



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604553

Καλλιθέα, 22/03/2023

Αριθμός απόφασης: 66

ΑΠΟΦΑΣΗ Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020)
Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων
Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»,

γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017) 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 αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016)
Απόφαση του Προϊστάμενου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλουηλεκτρονική
ενδικοφανή προσφυγή του που εδρεύει στην, όπως νόμιμα
εκπροσωπείται, με ΑΦΜ, κατά της με αριθ.Πράξης Επιβολής προστίμου
άρθρου 54 ΚΦΔ του Προϊστάμενου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και τα προσκομιζόμενα με αυτήν
σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊστάμενου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής

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

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, 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:

Με τη με αριθ. πρωτ.πράξη Επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ του
Προϊστάμενου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επιβλήθηκε στο προσφεύγον σωματείο πρόστιμο

διακόσια πενήντα (250,00) ευρώ, διότι δεν ανταποκρίθηκε στην υπ' αριθμ.....πρόσκληση παροχής πληροφοριών άρθρου 14 ΚΦΔ.

Το ως άνω σωματείο υπέβαλε την υπ' αριθμ.ηλεκτρονική αίτηση, αιτούμενο την επιστροφή μέρους του πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. της περιοδικής δήλωσης 01/04/2020 – 30/06/2020 ποσού 300,00€. Το πιστωτικό υπόλοιπο δημιουργήθηκε από την 01/01/2014, ως εκ τούτου η εντολή ελέγχου που εκδόθηκε περιλάμβανε το χρονικό διάστημα από το χρόνο γένεσης του πιστωτικού υπολοίπου δηλαδή από 01/01/2014.

Στις, με την υπ' αριθμ. αίτηση του, αιτήθηκε και έλαβε χωρίς έλεγχο επιστροφή μέρους του πιστωτικού υπολοίπου της περιοδικής δήλωσης 01/04/2018-30/06/2018, ήτοι ποσό 500€ εκ του συνολικού ποσού των 773,52€. Συνεπεία αυτών, εκδόθηκε αρχικά, από τον Προϊστάμενο της ΙΓ' Δ.Ο.Υ. Αθηνών, η με αρ.εντολή μερικού επιτόπιου φορολογικού ελέγχου και εν συνεχεία βάσει της Δ.ΟΡΓ.Α 1065199 ΕΞ 2022 (ΦΕΚ Β'3886/22-07-2022), η ελεγκτική αρμοδιότητα της εν λόγω Δ.Ο.Υ μεταφέρθηκε στο 1ο ΕΛ.ΚΕ Αττικής και διενεργήθηκε φορολογικός έλεγχος για την εφαρμογή των διατάξεων του Φ.Π.Α.

Ο έλεγχος διαπιστώνοντας ότι το δικαίωμα ελέγχου για τις χρονικές περιόδους 1.1-31.12.2014-και 1.1-31.12.2015 έχει παραγραφεί περιορίστηκε στον έλεγχο για το χρονικό διάστημα από 01/01/2016 έως 30/06/2020.

Από τον αρχικό έλεγχο είχε συνταχθεί η υπ' αριθμ. πρωτ.γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου και η υπ' αριθμ.πρόσκληση για παροχή πληροφοριών (άρθρο 14 Ν. 4174/2013), τα οποία κοινοποιήθηκαν με συστημένη επιστολή στη δηλωθείσα διεύθυνση της έδρας της ελεγχόμενης

Με την ανωτέρω πρόσκληση ζητείτο να τεθούν στη διάθεση του ελέγχου, τα εξής, σχετικά με την ελεγχόμενη περίοδο:

- Το καταστατικό σύστασης του Σωματείου με τις τυχόν τροποποιήσεις του,
- Το τηρούμενο βιβλίο εσόδων-εξόδων περιόδου από 01/01/2014-30/06/2020,
- Τα παραστατικά εξόδων- αγορών της αντίστοιχης περιόδου καθώς και του τρόπου εξοφλήσεως αυτών.

