



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

Καλλιθέα, 09/11/2021

Αριθμός απόφασης: 4207

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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 11/06/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ με έδρα οδός, κατά: α) της υπ' αριθμ. /2021 οριστικής πράξης προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020, και β) της υπ' αριθμ. /2021 πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, φορολογικού έτους 2018, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 12/04/2021 οικεία έκθεση μερικού (επιτόπιου) ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 11/06/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, 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:

α) Με την υπ' αριθμ./2021 οριστική πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020, δεν αναγνωρίστηκε για μεταφορά και έκπτωση σε επόμενη φορολογική περίοδο το πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. της 31/12/2020 ποσού 2.824,89 ευρώ.

β) Με την υπ' αριθμ./2021 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, φορολογικού έτους 2018, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ποσού 100,00 ευρώ, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. δ' και παρ. 2 περ. δ' του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.). Η παράβαση καταλογίστηκε διότι η προσφεύγουσα εταιρεία δεν υπέβαλε φορολογική περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. μηνός Οκτωβρίου 2018, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 38 παρ. 1 του ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.) και του άρθρου 18 παρ. 1 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία της από 12/04/2021 έκθεσης μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, η οποία συντάχθηκε βάσει της υπ' αριθμ./2021 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ. Αιτία ελέγχου αποτέλεσε η με αριθμ./2020 αίτηση που υπέβαλε η προσφεύγουσα εταιρεία ηλεκτρονικά στο σύστημα taxis της ΑΑΔΕ ζητώντας την επιστροφή του πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. της φορολογικής περιόδου 01/11/2020-30/11/2020 ποσού 10.000,00 ευρώ. Σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου και δεδομένου ότι ο έλεγχος δεν είχε πρόσβαση στο σύνολο των βιβλίων και των στοιχείων της ελεγχόμενης περιόδου 26/02/2018-31/12/2020, δεν αναγνωρίστηκε το πιστωτικό της υπόλοιπο της 31/12/2020 ποσού 2.824,89 ευρώ και δεν επιστράφηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία το αιτηθέν από αυτή πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α., καθώς κρίθηκε ότι δε συντρέχουν οι προβλεπόμενες προϋποθέσεις επιστροφής αυτού. Περαιτέρω, επειδή η προσφεύγουσα δεν υπέβαλε την περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. του μηνός Οκτωβρίου του έτους 2018, κατά παράβαση του άρθρου 38 παρ. 1 του ν. 2859/2000, από την οποία δεν προέκυπτε φόρος για καταβολή, επιβλήθηκε σε βάρος της το διαδικαστικό πρόστιμο της παρ. 1 περ. α του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 σε συνδυασμό με την παρ. 2 περ. α του ίδιου άρθρου.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, άλλως τροποποίηση των ως άνω πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Άκυρος ο έλεγχος επειδή δεν έγινε στην έδρα της.

2. Άκυρες οι επίδικες πράξεις γιατί δεν κατασχέθηκαν τα στοιχεία που προσκόμισε ή απέστειλε με e-mail στη φορολογική αρχή λόγω covid 19.

3. Προσκόμισε ή παρέδωσε με e-mail όλα τα βιβλία και στοιχεία που αποδεικνύουν ότι νόμιμα ζήτησε την επιστροφή του Φ.Π.Α. και μη νόμιμα η φορολογική αρχή απέρριψε το αίτημά της.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2859/2000, όπως ίσχυε για την κρινόμενη περίοδο:

«Άρθρο 30 Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου

1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν.

Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο.

Ειδικά για τα ακίνητα που έχουν υπαχθεί σε καθεστώς αναστολής της παραγράφου 4α του άρθρου 6, το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών, που προσδιορίζεται σύμφωνα με την παράγραφο 7 του άρθρου 31, αναστέλλεται καθ' όλη τη διάρκεια της περιόδου της παραγράφου 4α του άρθρου 6.

Ειδικά, για τα αγαθά επένδυσης, το δικαίωμα έκπτωσης κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης των αγαθών αυτών.

