



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604538

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα: 5-9-2018

Αριθμός απόφασης: 3831

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170) όπως ισχύει .

β. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

γ. Του άρθρου 59 του Π.Δ. 111/14 (ΦΕΚ Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών»

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 ΚΑΙ 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014). «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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 <<Παροχή εξουσιοδότηση υπογραφής>>.

4. Την από 11-4-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της υπ' αριθμόν/ 12-2-2018 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Ε.Λ.Π. (άρθρου 51 Ν.4410/2016, όπως τροποποίησε το άρθρο 54 Ν.4174) και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμ. / 12-2-2018 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Ε.Λ.Π. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 12-9-2017 έκθεση μερικού ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 11-4-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. / 12-2-2018 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού **1.750 € (7.000 € * 25%)** για την διαχειριστική περίοδο 1/1/ – 31/12/2013 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. στ' του ν.4337/2015 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 1 και 6 του ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.). Η παράβαση αφορά μη έκδοση φορολογικού στοιχείου (Τιμολόγιο Αγοράς) για την τεκμηρίωση αγοράς τετρακοσίων (400) ραφιών (DEXION) καθαρής αξίας 7.000 € από τον κ. αλλά ούτε και σύνταξη τίτλου κτήσης, στον οποίο να περιλαμβάνονται τα προβλεπόμενα στοιχεία της συναλλαγής κατά τα οριζόμενα στις παρ. 10 και 11 του άρθρου 6 του Ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.).

Σύντομο Ιστορικό

Αφορμή του παρόντος ελέγχου ήταν η γραπτή επώνυμη αναφορά – καταγγελία προς τις Εισαγγελικές Αρχές αναφορικά με μία συναλλαγή αγοραπωλησίας αξίας 7.000 €, η οποία πραγματοποιήθηκε την 19-12-2013 με πωλητή τον κ. και αγοράστρια την ατομική επιχείρηση της προσφεύγουσας, η οποία έχει ως δραστηριότητα την παροχή υπηρεσιών εργολάβου καθαριότητας. Εν συνεχεία στις 31-5-2013 επιδόθηκε στην προσφεύγουσα η υπ' αριθμ. / 2017 πρόσκληση διάθεσης λογιστικών αρχείων, σύμφωνα με την οποία ζητήθηκαν τα εξής στοιχεία:

- Τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία της διαχειριστικής χρήσης 2013.
- Τα βιβλιάρια επισκευής και συντήρησης των ΦΤΜ ή ΦΗΜ.
- Για την αγορά τετρακοσίων (400) ραφιών (DEXION), η οποία πραγματοποιήθηκε εντός της διαχειριστικής χρήσης 2013 από τον πωλητή κ., τα συμφωνητικά που συντάχθηκαν, τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία και τα αντίστοιχα παραστατικά εξόφλησης αυτών.

Η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε στην ανωτέρω πρόσκληση και κατόπιν αυτής εκδόθηκε η υπ' αριθμ. / 31-5-2017 εντολή μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ. Από τον αντιπαραβολικό έλεγχο που διενεργήθηκε μεταξύ των εκδοθέντων – ληφθέντων φορολογικών στοιχείων με τα τηρούμενα βιβλία της προσφεύγουσας καθώς και με τις

υποβληθείσες δηλώσεις, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα, κατά τη διαχειριστική χρήση 2013, δεν έλαβε φορολογικό στοιχείο αξίας 7.000 € αλλά ούτε και εξέδωσε τιμολόγιο αγοράς για την αγορά τετρακοσίων (400) ραφιών (DEXION) ούτε και συνέταξε τίτλο κτήσης, στον οποίο να περιλαμβάνονται τα προβλεπόμενα στοιχεία της συναλλαγής κατά τα οριζόμενα στις παρ. 10 και 11 του άρθρου 6 του Ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.).