Σε συνέχεια της ανωτέρω πρόσκλησης, μέρος των ζητηθέντων προσκομίστηκαν στον έλεγχο μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου. Ωστόσο, από τα ζητηθέντα, η ελεγχόμενη δεν προσκόμισε τα παραστατικά εξόδων-αγορών καθώς και τα παραστατικά του τρόπου εξόφλησης αυτών.

Ο παρών έλεγχος, προέβη στην έκδοση του υπ' αριθμ.Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) μετά των σχετικών Προσωρινών Διορθωτικών Προσδιορισμών Φ.Π.Α. για τις φορολογικές περιόδους 01/01/2016 - 31/12/2016, 01/01/2017-31/12/2017, 01/01/2018-31/12/2018, 01/01/2019-31/12/2019 και 01/01/2020-31/12/2020.

Δεν διενεργήθηκαν οι ελεγκτικές επαληθεύσεις επειδή δεν επιδείχθηκε στον έλεγχο το σύνολο των ζητηθέντων στοιχείων με την υπ' αριθμ.πρόσκληση για παροχή πληροφοριών.

Ο έλεγχος διαπίστωσε ότι:

-Η ελεγχόμενη δεν πληροί τις προϋποθέσεις για την επιστροφή του αιτούμενου πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ.

-Το επιστραφέν με την υπ' αριθμ.απόφαση πιστωτικό υπόλοιπο των 500€ συνιστά αχρεωστήτως καταβληθέν ποσό και πρέπει να επιστραφεί από την ελεγχόμενη.

-Δεν αναγνωρίζεται το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών κατά το μέρος που οι συναλλαγές δεν αποδεικνύονται, δηλαδή οι συναλλαγές στο σύνολο τους για την ελεγχόμενη περίοδο.

Επειδή, δεν προσκομίστηκαν τα παραστατικά εξόδων-αγορών, επιβλήθηκε σε βάρος του σωματείου το προβλεπόμενο από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ.1 περ. δ' και παρ.2 περ.γ του ΚΦΔ πρόστιμο.

Το προσφεύγων σωματείο με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

<<Στιςμας κοινοποιήθηκε εντολή ελέγχου για επιστροφή πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ και η υπ' αριθ.πρόσκληση για παροχή πληροφοριών και ζητήθηκαν , το καταστατικό του σωματείου, τα βιβλία και τα στοιχεία.

Ο λογιστής επικοινωνήσε με τον ελεγκτή κ..... και στιςαπέστειλε με email τα λογιστικά βιβλία.

Την ίδια χρονική περίοδο η Κα επισκέφθηκε τον κο και παρέδωσε φωτοτυπίες τα παραστατικά εξόδων και το καταστατικό.

Από τότε πέρασε χρονικό διάστημα μεγάλο χωρίς να προχωρήσει ο έλεγχος.

Στιςήτοι 3 χρόνια μετά ο ελεγκτής επικοινωνήσε με τον λογιστή και του ζήτησε τον ταμειακό απολογισμό του σωματείου, τον οποίο και απέστειλε ηλεκτρονικά.

Η επόμενη επικοινωνία ήταν για να μας ειδοποιήσει ότι τον έλεγχο αναλαμβάνει η κ., η οποία δίχως να μας ειδοποιήσει εξέδωσε αμέσως το υπ' αριθμ.σημείωμα ελέγχου και η κ..... κατέθεσε σχετικό υπόμνημα μαζί με τα πρωτότυπα παραστατικά εξόδων και αγορών.

Ο έλεγχος δέχθηκε τα παραστατικά και συνέταξε έκθεση μερικού ελέγχου χωρίς διαφορές σε σχέση με τις υποβληθείσες δηλώσεις μας.>>.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο 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.

.....».

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 64 ΚΦΔ «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου» .

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 65 ΚΦΔ «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 όπως έχει κριθεί νομολογιακά, η έκθεση ελέγχου που συνιστά και την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξης πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δυνατότητα ελέγχου της πράξης τόσο από τον διοικούμενο όσο και από το Δικαστήριο. Τυχόν δε από τον φορολογικό έλεγχο εξαγωγή συμπερασμάτων από γενικά και αόριστα στοιχεία που δεν επισημαίνουν θετικά και συγκεκριμένα στοιχεία στα οποία δύναται να θεμελιωθεί αντικειμενικά η κρίση της φορολογικής αρχής, παραβιάζουν τη συνταγματικά επιβεβλημένη υποχρέωση της φορολογικής αρχής για την έκδοση αιτιολογημένων πράξεων και ως εκ τούτου καθιστούν αυτές νομικώς πλημμελείς και ακυρωτέες (ΣτΕ 1542/2016, 565/2008, 2054/1995 κ.α.).