Στην περίπτωση που αγαθά επένδυσης χρησιμοποιούνται, τόσο για τους σκοπούς των δραστηριοτήτων του υποκειμένου στο φόρο, όσο και για ιδιωτική χρήση του ίδιου ή του προσωπικού του, ή, γενικότερα για σκοπούς άλλους από της επιχείρησης, ο Φ.Π.Α. που βαρύνει τις δαπάνες που συνδέονται με τα επενδυτικά αυτά αγαθά εκπίπτει μόνο κατ' αναλογία του ποσοστού της χρησιμοποίησής τους για τους σκοπούς των δραστηριοτήτων της επιχείρησης

.....

Άρθρο 32 Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου

1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 36,

β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,

γ) στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών από αυτόν, καθώς και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά,

δ) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου ή την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου, στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο αποδεικτικό στοιχείο, για τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και τις λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, εφόσον οι πράξεις αυτές έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του Κ.Β.Σ.,

ε) κυρωμένο αντίγραφο της έκτακτης περιοδικής δήλωσης ή της ειδικής δήλωσης της περίπτωσης γ'

της παραγράφου 4 του άρθρου 36, όπου προβλέπεται η καταβολή φόρου με τις δηλώσεις αυτές, από τις οποίες αποδεικνύεται η καταβολή του φόρου.

2. Σε περίπτωση καταβολής του φόρου από τον υπόχρεο, για τον οποίο προβλέπουν οι διατάξεις των περιπτώσεων β , γ και δ της παραγράφου 1 του άρθρου 35, το δικαίωμα έκπτωσης μπορεί να ασκηθεί, εφόσον αυτός κατέχει δικαιολογητικά σχετικά με την πραγματοποίηση της φορολογητέας πράξης από τον εγκαταστημένο στο εξωτερικό υποκείμενο στο φόρο και αποδεικτικό καταβολής του φόρου.

3. Όταν το ποσό της έκπτωσης είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο στην ίδια περίοδο, η επιπλέον διαφορά μεταφέρεται για έκπτωση σε επόμενη περίοδο ή επιστρέφεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34, με την επιφύλαξη των περί παραγραφής διατάξεων.

.....

Άρθρο 34 Επιστροφή του φόρου

1. Με την επιφύλαξη των σχετικών με την παραγραφή διατάξεων ο φόρος επιστρέφεται εφόσον:

α) καταβλήθηκε στο Δημόσιο εξαρχής αχρεώστητα ή

β) το αχρεώστητο προκύπτει από επιγενόμενο λόγο στις κάτωθι περιπτώσεις:

i) προκύπτει ως πιστωτικό υπόλοιπο το οποίο δεν μεταφέρεται σε επόμενη περίοδο για έκπτωση ή σε περίπτωση μεταφοράς του η έκπτωση δεν κατέστη δυνατή ή

ii) αφορά πράξεις, που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 30, καθώς και πράξεις για τις οποίες με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών προβλέπεται αναστολή καταβολής του φόρου ή οφείλεται σε διαφορά συντελεστών εκροών- εισροών ή

iii) αφορά αγαθά επένδυσης, που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 33.»

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 33 του ν. 2859/2000:

«4. Ως αγαθά επένδυσης, για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, θεωρούνται:

α) Τα ενσώματα αγαθά, που ανήκουν κατά κυριότητα στην επιχείρηση και τίθενται από αυτή σε διαρκή εκμετάλλευση, καθώς και τα κτίσματα ή άλλου είδους κατασκευές που κατασκευάζονται από την υποκείμενη στο φόρο επιχείρηση σε ακίνητο που δεν ανήκει κατά κυριότητα σε αυτήν, αλλά έχει, βάσει οποιασδήποτε έννομης σχέσης, τη χρήση του ακινήτου αυτού, για χρονικό διάστημα τουλάχιστον εννέα χρόνων. Αν κατά τη διάρκεια του πενταετούς διακανονισμού λήξει η χρήση του ακινήτου, στο οποίο κατασκευάστηκαν τα ανωτέρω κτίσματα ή άλλου είδους κατασκευές, ενεργείται εφάπαξ διακανονισμός κατά τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου 3. Στην αξία των αγαθών επένδυσης δεν περιλαμβάνονται οι δαπάνες επισκευής και συντήρησης.»

