2021 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του ν.4174/2013 (Α' 170), όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του ν.4512/2018 (Α' 5).

Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος συνέταξε και κοινοποίησε νόμιμα στις 02-08-2021 στον προσφεύγοντα, το υπ' αριθ./2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 & 62 του Ν. 4174/2013, μαζί με τις αντίστοιχες Προσωρινές πράξεις

Επί του ως άνω Σημειώματος ο προσφεύγων, δεν υπέβαλε εγγράφως υπόμνημα σε απάντησή του.

Εν συνεχεία ο έλεγχος, εξέδωσε το πόρισμα, το οποίο περιλαμβάνεται στις από 31-08-2021 εκθέσεις μερικού επιτόπιου ελέγχου:

1) Φορολογίας ΚΦΑΣ, 2) Προστίμου του άρθρου 54 ν. 4174/2013, 3) Φόρου Προστιθέμενης Αξίας και 4) Προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 79 ν. 4472/2017) με βάση τις οποίες ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, εξέδωσε τις κατωτέρω προσβαλλόμενες Πράξεις:

ΚΦΑΣ

- Την υπ' αριθ./2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 7ν.4337/2015), φορολογικής περιόδου 01/01 - 31/12-2014 με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, πρόστιμο συνολικού ποσού 46.543,83€ (€ 116.359,58 χ 40%), σύμφωνα με την οποία:

Εξέδωσε διακόσα ενενήντα δύο (292) εικονικά φορολογικά στοιχεία προς διάφορες επιχειρήσεις, βάσει συγκεντρωτικών καταστάσεων τιμολογίων πελατών -προμηθευτών τρίτων επιχειρήσεων, συνολικής καθαρής αξίας 116.359,58€, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 2§3 του ΚΦΑΣ (περιλαμβάνεται στο ν. 4093/2012), που 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 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 54 παρ.1 περ. η' & παρ. 2 περ. ε' Ν. 4174/2013

Την υπ' αριθ./2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 ν.4174/2013), φορολογικού έτους 2021 με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ποσού 2.500,00€ διότι:

Δεν συμμορφώθηκε με κάθε υποχρέωση σχετική με την τήρηση βιβλίων και στοιχείων, όπως ορίζονται στο άρθρο 13 του κώδικα ν. 4174/2013 εξαιτίας της μη τήρησης σύμφωνα με υπεύθυνη δήλωση του προσφεύγοντα και της μη προσκόμισης στον έλεγχο βιβλίων και στοιχείων, γεγονός που επισύρει τις κυρώσεις του ν. 4174/2013.

Για αυτό το λόγο καταλογίζεται παράβαση του άρθρου 54 παρ. 1 περ. η' του ν. 4174/2013 μη συμμόρφωσης με κάθε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 13 και 36 του ν.4174/2013, των άρθρων 1 και 9 του ΚΦΑΣ Ν. 4093/2012 και των άρθρων 5 & 7 των ΕΛΠ και επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. η' και παρ. 2 περ. ε' του ΚΦΔ.

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 54 παρ.1 περ. β' & παρ. 2 περ. γ' Ν. 4174/2013

Την υπ' αριθ./2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 ν.4174/2013), φορολογικού έτους 2014 με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ποσού 250,00€ διότι:

Δεν υπέβαλε περιοδική δήλωση ΦΠΑ α' τριμήνου 2014 κατά παράβαση του άρθρου 38 του

ν.2859/2000. Για την παράβαση αυτή επιβάλλεται συνολικό πρόστιμο 250,00€. Η επιβολή του προστίμου αυτού προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β΄, παρ.2 περ. γ΄ του ΚΦΔ.

ΦΠΑ

- Την υπ' αριθμ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2014, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, Φ.Π.Α. ποσού 26.762,70€ πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν.4509/17) 13.381,36€, ήτοι συνολικού ποσού 40.144,06€.

Η ατομική επιχείρηση υπέβαλε ανακριβείς περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α.

Η διαφορά φόρου προέκυψε, λόγω της έκδοσης των διακοσίων ενενήντα δύο (292) εικονικών φορολογικών στοιχείων, συνολικής καθαρής αξίας 116.359,58€ πλέον ΦΠΑ 26.762,70€.