Επειδή, το προσφεύγων σωματείο ισχυρίζεται ότι όχι μόνον ουδέποτε αρνήθηκε να θέσει στη διάθεση του ελέγχου τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία της, αλλά και ότι τα παρέδωσε, παρά τις δυσχέρειες, που είχε προκαλέσει η διενέργεια του ελέγχου επί σχεδόν δύο(2) χρόνια.

Επειδή, κρίνουμε ότι οι ενέργειες των ελεγκτών του 1^{ου} Ελεγκτικού Κέντρου Αττικής, α) να μη κοινοποιήσει πρόσκληση παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 ΚΦΔ, μετά την έκδοση της νέας εντολής ελέγχου με αριθμ.....για την εκ νέου προσκόμιση των βιβλίων, στοιχείων κλπ, β) να αρκεστεί στην υπ'αριθμ.....πρόσκληση παροχής πληροφοριών άρθρου 14 ΚΦΔ, η οποία επεδόθη προτού δύο(2) χρόνια περίπου, σε άλλη υπηρεσία, γ) να μη περιγράψει στην σχετική έκθεση ελέγχου γεγονότα, όπως αν έχει γίνει έκθεση κατάσχεσης ή παραλαβής των δεδομένων που έχει παραλάβει η φορολογική Διοίκηση ή που το σωματείο ισχυρίζεται ότι προσκόμισε, ενώ στη σελ.6 της έκθεσης ελέγχου αναφέρεται, ότι, «δεν διενεργήθηκαν οι ελεγκτικές επαληθεύσεις επειδή δεν επιδείχθηκε στον έλεγχο το σύνολο των ζητηθέντων στοιχείων με την αριθ.πρόσκληση παροχής πληροφοριών άρθρου 14 ΚΦΔ», δεν αποδεικνύουν την ύπαρξη της εν λόγω αποδοθείσας παράβασης και καθιστούν τη σχετική έκθεση ελέγχου προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ και την αριθ.Πράξης Επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ του Προϊστάμενου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, νομικώς πλημμελείς και ακυρωτές, λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, που προβλέπεται στα άρθρα 28 και 64 του ΚΦΔ.

Επειδή, στην απόέκθεση απόψεων του προϊσταμένου του 1ου ΕΛΚΕ, αναφέρεται, ότι, «τα επίμαχα παραστατικά εξόδων αγορών δεν υποβλήθηκαν όταν ζητήθηκαν με την ως άνω πρόσκληση, αλλά προσκομίσθηκαν εκ των υστέρων στην αρμόδια για τον έλεγχο της υπόθεσης υπάλληλο, η οποία διαδέχθηκε τον αρχικό ελεγκτή και πάντως σε χρόνο πολύ μεταγενέστερο της αρχικής πρόσκλησης προς υποβολή τους, συντάχθηκε δε η απόαπόδειξη παραλαβής αντιγράφων βιβλίων και στοιχείων».

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, η κρίση του φορολογικού ελέγχου, όπως αυτή αποτυπώνεται στην απόΈκθεση Ελέγχου άρθρου 54 ΚΦΔ, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής, η οποία αποτελεί την αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου, καταλείπει κενά και αμφιβολίες ως προς την ορθότητά της, με αποτέλεσμα η υπό κρίση προσβαλλόμενη πράξη να στερείται σαφούς, ειδικής και επαρκούς αιτιολογίας, κρίνεται ότι είναι πλημμελής και ακυρωτέα.

Αποφασίζομε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλουηλεκτρονικής ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ με την ακύρωση της με αριθ.Πράξης Επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ του Προϊστάμενου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2022

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 54 ΚΦΔ:

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

Ακριβές Αντίγραφο

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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.