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα εταιρεία με τη με αριθμ. πρωτ./2020 αίτηση που υπέβαλε ηλεκτρονικά στο σύστημα taxis της ΑΑΔΕ αιτήθηκε την επιστροφή του πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α της φορολογικής περιόδου 01/11/2020-30/11/2020 ποσού 10.000,00 ευρώ, με αιτιολογία τη διενέργεια – απόκτηση επενδυτικών αγαθών του άρθρου 33 παρ. 4 του ν. 2859/2000.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 48 του ν. 2859/2000:

«2. Ο Προϊστάμενος ΔΟΥ ελέγχει την ακρίβεια των υποβαλλόμενων δηλώσεων και προβαίνει στην εξακρίβωση των υπόχρεων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση.»

4. Ο έλεγχος ενεργείται τις εργάσιμες για τον υπόχρεο ημέρες και ώρες, στην επαγγελματική του εγκατάσταση ή, όταν τούτο είναι δύσκολο, στη ΔΟΥ, καθώς και σε άλλο τόπο και χρόνο ύστερα από συμφωνία του Προϊσταμένου ΔΟΥ και του υπόχρεου στο φόρο.

.....

6. Ο υπόχρεος στο φόρο επιδεικνύει ή παραδίδει κάθε έγγραφο ή άλλο στοιχείο που του ζητούν για τη διεξαγωγή του ελέγχου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν. 4174/2013:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η φορολογική διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της φορολογικής διοίκησης.

β) Η απόφαση της Φορολογικής Διοίκησης για τη διενέργεια πλήρους επιτόπιου φορολογικού ελέγχου πρέπει να κοινοποιείται στο φορολογούμενο με προηγούμενη έγγραφη ειδοποίηση. Κάθε άλλος επιτόπιος φορολογικός έλεγχος είναι δυνατόν να διενεργείται χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση. Με πράξη του Γενικού Γραμματέα είναι δυνατόν να διενεργείται πλήρης επιτόπιος φορολογικός έλεγχος χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση, σε περιπτώσεις όπου υπάρχουν ενδείξεις ότι έχει διαπραχθεί φοροδιαφυγή.

3. Ο Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων μπορεί με απόφασή του να ορίζει ειδικό τρόπο διενέργειας των ελέγχων, ενδεδειγμένες ελεγκτικές επαληθεύσεις, για ορισμένες ή και για όλες τις κατηγορίες των υπόχρεων, ανάλογα και με το αντικείμενο δραστηριότητας και το ύψος των οικονομικών δεδομένων, διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται κατά τον έλεγχο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο αυτό, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα.»

Επειδή με τις διατάξεις των άρθρων 24 και 25 του ν. 4174/2013 προβλέπονται τα εξής:

«Άρθρο 24. Πρόσβαση στα βιβλία και στοιχεία

1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα να λαμβάνει αντίγραφα των βιβλίων και στοιχείων, καθώς και λοιπών εγγράφων, για τα οποία ο φορολογούμενος δηλώνει ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα. Σε

περίπτωση που ο φορολογούμενος αρνείται να προβεί στην ανωτέρω δήλωση, ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση υπάλληλος προβαίνει σε σχετική επισημείωση επί των εγγράφων. Ο οριζόμενος υπάλληλος δύναται ταυτόχρονα να απαιτεί από το φορολογούμενο ή τον φορολογικό εκπρόσωπο του να παρίσταται στον τόπο όπου διενεργείται ο φορολογικός έλεγχος και να απαντά σε ερωτήματα που του τίθενται, ώστε να διευκολύνεται η διενέργεια του φορολογικού ελέγχου.

2. Εάν τα βιβλία και τα στοιχεία τηρούνται σε ηλεκτρονική μορφή, η φορολογική διοίκηση έχει δικαίωμα πρόσβασης σε οποιαδήποτε σχετιζόμενα αρχεία. Ειδικότερα, ο φορολογούμενος υποχρεούται να παράσχει κάθε απαραίτητη πληροφορία για την απρόσκοπτη πρόσβαση στον οριζόμενο υπάλληλο της φορολογικής διοίκησης, ανεξάρτητα από τον τόπο της αποθήκευσης και της μορφής των δεδομένων αυτών. Την ίδια υποχρέωση έχουν και όσοι τρίτοι παρέχουν ψηφιακές υπηρεσίες προς τον φορολογούμενο, οι οποίες σχετίζονται με την αποθήκευση και επεξεργασία ψηφιακών δεδομένων, εφόσον αυτό ζητηθεί από τη φορολογική διοίκηση. Η φορολογική διοίκηση δικαιούται να λαμβάνει τα ηλεκτρονικά αρχεία σε αναγνώσιμη ηλεκτρονική ή έντυπη μορφή.