Κατόπιν των προαναφερθέντων η προσφεύγουσα υπέβαλε την υπ' αριθμ./ 31-5-2017 υπεύθυνη δήλωση, στην οποία αναφέρει ότι είχε ζητήσει από τον πωλητή των ραφιών (DEXION) κ. φορολογικά στοιχεία, τα οποία εν τέλει δεν της προσκόμισε ο πωλητής. Επιπλέον αναφέρει ότι δεν εξέδωσε αντίστοιχα τιμολόγιο αγοράς λόγω άγνοιας, καθώς δεν την είχε ενημερώσει σχετικά ο λογιστής της και αντ' αυτού συντάχθηκε το από 19-12-2013 ιδιωτικό συμφωνητικό.

Έπειτα αφού ο έλεγχος έλαβε υπόψη τα ανωτέρω, προέβη στην έκδοση του υπ' αριθμ./ 31-5-2017 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου – Κλήση σε Ακρόαση (Σ.Δ.Ε.) καθώς και τον υπ' αριθμ./ 31-5-2017 Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου, τα οποία επιδόθηκαν νομότυπα στην προσφεύγουσα. Εν συνεχεία η προσφεύγουσα υπέβαλε εγγράφως τις απόψεις της με το υπ' αριθμ./ 19-6-2017 Υπόμνημα, περιγράφοντας τα ανωτέρω, δίχως να προβάλει οποιαδήποτε ένσταση. Τέλος ο έλεγχος αξιολογώντας τα ανωτέρω προέβη στην έκδοση της υπ' αριθμ./ 12-2-2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου βάσει της από 12-9-2017 έκθεσης ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε..

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ καθώς

- Για την πληρωμή του τιμήματος των επτά χιλιάδων (7.000,00) € στον πωλητή εξέδωσε στην Αθήνα στις 19-12-2013 σε διαταγή της ίδιας και αποδοχής της μητέρας της, και, αυθημερόν στην Αθήνα συναλλαγματικές συνολικής αξίας επτά χιλιάδων (7.000,00) € τις οποίες μεταβίβασε με οπισθογράφηση στον ως εξής: 1) 30-5-2014: 800,00 €, 2) 30-6-2014: 800,00 €, 3) 30-7-2014: 800,00 €, 4) 15-8-2014: 600,00 €, 5) 30-8-2014: 800,00 €, 6) 30-9-2014: 800,00 €, 7) 30-10-2014: 800,00 €, 8) 30-11-2014: 800,00 € και 9) 30-12-2014: 800,00 €, ήτοι σύνολο: $8 \times 800,00 = 6.400,00 € + 600,00 € = 7.000,00 €$.

- Ο φερόμενος πωλητής των ραφιών (DEXION) κ.έκλεψε τα εν λόγω αγαθά από την εταιρεία με την επωνυμία και συνεπώς η συγκεκριμένη συναλλαγή είναι απόρροια κλοπής και απάτης.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 1 «Υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών» του ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) ορίζεται ότι: *«Κάθε ημεδαπό πρόσωπο των παραγράφων 1 και 4 του άρθρου 2 και των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 101 του νόμου 2238/1994, κοινοπραξία, κοινωνία ή νομική οντότητα που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθεριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, έχει τις υποχρεώσεις του παρόντος νόμου σχετικά με την τήρηση βιβλίων, έκδοση στοιχείων και υποβολή δεδομένων για διασταύρωση.»*.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 4 «Τήρηση Απλογραφικών ή Διπλογραφικών βιβλίων» του ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) ορίζεται ότι: *«Σε απλογραφικά βιβλία εντάσσονται με την επιφύλαξη των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού: ... δ) Ο νέος υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών κατά την έναρξη εργασιών του»*.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 6 «Τιμολόγηση Συναλλαγών» του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) ορίζεται ότι: *«5. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών και τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 αποδεικνύουν τις συναλλαγές με τη σύνταξη, εντός των προθεσμιών που προβλέπονται στις παραγράφους 14 και 15 αυτού του άρθρου, τίτλου κτήσης στον οποίο περιλαμβάνονται, τα στοιχεία των συμβαλλομένων καθώς και τα στοιχεία της συναλλαγής, όπως αναφέρονται στις παραγράφους 10 και 11 του άρθρου αυτού, για τα αγαθά που αγοράζουν από πρόσωπα που δεν έχουν υποχρέωση για έκδοση τιμολογίου κατά την πώληση αγαθών. Στην περίπτωση άρνησης από υπόχρεο έκδοσης τιμολογίου ή έκδοσης ανακριβούς τιμολογίου το γεγονός γνωστοποιείται άμεσα από τον αγοραστή των αγαθών ή τον λήπτη των υπηρεσιών στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του αντισυμβαλλόμενου σε Κεντρικές Υποδομές.*