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΠΑ

-Την υπ' αριθ./2021 Οριστική Πράξη Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 79 ν.4472/2017) φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2014, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, πρόστιμο Φ.Π.Α. συνολικού ποσού 13.381,35€ (€26.762,70 χ50%), λόγω έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Ο προσφεύγων, με την αρ. πρωτ./15-09-2021 ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, της υπ' αριθ./..... Προσωρινής Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 7ν.4337/2015), του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ-ΚΡΗΤΗΣ, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12-2014 (προσωρινή πράξη μη εκτελεστέα)

προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

-Ότι δεν εξέδωσε ο ίδιος τα φορολογικά στοιχεία, καθώς δεν πραγματοποίησε ποτέ καμία συναλλαγή, παρά το γεγονός ότι έκανε έναρξη επαγγέλματος και θεώρησε μπλοκ τιμολογίων.

-Ότι τα μπλοκ τιμολογίων εκλάπησαν, κάποιος πλαστογράφησε την υπογραφή του και σε κάθε περίπτωση δεν ήταν εκείνος που πραγματοποίησε τις συγκεκριμένες συναλλαγές.

Επειδή, με το άρθρο 63 § 1 του Ν. 4174/13 ορίζεται ότι «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν».

Επειδή, με το άρθρο 63 § 8 του Ν. 4174/13 ορίζεται ότι «κατά της απόφασης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 1§1&2 της ΠΟΛ. 1002/31-12-2013 ορίζεται:

«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 1/1/2014 και εφεξής σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 2 του Ν. 4174/2013) οφείλει, πριν από την προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας. Η ενδικοφανής προσφυγή κατατίθεται στην αρμόδια φορολογική αρχή που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη.

2. Η άσκηση οποιασδήποτε άλλης διοικητικής προσφυγής κατά των υποκειμένων στην ενδικοφανή προσφυγή πράξεων των φορολογικών αρχών, είναι απαράδεκτη.».

Επειδή σύμφωνα με την διάταξη του άρθρου 30§1 του Ν. 4174/2013 ορίζεται:

«1. Πράξη προσδιορισμού φόρου είναι η πράξη, με την οποία καθορίζεται το ποσό της φορολογικής οφειλής ή απαίτησης του φορολογουμένου για μία ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή για ένα ή περισσότερα φορολογικά έτη ή διαχειριστικές περιόδους ή για μια ή περισσότερες φορολογικές υποθέσεις. Με την πράξη προσδιορισμού φόρου συνιστάται και βεβαιώνεται η φορολογική οφειλή ή απαίτηση του φορολογούμενου. Η πράξη αυτή καταχωρίζεται ως εισπρακτέο ή επιστρεπτέο ποσό στα βιβλία της Φορολογικής Διοίκησης. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται τα βιβλία, στα οποία γίνεται η καταχώριση, το περιεχόμενο, η διαδικασία και οι εξαιρέσεις από αυτή, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου».

Επειδή η Προσωρινή Πράξη άρθρων 62 και 72 του Ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, της φορολογικής περιόδου 01/01-31/12-2014 η οποία επισυνάπτεται στο με αριθμ. πρωτ./2021, ταυτάριθμο με την ως άνω Πράξη, Σημείωμα Διαπιστώσεων άρθρων 28 και 62 ν. 4174/2013 το οποίο κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα, δεν αποτελεί οριστική αυτοτελή πράξη που να προσβάλλεται με ενδικοφανή προσφυγή, καθώς δεν βεβαιώνει φορολογική οφειλή, αλλά αποτελεί αναπόσπαστο μέρος του ανωτέρω σημειώματος Διαπιστώσεων φορολογικού ελέγχου και ενιαίο σύνολο, στο οποίο άλλωστε γίνεται σαφής αναφορά ως προς τον προσωρινό του χαρακτήρα.

Επειδή, το με αριθμ. πρωτ./2021, Σημείωμα Διαπιστώσεων άρθρων 28 και 62

ν.4174/2013 με την επισυναπτόμενη σε αυτό προσβαλλόμενη πράξη, το οποίο κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα, δεν αποτελεί οριστική φορολογική πράξη αλλά έχει ενημερωτικό χαρακτήρα για την προσφεύγουσα και ως εκ τούτου δεν μπορεί να προσβληθεί με ενδικοφανή προσφυγή καθόσον, σύμφωνα με την παράγρ. 4 του άρθρου 62 ν. 4174/2013 «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 έκδοση της.....».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων στρέφονται κατά της προσωρινής πράξης, η οποία δεν είναι εκτελεστός τίτλος που προσβάλλει με την ενδικοφανή προσφυγή και ως εκ τούτου πρέπει να απορριφτεί ως απαράδεκτο και παρέλκει η εξέταση των λοιπών προσβαλλόμενων λόγων.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθ. πρωτ./15-09-2021 ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλε του, με ΑΦΜ, ως απαράδεκτης.

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

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

**Η ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΗ 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.