3. Ο υπάλληλος που έχει ορίσει η Φορολογική Διοίκηση δύναται να κατάσχει βιβλία και στοιχεία που τηρούνται ή διαφυλάσσονται σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και οποιαδήποτε άλλα ανεπίσημα βιβλία, έγγραφα, αρχεία ή στοιχεία, εφόσον το θεωρήσει αναγκαίο, προκειμένου να διασφαλισθεί η αποδεικτική αξία αυτών.

4. Για την εφαρμογή της προηγούμενης παραγράφου συντάσσεται έκθεση κατάσχεσης, η οποία υπογράφεται από το όργανο της Φορολογικής Διοίκησης που ενεργεί την κατάσχεση και τον ίδιο τον φορολογούμενο ή τον παρόντα κατά τη διενέργεια της κατάσχεσης υπάλληλο ή εκπρόσωπο του ή λογιστή του, ή, στην περίπτωση των νομικών προσώπων και οντοτήτων, εκτός των ανωτέρω προσώπων, από οποιονδήποτε εταίρο ή οποιοδήποτε μέλος της διοίκησης τους ή φορολογικό εκπρόσωπο τους. Αντίγραφο της έκθεσης κατάσχεσης παραδίδεται στον φορολογούμενο ή στα πρόσωπα του προηγούμενου εδαφίου. Σε περίπτωση άρνησης των παραπάνω προσώπων να υπογράψουν, η έκθεση θυροκολλείται. Ο φορολογούμενος δικαιούται να λάβει αντίγραφα ή φωτοτυπίες των κατασχεθέντων με δαπάνες του. Για την κατάσχεση βιβλίων, εγγράφων και λοιπών στοιχείων τρίτου φορολογούμενου δεν απαιτείται επίδοση της έκθεσης κατάσχεσης σε αυτόν.

Άρθρο 25 Είσοδος σε εγκαταστάσεις

.....

6. Ο φορολογούμενος υποχρεούται να συνεργάζεται πλήρως και να διευκολύνει το έργο του οριζόμενου για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου υπαλλήλου της Φορολογικής Διοίκησης. Ο οριζόμενος υπάλληλος δεν δύναται να μετακινεί βιβλία και στοιχεία ή έγγραφα που έχουν τεθεί στη διάθεση του σε άλλο τόπο, εκτός εάν ο φορολογούμενος αδυνατεί να παράσχει αμέσως αληθή και ακριβή αντίγραφα, όπως προβλέπεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 24. Σε αυτή την περίπτωση, τα έγγραφα και στοιχεία είναι δυνατόν να απομακρυνθούν από τις εγκαταστάσεις έναντι απόδειξης παραλαβής και επιστρέφονται στον φορολογούμενο εντός δέκα (10) ημερών από την παραλαβή. Στην περίπτωση αυτή εφαρμόζονται ανάλογα τα αναφερόμενα στο άρθρο 24 παρ. 4 του Κώδικα.»

Επειδή στο με αριθμ. Ο ΔΕΛ Α 1043783 ΕΞ 2020 έγγραφο της ΑΑΔΕ με θέμα “Παροχή συμπληρωματικών οδηγιών αναφορικά με τη διαδικασία επιστροφής φόρων κατόπιν ελέγχου λόγω της

εφαρμογής των έκτακτων μέτρων για την αντιμετώπιση των συνεπειών του κινδύνου διασποράς του κορωνοϊού COVID-19” αναφέρονται τα εξής:

«Ενόψει των έκτακτων μέτρων που έχουν ληφθεί με σκοπό την αποφυγή κινδύνου εμφάνισης ή και διασποράς του κορωνοϊού COVID-19 που ενδέχεται να έχουν σοβαρές επιπτώσεις στη δημόσια υγεία και σε συνέχεια των οδηγιών που έχουν χορηγηθεί για τη διαδικασία επιστροφής φόρων κατόπιν ελέγχου, σας γνωρίζουμε τα κάτωθι:

1. Για τις πληροφορίες οι οποίες ζητούνται από τη Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με το άρθρο 14 του ν.4174/2013, στο πλαίσιο διαδικασίας επιστροφής φόρων κατόπιν ελέγχου για αιτήματα που έχουν υποβληθεί μέχρι 31/03/2020, παρέχεται η δυνατότητα στους φορολογούμενους αποστολής των ζητηθέντων σε αντίγραφα, μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, στις αρμόδιες Ελεγκτικές Υπηρεσίες.