10. Ως πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων νοούνται το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, η διεύθυνση και ο Α.Φ.Μ.. Για το Δημόσιο και τα εξομοιούμενα με αυτό πρόσωπα, καθώς και για τους διεθνείς οργανισμούς και τις ξένες αποστολές, αναγράφεται τουλάχιστον η επωνυμία και η διεύθυνση, καθώς και ο Α.Φ.Μ..

11. Ως πλήρη στοιχεία της συναλλαγής νοούνται το είδος των αγαθών, η ποσότητα, η μονάδα μέτρησης, η τιμή μονάδας και η αξία ή το είδος των υπηρεσιών και η αμοιβή, η οποία, όπου συντρέχει περίπτωση, αναλύεται κατά συντελεστή Φ.Π.Α. ή απαλλαγή από το Φ.Π.Α. Οι παρεχόμενες εκπώσεις αναγράφονται κατά τις ίδιες διακρίσεις. Στο καθαρό ποσό περιλαμβάνονται οι κατά το χρόνο της συναλλαγής συναλλακτικές και ειδικές φορολογικές επιβαρύνσεις και προστίθεται ο Φ.Π.Α. που αναλογεί. Ακόμη αναγράφεται το συνολικό ποσό της αξίας της συναλλαγής ή της αμοιβής.

14. Το τιμολόγιο εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής των αγαθών στον παραλήπτη, κατά περίπτωση. Κατ' εξαίρεση, όταν για τη διακίνηση έχει εκδοθεί δελτίο αποστολής, το τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο σε ένα (1) μήνα από την παράδοση ή αποστολή

των αγαθών στον αγοραστή και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων. Στις προαναφερόμενες περιπτώσεις έκδοσης του τιμολογίου σε χρόνο μεταγενέστερο της παράδοσης ή αποστολής των αγαθών, όταν αυτές αφορούν ενδοκοινοτικές αποστολές ή παραδόσεις αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 28 του Ν. 2859/2000, το τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15η του επόμενου μήνα της παράδοσης ή αποστολής αγαθών και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων. Το τιμολόγιο αγοράς ηρτημένων καρπών εκδίδεται κατά το χρόνο κατάρτισης της σύμβασης. Επί επιστροφής αγαθών το πιστωτικό τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο σε ένα (1) μήνα από το χρόνο της παραλαβής τους και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο που παραλήφθηκαν τα αγαθά. Στην περίπτωση παροχής υπηρεσίας το τιμολόγιο εκδίδεται με την ολοκλήρωση της παροχής. Όταν η παροχή υπηρεσίας διαρκεί, εκδίδεται τιμολόγιο κατά το χρόνο που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής, για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Πάντως, το τιμολόγιο δεν μπορεί να εκδοθεί πέραν της διαχειριστικής περιόδου που παρασχέθηκε η υπηρεσία. Στην περίπτωση εκτέλεσης τεχνικών έργων ή εγκαταστάσεων, το τιμολόγιο εκδίδεται μέσα σε ένα (1) μήνα από την προσωρινή επιμέτρηση και πάντως μέσα στην ίδια φορολογική περίοδο που πραγματοποιήθηκε η επιμέτρηση. Ειδικά σε περίπτωση παροχής σε πελάτη δικαιώματος λήψης υπηρεσιών, για συγκεκριμένο ή μη χρονικό διάστημα, έναντι προκαθορισμένης αμοιβής, ανεξάρτητα αν αυτή αφορά συγκεκριμένο ή μη πλήθος υπηρεσιών, το τιμολόγιο εκδίδεται κατά το χρόνο που η αμοιβή είναι απαιτητή και ο πελάτης αποκτά το σχετικό δικαίωμα λήψης των υπηρεσιών και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων.».

