



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 01/12/2023

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

Αριθμός απόφασης: 2026

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 του με έδρακατά των υπ' αριθμ.:
 - Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ φορολογικής περιόδου 01/01/2022-30/09/2022,
 - 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 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 του, 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, επαγόμαστε 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 01/01/2022-30/09/2022, δεν αναγνωρίστηκε η έκπτωση Φ.Π.Α. εισροών ύψους 1.948,43 € (το προς έκπτωση ποσό περιορίστηκε σε 1.019,88 €) και επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος Φ.Π.Α. ποσού 20.000,00 € που είχε επιστραφεί κατά το παρελθόν αδικαιολόγητα, πλέον προστίμου άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. ποσού 10.000,00 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 30.000,00 €.

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 του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 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 Φ.Π.Α. και Προστίμου άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ (αριθμός εντολής). Όπως προκύπτει από αυτές, αιτία για την έκδοση της εν λόγω εντολής ήταν η υποβολή εκ μέρους του προσφεύγοντος της υπ' αριθμόν αίτησης επιστροφής Φ.Π.Α., με την οποία αιτήθηκε την επιστροφή ποσού 20.000,00 €.

Κατόπιν της έκδοσης της εντολής ελέγχου, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ απέστειλε στον προσφεύγοντα 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 και η οποία κοινοποιήθηκε σε αυτόν στις 27/04/2023 μέσω της υπηρεσίας e-κοινοποίηση (αναγνώστηκε την ίδια ημέρα).

Παράλληλα, έλαβε χώρα και ηλεκτρονική αποστολή με e-mail στις 03/05/2023 στη δηλωμένη από τον προσφεύγοντα ηλεκτρονική διεύθυνση.

Ο προσφεύγων ουδέποτε ανταποκρίθηκε σχετικά, με αποτέλεσμα ο έλεγχος:

- αφενός να μην αναγνωρίσει την έκπτωση των φορολογητέων εισροών του, που συνεπάγεται και την μη έγκριση του αιτηθέντος ποσού για επιστροφή των 20.000,00 € και
- αφετέρου να καταλογίσει σε αυτόν το ποσό των 20.000,00 € που είχε επιστραφεί σε αυτόν χωρίς έλεγχο κατόπιν της υπ' αριθμόν προηγούμενης αίτησής του, καθώς και το προβλεπόμενο πρόστιμο 50% του άρθρου 58^Α του Κ.Φ.Δ. ύψους 10.000,00 €.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή άλλως την τροποποίηση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1^{ος} λόγος: Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή των άρθρων 33 και 34 του Ν. 2859/2000 και των εγκυκλίων.

2^{ος} λόγος: Έλλειψη επαρκούς αιτιολογίας.

3ος 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 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, ο προσφεύγων, αν και του ζητήθηκε σχετικά, δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα λογιστικά αρχεία που όφειλε να τηρεί (βιβλία και στοιχεία), με αποτέλεσμα ο έλεγχος να μην αναγνωρίσει την έκπτωση των φορολογητέων εισροών του.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι «η μη προσκόμιση των νομίμων παραστατικών των οποίων ο όγκος είναι τεράστιος οφείλεται σε γεγονός ανωτέρας βίας και τούτο διότι κατά το χρόνο κοινοποίησης της πρόσκλησης για την προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων, το λογιστικό γραφείο του κου, το οποίο επιμελείται την ενημέρωση των βιβλίων της επιχείρησης, είχε υποστεί τεράστια ζημιά στα λογιστικά αρχεία, διότι στις 07/06/2022 εγκαταστάθηκε στους υπολογιστές του κακόβουλο λογισμικό με αποτέλεσμα να χαθούν όλα τα αρχεία». Προς επίρρωση του ισχυρισμού του, ο προσφεύγων προσκομίζει:

- το από έγγραφο της εταιρείας με Α.Φ.Μ., το οποίο φέρει τίτλο «Τεχνική έκθεση ελέγχου του server της εταιρείας και
- την από Βεβαίωση της Υποδιεύθυνσης Ασφάλειας Ηρακλείου, αναφορικά με καταγγελία του για εγκατάσταση κακόβουλου λογισμικού στον κεντρικό Η/Υ (server) της εταιρείας

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 5, παρ. 18 του Ν. 4308/2014: «Η οντότητα μπορεί να αναθέτει σε τρίτο πρόσωπο (εξωτερικός λογιστής) την τήρηση μέρους ή του συνόλου του λογιστικού της συστήματος ή τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών της καταστάσεων. Η ανάθεση της τήρησης του λογιστικού συστήματος ή της κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων σε τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει τη διοίκηση της οντότητας από τη σχετική ευθύνη που προκύπτει, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο ή εν γένει την κείμενη νομοθεσία, για τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις».

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 του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

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

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι μη ορθώς του 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, ο προσφεύγων δεν υπέπεσε στην παράβαση της παρεμπόδισης του φορολογικού ελέγχου, αλλά στην παράβαση της μη ανταπόκρισης σε κλήσεις του ελέγχου για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων, παράβαση για την οποία προβλέπεται πρόστιμο 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 του προσφεύγοντος γίνεται **αποδεκτός** και το επιμέρους πρόστιμο των 2.500,00 € **περιορίζεται** με την παρούσα απόφαση στο ποσό των **250,00 €**.

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 του και ειδικότερα:

- την επικύρωση της υπ' αριθμόν Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2022-30/09/2022 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 01/01/2022-30/09/2022

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Ανάλυση	Ποσά (€)
Πρόστιμο άρθ. 58Α Κ.Φ.Δ.	10.000,00
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα	20.000,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	30.000,00
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	1.019,88

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.