Ειδικότερα, καθίσταται δυνατή η αποστολή στις ηλεκτρονικές διευθύνσεις των αρμόδιων Ελεγκτικών Υπηρεσιών, που έχουν αναρτηθεί στην ιστοσελίδα της Α.Α.Δ.Ε. (www.aade.gr), αντιγράφων των σχετικών δικαιολογητικών (βιβλίων και στοιχείων καθώς και λοιπών εγγράφων), τα οποία ζητούνται από τη Φορολογική Διοίκηση και τα οποία είναι απαραίτητα για τη διενέργεια των σχετικών επαληθεύσεων και την ολοκλήρωση της σχετικής υπόθεσης. Τα απεσταλθέντα δικαιολογητικά θα συνοδεύονται από Υπεύθυνη Δήλωση του φορολογούμενου με την οποία θα δηλώνεται ότι τα ανωτέρω αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα.

Προς τούτο, απαιτείται η σάρωση ή η φωτογραφική απεικόνιση κ.λπ., των ως άνω ζητηθέντων και της Υπεύθυνης Δήλωσης, και μέχρι την έκδοση οδηγιών μας για τη διαδικασία παραλαβής της ηλεκτρονικής Υπεύθυνης Δήλωσης που εκδίδεται μέσω της Ενιαίας Δικτυακής Πύλης gov.gr.

Τα ως άνω αναφερόμενα ισχύουν για όσο εφαρμόζεται η με αριθμό ΔΔΑΔ Α 1037653 ΕΞ 2020 (Β' 858) Απόφασης Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Μέτρα κατά της διασποράς του κορωνοϊού COVID-19 σε χώρους λειτουργίας Υπηρεσιών της Α.Α.Δ.Ε.».

Οι ελεγκτικές υπηρεσίες δύνανται εφόσον κριθεί σκόπιμο, ή δειγματοληπτικά μετά το τέλος των περιοριστικών μέτρων, να ζητούν την προσκόμιση των πρωτότυπων εγγράφων που στάλθηκαν με τη διαδικασία της παρούσας.

Σε περίπτωση που διαπιστώνεται από τις ελεγκτικές υπηρεσίες ότι στάλθηκαν με την ως άνω διαδικασία πλαστά ή παραποιημένα έγγραφα ο Προϊστάμενος της Υπηρεσίας υποχρεούται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38 του ν.4620/2019 (Α' 96) «Κώδικας Ποινικής Δικονομίας», να αποστέλλει άμεσα σχετική αναφορά στον αρμόδιο Εισαγγελέα. Τα αναφερόμενα στο προηγούμενο εδάφιο δεν θίγουν τα οριζόμενα στις διατάξεις των άρθρων 66, 68 παρ. 1 και 55 Α παρ. 1 του ν.4174/2013 (ΚΦΔ) και την υποχρέωση για την υποβολή μηνυτήριας αναφοράς από τα αρμόδια όργανα, εφόσον συντρέχει περίπτωση.

2. Υπενθυμίζεται ότι αναφορικά με τη διαδικασία διεκπεραίωσης των αιτήσεων επιστροφής φόρου, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της εγκυκλίου Ε.2140/2019 και της οδηγίας Ο ΔΕΛ Β 1102446 ΕΞ 2019, με την επιφύλαξη των ρυθμίσεων για παράταση ή αναστολή των προθεσμιών του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όπως ισχύουν με την από 30.3.2020 Πράξη Νομοθετικού Περιεχομένου (Α' 75) ή όπως τυχόν τροποποιηθούν σε μεταγενέστερο χρόνο.

3. Συναφώς, επισημαίνεται και η εφαρμογή των διατάξεων του τρίτου άρθρου της από 20.3.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α 68) και της Ε.2037/2020 εγκυκλίου, για τις οποίες έχουν ανάλογη εφαρμογή οι σχετικές οδηγίες της ΠΟΛ.1132/2017 και του ΔΕΛ Α 144738 ΕΞ 2017 ΕΜΠ/19.9.2017 εγγράφου.