Επειδή, σύμφωνα με τις παρ. 10 και 11 του άρθρου 12 «Τιμολόγια - Εκκαθαρίσεις» του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), με τις τροποποιήσεις του άρθρου 3 του ν.3052/2002, ΦΕΚ Α 221/24.9.2002 και του άρθρου 19 του ν.3842/2010, ΦΕΚ Α 58/23.4.2010, ορίζεται ότι: «10. Ως πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων νοούνται το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, το επάγγελμα, η διεύθυνση, ο Α.Φ.Μ. και η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Για το Δημόσιο και τα εξομοιούμενα με αυτό πρόσωπα, καθώς και για τους διεθνείς οργανισμούς και τις ξένες αποστολές, αναγράφεται τουλάχιστον η επωνυμία και η διεύθυνση, καθώς και ο Α.Φ.Μ.

11. Ως πλήρη στοιχεία της συναλλαγής νοούνται το είδος των αγαθών, η ποσότητα, η μονάδα μέτρησης, η τιμή μονάδας και η αξία ή το είδος των υπηρεσιών και η αμοιβή, η οποία, όπου συντρέχει περίπτωση, αναλύεται κατά συντελεστή Φ.Π.Α. ή απαλλαγή από το Φ.Π.Α. Οι παρεχόμενες εκπτώσεις αναγράφονται κατά τις ίδιες διακρίσεις. Στο καθαρό ποσό "περιλαμβάνονται" οι κατά το χρόνο της συναλλαγής συναλλακτικές και ειδικές φορολογικές επιβαρύνσεις και ο Φ.Π.Α. που αναλογεί. Ακόμη αναγράφεται το συνολικό ποσό της αξίας της συναλλαγής αριθμητικώς ή της αμοιβής αριθμητικώς, καθώς και ολογράφως όταν εκδίδεται χειρόγραφο τιμολόγιο. Επί αγοράς ηρτημένων καρπών ορισμένου κτήματος στο τιμολόγιο αναγράφεται ως ποσότητα αυτή που υπολογίζεται να αποληφθεί.

Επί παροχής πολλαπλών συναφών υπηρεσιών ως είδος μπορεί να αναγράφεται συνοπτική περιγραφή τούτων, εφόσον γίνεται παραπομπή στην οικεία σύμβαση.».

Επειδή, σύμφωνα με τη παρ. 3 του άρθρου 7 του Ν.4337/2015 ορίζονται τα εξής: «Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (π.δ. 186/1992, Α` 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (ν. 4093/2012, Α` 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα: ...

στ) Για παραβάσεις που αφορούν μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση στοιχείων ή άλλες παραβάσεις που έχουν σαν αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) €, ποσό ίσο με το 25% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους της αποκρυβείσας (μη εμφανισθείσας) αξίας για κάθε παράβαση.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1004/ 4-1-2013 «Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 1 της υποπαραγράφου Ε1 της παραγράφου Ε του άρθρου πρώτου του ν. 4093/2012 (ΦΕΚ Α' 222) περί του «Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών- Ερμηνευτική Κ.Φ.Α.Σ.» αναφέρονται τα εξής: «**Άρθρο 1. Υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών**

Παράγραφος 1. «Υπόχρεα ημεδαπά πρόσωπα».

