



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 02/10/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

Αριθμός απόφασης: 1459

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604553
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:
 - α. Του άρθρου 63 του Ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ..
 - β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)»
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.
 - δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009)».
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/Τ.Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία με έδρα κατά των υπ' αριθμόν:
 - Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020,
 - Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ φορολογικού έτους 2023.
5. Τις ως άνω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση ή άλλως η τροποποίηση, καθώς και τις από Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου Επιστροφής Φ.Π.Α. και Προστίμου άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία η οποία υπεβλήθη **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:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ' αριθμόν Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Φ.Π.Α. ποσού 261.600,00 € πλέον προστίμου άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας ποσού 130.800,00 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους **392.400,00 €**.

Με την υπ' αριθμόν Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ φορολογικού έτους 2023, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού **2.750,00 €**, το οποίο αναλύεται ως εξής:

- επιμέρους ποσό 250,00 €, επειδή δεν ανταποκρίθηκε στην υπ' αριθμόν πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων, όπως είχε υποχρέωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ.,
- επιμέρους ποσό 2.500,00 €, επειδή δε συνεργάστηκε ως όφειλε κατά τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου και συγκεκριμένα επειδή δεν προσκόμισε τα βιβλία και στοιχεία για τη διενέργεια ελέγχου επιστροφής Φ.Π.Α..

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται στις από Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου Επιστροφής Φ.Π.Α. και Προστίμου άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ (αριθμός εντολής όπως αντικαταστάθηκε με την εντολή). Όπως προκύπτει από αυτές, αιτία για την έκδοση της εν λόγω εντολής ήταν η υποβολή εκ μέρους της προσφεύγουσας της υπ' αριθμόν αίτησης επιστροφής Φ.Π.Α., με την οποία αιτήθηκε την επιστροφή ποσού 40.000,00 €.

Κατόπιν της έκδοσης της εντολής ελέγχου, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ απέστειλε στην προσφεύγουσα την υπ' αριθμόν Πρόσκληση του άρθ. 14 του Κ.Φ.Δ., με την οποία ζητείτο η προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων για τη διενέργεια των απαραίτητων ελεγκτικών επαληθεύσεων, καθώς και την υπ' αριθμόν **δεύτερη** σχετική πρόσκληση.

Η προσφεύγουσα ουδέποτε ανταποκρίθηκε σχετικά, παρά και τις επανειλημμένες τηλεφωνικές οχλήσεις προς τον διαχειριστή της κ., με αποτέλεσμα ο έλεγχος:

- αφενός να προβεί στον προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών της προσφεύγουσας για κάθε κρινόμενο έτος με κάθε διαθέσιμο μέσο κατά τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 και του άρθρου 48 του Ν. 2859/2000 και
- αφετέρου να μην αναγνωρίσει την έκπτωση των φορολογητέων εισροών της.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή άλλως την τροποποίηση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:
1ος λόγος: Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή των άρθρων 33 και 34 του Ν. 2859/2000 και των εγκυκλίων. Εκ παραδρομής αίτημα επιστροφής Φ.Π.Α. και αδυναμία ακύρωσής του.

2^{ος} λόγος: Έλλειψη επαρκούς αιτιολογίας.

3^{ος} λόγος: Εσφαλμένος, νομικά και ουσιαστικά αβάσιμος ο καταλογισμός προστίμου ποσού 2.500,00 € λόγω άρνησης συνεργασίας στη διάρκεια φορολογικού ελέγχου (άρθρο 54, παρ. 1 (ε')).

Ως προς τους 1^ο και 2^ο ως άνω ισχυρισμούς της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 48, παρ. 3 του Ν. 2859/2000:

«Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως:

α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες, β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 28, παρ. 1 του Ν. 4172/2013:

«Το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή

β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή

γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 32, παρ. 1 (β') του Ν. 2859/2000 «Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει 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».

Επειδή με την Ε. 2140/2019 διευκρινίστηκε, μεταξύ άλλων, ότι: «Στις περιπτώσεις επιστροφής Φ.Π.Α. κατόπιν ελέγχου και μη ανταπόκρισης στην πρόσκληση του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ., πέραν της επιβολής του προβλεπόμενου από τις σχετικές διατάξεις προστίμου, δεν αναγνωρίζεται από τον έλεγχο το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών κατά το μέρος που οι συναλλαγές δεν αποδεικνύονται κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 32 του ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.) ή/και καταλογίζεται το μέρος του φόρου εκροών που αναλογεί σε απαλλασσόμενες εκροές που δεν αποδεικνύονται και ο έλεγχος ολοκληρώνεται με την έκδοση των οικείων πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ύστερα και από τη διαδικασία που ορίζεται με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ. Σε περίπτωση που στην ελεγχόμενη περίοδο δηλώνεται μέρος του πιστωτικού υπολοίπου προς έκπτωση, η διαφορά φόρου που προκύπτει σύμφωνα με το προηγούμενο εδάφιο αρχικά περιορίζει το προς επιστροφή ποσό».