4. Τέλος, οι Προϊστάμενοι των Φορολογικών Περιφερειών στις οποίες κοινοποιείται η παρούσα, καλούνται όπως συντονίζουν σχετικά και παρακολουθούν σε καθημερινή βάση τις υπηρεσίες αρμοδιότητάς τους προκειμένου κατά την περίοδο αυτή να προτάσσονται κατά προτεραιότητα έλεγχοι που αφορούν σε υποθέσεις επιστροφών φόρων.»

Επειδή, εν προκειμένω, και με βάση τις παραπάνω διατάξεις, **διενεργήθηκε έλεγχος από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης** για την περίοδο 26/02/2018-31/12/2020 στα λογιστικά της αρχεία και τα στοιχεία της προσφεύγουσας, σύμφωνα με το άρθρο 34 του ν. 2859/2000 σε συνδυασμό με τις διατάξεις των ΠΟΛ. 1090/2012, ΠΟΛ. 1067/2013, ΠΟΛ. 1073/2004 και του άρθρου 48 του ν.2859/2000 για την εξακρίβωση των προϋποθέσεων επιστροφής Φ.Π.Α., κατόπιν της με αριθμ. πρωτ./2020 αίτησης της προσφεύγουσας, με την οποία ζήτησε την επιστροφή του πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α της φορολογικής περιόδου 01/11/2020-30/11/2020. Ο έλεγχος διενεργήθηκε με βάση την υπ' αριθμ./2021 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, η οποία είναι καθόλα έγκυρη και αναγράφει όλα τα απαραίτητα κατά το νόμο στοιχεία. Σύμφωνα με τα ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί ακυρότητας του ελέγχου επειδή αυτός δεν έγινε στην έδρα της, απορρίπτεται ως αβάσιμος, δεδομένου ότι ο έλεγχος πραγματοποιήθηκε σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, οι οποίες σε καμία περίπτωση δε δεσμεύουν τη Διοίκηση να πραγματοποιεί επιτόπιο έλεγχο, προκειμένου να εξακριβωθεί η πληρότητα των προϋποθέσεων επιστροφής Φ.Π.Α.

Επειδή, περαιτέρω, η προσφεύγουσα εταιρεία επικαλείται ακυρότητα των επίδικων πράξεων γιατί δεν κατασχέθηκαν τα στοιχεία που προσκόμισε ή απέστειλε με e-mail στη φορολογική αρχή. Ωστόσο, όπως έχει κριθεί από την Υπηρεσία μας, η υποχρέωση σύνταξης απόδειξης παραλαβής κατ' άρθρο 25 παρ. 6 του ν. 4174/2013 στην περίπτωση, που ο έλεγχος μετακινεί – **τα πρωτότυπα** – βιβλία και στοιχεία ή έγγραφα, που έχουν τεθεί στη διάθεσή του από τις εγκαταστάσεις του φορολογουμένου σε άλλο τόπο, όταν ο φορολογούμενος αδυνατεί να παράσχει αμέσως αληθή και ακριβή αντίγραφα, όπως προβλέπεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 24 του ν. 4174/2013 και η υποχρέωση επιστροφής αυτών στον ελεγχόμενο εντός 10 ημερών, **εφαρμόζεται αναλογικά και στην περίπτωση, που ο ίδιος ο φορολογούμενος παραδίδει τα πρωτότυπα στη φορολογική διοίκηση**, είτε κατόπιν εγγράφου αιτήματός της, κατ' άρθρο 14 παρ. 2 του ν. 4174/2013, είτε στο πλαίσιο διενεργούμενου ελέγχου. Εν προκειμένω, η προσφεύγουσα εταιρεία, κατόπιν του με αριθμ. 9/19-03-2021 σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου – κλήση σε ακρόαση, μέσω του λογιστή της, απέστειλε με email αντίγραφα διάφορων στοιχείων, τα οποία μάλιστα δεν ήταν τα ζητηθέντα από τον έλεγχο για τη διενέργεια των απαιτούμενων ελεγκτικών επαληθεύσεων. Στην περίπτωση της ηλεκτρονικής αποστολής, εξάλλου, δεν τίθεται θέμα μη παράδοσης στον παραλήπτη, εκτός και αν αποσταλεί από τον ηλεκτρονικό κόμβο μήνυμα περί μη παράδοσης των email, κάτι το οποίο η προσφεύγουσα δεν αποδεικνύει. Επιπλέον, από την οικεία έκθεση ελέγχου, δεν προκύπτει να προσκομίστηκαν στα γραφεία της φορολογικής αρχής