Με την παράγραφο αυτή ορίζονται ως υπόχρεοι:

- Το ημεδαπό πρόσωπο των παραγράφων 1 και 4 του άρθρου 2 του ν. 2238/1994 (ήτοι τα φυσικά πρόσωπα, οι ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες, οι κοινωνίες αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, οι συμμετοχικές ή αφανείς εταιρείες).....

Άρθρο 4. Τήρηση Απλογραφικών ή Διπλογραφικών βιβλίων

Παράγραφος 3. «Ειδική ένταξη στην τήρηση απλογραφικών βιβλίων (Β' κατηγορίας)».

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής, εντάσσονται πλέον στην τήρηση απλογραφικών βιβλίων (Β' κατηγορίας), από την έναρξη των εργασιών τους και ανεξάρτητα από το ύψος των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων τους, με εξαίρεση τους υπόχρεους εκείνους που εντάσσονται στην τήρηση διπλογραφικών βιβλίων σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού (Α.Ε., Ε.Π.Ε., Ι.Κ.Ε.), οι πιο κάτω υπόχρεοι:

στ) ο νέος υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών κατά την έναρξη των εργασιών του.

Τονίζεται ότι ο εν λόγω υπόχρεος εντάσσεται σε απλογραφικά βιβλία μόνο κατά την έναρξη των εργασιών του και στη συνέχεια εντάσσεται σε κατηγορία τήρησης βιβλίων με βάση το ύψος των ακαθαρίστων εσόδων του της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου.».

Άρθρο 6. Τιμολόγηση Συναλλαγών

Παράγραφος 5. «Αγορά αγαθών από ιδιώτη - Απόδειξη της συναλλαγής - Αντιμετώπιση μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης τιμολογίων».

Για τις διατάξεις της παραγράφου αυτής, όπως τέθηκαν και ισχύουν με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 4 της Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 229/19-11-2012), διευκρινίζονται τα ακόλουθα, όσον αφορά, κυρίως, τις μεταβολές που υπήρξαν σε σχέση με εκείνες τις εν πολλοίς ομοίου περιεχομένου διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 12 του προϊσχύσαντος Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992):

1) Δεν προβλέπεται πλέον η έκδοση (υποχρεωτικά) τιμολογίου, για αγορά αγαθών από μη υπόχρεους σε έκδοση αυτού (π.χ. ιδιώτες), καθώς και για τις περιπτώσεις υπόχρεων που αρνούνται την έκδοση του ή εκδίδουν τιμολόγιο με ανακριβές περιεχόμενο.

2) Οι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών και τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 (Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ. κ.λπ), στις περιπτώσεις συναλλαγών με ιδιώτες, αποδεικνύουν τις συναλλαγές τους με τη σύνταξη τίτλου κτήσης, που περιλαμβάνει τα στοιχεία των συμβαλλομένων, καθώς και τα πλήρη στοιχεία της συναλλαγής, όπως αναλυτικά αναφέρονται στις παραγράφους 10 και 11 του άρθρου αυτού.

Διευκρινίζεται ότι, ως «τίτλος κτήσης», μπορεί να θεωρηθεί, ενδεικτικά, κάθε έγγραφη συμφωνία (συμφωνητικό), υπεύθυνη δήλωση, ακόμα και τιμολόγιο (αγοράς), αρκεί να περιλαμβάνουν όλα τα κατά τα ανωτέρω προαπαιτούμενα δεδομένα.

Ο τίτλος κτήσης πρέπει να συντάσσεται, στους χρόνους που κατά περίπτωση, αναφέρονται στις διατάξεις των παραγράφων 14 και 15 του άρθρου 6 του Κ.Φ.Α.Σ., που αναφέρονται στο χρόνο έκδοσης των τιμολογίων.

Ειδικά στην περίπτωση άρνησης έκδοσης τιμολογίου ή ανακριβούς έκδοσης, από υπόχρεο, το γεγονός γνωστοποιείται άμεσα, στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του αντισυμβαλλόμενου, σε Κεντρικές Υποδομές. ...