Επειδή όπως προκύπτει από τις οικείες Εκθέσεις Ελέγχου, η προσφεύγουσα, αν και της ζητήθηκε σχετικά, δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα λογιστικά αρχεία που όφειλε να τηρεί (βιβλία και στοιχεία), με αποτέλεσμα ο έλεγχος:

- αφενός να δεχτεί τις φορολογητέες εκροές που είχαν δηλωθεί από την ίδια και

- αφετέρου να μην αναγνωρίσει την έκπτωση των φορολογητέων εισροών.

Επειδή δεν είναι δυνατόν να εκπεστούν φορολογητέες εισροές με βάση μόνο τις συγκεντρωτικές καταστάσεις (ΜΥΦ), δεδομένου ότι αυτό θα οδηγούσε σε καταστρατήγηση της ρητής διάταξης του άρθρου 32, παρ. 1 (β') του Ν. 2859/2000.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 65 του Κ.Φ.Δ.: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο 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 από εμφανή-λανθασμένη εγγραφή δηλώθηκαν φορολογητέες εκροές ύψους 1.090.000,00 €, καθώς και ότι η βαριά ασθένεια του υπευθύνου για την προσκόμιση των ζητηθέντων λογιστικών αρχείων κ. Γραμματικάκη ήταν η αιτία για τη μη ανταπόκριση στις κλήσεις του ελέγχου. Ωστόσο, η προσφεύγουσα ουδέν στοιχείο προσκομίζει για την απόδειξη των ανωτέρω ισχυρισμών της.

Επειδή κατόπιν όλων των ανωτέρω, οι Εκθέσεις Ελέγχου επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται με την παρούσα πλήρως αιτιολογημένες.

Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας **απορρίπτονται** ως αβάσιμοι.

Ως προς τον 3^ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι μη ορθώς της επεβλήθη το πρόστιμο των 2.500,00 € που προκύπτει από τον συνδυασμό των διατάξεων των άρθρων 54, παρ. 1 (ε') και παρ. 2 (ε') του Κ.Φ.Δ..

Επειδή με την ΠΟΛ. 1252/2015 διευκρινίστηκε, μεταξύ άλλων, ότι: «Σε περίπτωση που κατά τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου ο φορολογούμενος αρνείται να συνεργαστεί, π.χ. παρεμποδίζει το φορολογικό έλεγχο με θετικές ενέργειες ή τους υπαλλήλους που διενεργούν το φορολογικό έλεγχο να κατάσχουν, εφόσον το θεωρούν αναγκαίο, οποιαδήποτε βιβλία, έγγραφα, αρχεία ή στοιχεία, ακόμη και ανεπίσημα, επιβάλλεται πρόστιμο δύο χιλιάδων πεντακοσίων (2.500) ευρώ (άρθρο 54 παρ. 2 περ. ε'). **Επισημαίνεται ότι δεν θεωρείται άρνηση συνεργασίας η μη ανταπόκριση σε αίτημα για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, διότι τα περιστατικά αυτά εμπίπτουν στην ειδικότερη ρύθμιση της περίπτωσης δ'».**

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα δεν υπέπεσε στην παράβαση της παρεμπόδισης του φορολογικού ελέγχου, αλλά στην παράβαση της μη ανταπόκρισης σε επανειλημμένες κλήσεις του ελέγχου για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων, παράβαση για την οποία επεβλήθη το επιμέρους πρόστιμο των 250,00 € που προκύπτει από τον συνδυασμό των διατάξεων των άρθρων 54, παρ. 1 (δ') και παρ. 2 (γ') του Κ.Φ.Δ..

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται **αποδεκτός** και το επιμέρους πρόστιμο των **2.500,00 € διαγράφεται** με την παρούσα απόφαση.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία και ειδικότερα:

- την **επικύρωση** της υπ' αριθμόν Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020 και
- την **τροποποίηση** της υπ' αριθμόν Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2023,

της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ.

A) Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Ανάλυση	Ποσά (€)
Χρεωστικό υπόλοιπο	261.600,00
Πρόστιμο άρθ. 58Α Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας	130.800,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	392.400,00

B) Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2023

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Πρόστιμο: Συνολικού ποσού 250,00 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.