έγγραφα και λοιπά στοιχεία ιδιοχειρώς από το νόμιμο εκπρόσωπο της προσφεύγουσας ή το λογιστή της. Συνεπώς, με βάση όλα τα προαναφερθέντα, δεν τίθεται θέμα υποχρέωσης έκθεσης κατάσχεσης και μη ορθής τήρησης των διατάξεων των άρθρων 24 και 25 του ν. 4174/2013, και ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας δεν μπορεί να γίνει αποδεκτός.

Επειδή, τέλος, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι προσκόμισε ή παρέδωσε με e-mail όλα τα βιβλία και στοιχεία που αποδεικνύουν ότι νόμιμα ζήτησε την επιστροφή του Φ.Π.Α. και μη νόμιμα η φορολογική αρχή απέρριψε το αίτημά της. Ωστόσο, στις σελ. 8-10 της από 12/04/2021 σχετικής έκθεσης ελέγχου, αναφέρονται αναλυτικά τα στοιχεία εκείνα που είχε ζητήσει ο έλεγχος και αναφέρονται ρητά στις σχετικές διαταγές της ΑΑΔΕ και του Υπουργείου Οικονομικών (ΠΟΛ. 1090/2012, ΠΟΛ. 1073/2004, ΠΟΛ. 1067/2013, ΔΕΛ Α 1197280 ΕΞ 2013), και τα οποία δεν προσκομίστηκαν, ενώ κανένα από αυτά δεν προσκομίζονται και με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή, στο 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, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα εταιρεία με την υποβληθείσα ενδικοφανή της προσφυγή, ως έχουσα το βάρος της απόδειξης σύμφωνα με το άρθρο 65 του Κ.Φ.Δ., δεν προσκόμισε οποιοδήποτε στοιχείο που να μεταβάλλει το πόρισμα του ελέγχου.

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 38 του ν. 2859/2000 ορίζεται:

«Άρθρο 38 Δήλωση και συναφείς υποχρεώσεις

1. Οι υπόχρεοι στο φόρο, που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου, για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισρών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30, οφείλουν να υποβάλουν δήλωση ΦΠΑ για κάθε φορολογική περίοδο .

2. Η φορολογική περίοδος ορίζεται ως εξής:

α) ένας ημερολογιακός μήνας, προκειμένου για υπόχρεους οι οποίοι χρησιμοποιούν διπλογραφικό λογιστικό σύστημα, καθώς και για το Δημόσιο όταν ασκεί δραστηριότητες για τις οποίες υπόκειται στο φόρο.

.....

4. Η δήλωση ΦΠΑ υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου.

.....»

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 ορίζεται:

«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

α) *δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα δήλωση ή υποβάλλει ελλιπή πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,*

.....

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α', β', γ', δ' σ' και ιγ' της παραγράφου 1,

.....»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η υπ' αριθμ./2021 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, φορολογικού έτους 2018, εκδόθηκε συνεπεία της διαδικαστικής παράβασης της μη υποβολής δήλωσης Φ.Π.Α του μηνός Οκτωβρίου του έτους 2018, κατά παράβαση του άρθρου 38 παρ. 1 του ν. 2859/2000, από την οποία δεν προέκυπτε φόρος για καταβολή, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις του άρθρου 54 του ν.4174/2013.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 12/04/2021 έκθεση μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 11/06/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, και την επικύρωση των υπ' αριθμ./2021 και/2021 πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου.

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

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ				
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	50.836,97			50.836,97
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ				
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	2.824,89			2.824,89
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	2.824,89			2.824,89
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ				
ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΑΡΘΡΟΥ 58Α ΚΦΔ				
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ				
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	2.824,89			2.824,89

- Πρόστιμο άρθρου 54 ν. 4174/2013: 100,00 ευρώ

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
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.