Παράγραφοι 9, 10 και 11. «Περιεχόμενο τιμολογίου»

Με τις διατάξεις της παραγράφου 10, ορίζονται τα πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων.

Δεν υφίστανται ουσιώδεις μεταβολές, σε σχέση με τις αντίστοιχες διατάξεις της παραγράφου 10 του άρθρου 12 του προϊσχύσαντος Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), με μόνη εξαίρεση το γεγονός ότι πλέον δεν είναι υποχρεωτική η αναγραφή στο τιμολόγιο, του επαγγέλματος και της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Φορολογίας του αντισυμβαλλόμενου.

Με τις διατάξεις της παραγράφου 11, ορίζονται τα πλήρη στοιχεία της συναλλαγής.

Οι επερχόμενες μεταβολές, σε σχέση με τις αντίστοιχες διατάξεις της παραγράφου 11 του άρθρου 12 του προϊσχύσαντος Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), συνοψίζονται στις εξής:

α) Δεν απαιτείται πλέον να αναγράφεται και ολογράφως το συνολικό ποσό της αξίας ή της αμοιβής στα χειρόγραφα τιμολόγια (όπως ίσχυε στα χειρόγραφα εκδιδόμενα Τιμολόγια, με βάση τις διατάξεις του προϊσχύσαντος Κ.Β.Σ.).

β) Μετά την τροποποίηση των διατάξεων της παραγράφου αυτής, με τις διατάξεις της παραγράφου 5 της Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 229/19-11-2012), καταργείται η δυνατότητα συνοπτικής περιγραφής του είδους, επί πολλαπλών συναφών υπηρεσιών, εφόσον επί του τιμολογίου γίνεται παραπομπή στη σχετική σύμβαση.

γ) Νέα διάταξη εισάγεται, με τη ρύθμιση του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου αυτής, που ορίζει ότι επί παροχής ιατρικών υπηρεσιών, το είδος αυτών αναγράφεται κατά γενική κατηγορία και όχι αναλυτικά.

Παράγραφοι 14 και 15. «Χρόνος έκδοσης τιμολογίου»

α) Με τις διατάξεις της παραγράφου 14, ορίζεται ο χρόνος έκδοσης του τιμολογίου (πώλησης αγαθών, παροχής υπηρεσιών, επί επιστροφής αγαθών, εκτέλεσης τεχνικών έργων ή εγκαταστάσεων κ.λπ.), από υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών προς άλλο υπόχρεο.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής, είναι ομοίου περιεχομένου με τις προϊσχύσασες της παραγράφου 14 του άρθρου 12 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και δεν χρήζουν περαιτέρω διευκρινίσεων.

β) Με τις διατάξεις της παραγράφου 15, ορίζεται ο χρόνος έκδοσης του τιμολογίου για τις περιπτώσεις που προαναφέρονται, από υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών προς το Δημόσιο και τα λοιπά νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του Κ.Φ.Α.Σ..

Δεν υφίστανται ουσιώδεις μεταβολές, σε σχέση με τις αντίστοιχες διατάξεις των παραγράφων 15 και 17 του άρθρου 12 του προϊσχύσαντος Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), με μόνη εξαίρεση τη μεταβολή που επέρχεται ως προς το χρόνο τιμολόγησης των πανεπιστημιακών συγγραμμάτων, ο οποίος συνδέεται πλέον με την οριστικοποίηση των πωλήσεων αυτών από τις αρμόδιες αρχές.

Ειδικότερα, για τις πωλήσεις των πανεπιστημιακών συγγραμμάτων αποσαφηνίζεται ότι, το τιμολόγιο μπορεί να εκδοθεί μέχρι το τέλος της διαχειριστικής περιόδου, εντός της οποίας έγινε η οριστικοποίηση της πώλησης αυτών, από τις αρμόδιες αρχές.».

Επειδή, από το σύστημα **taxis** προκύπτει ότι το αντικείμενο της εμπορικής δραστηριότητας της προσφεύγουσας είναι «ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΕΡΓΟΛΑΒΟΥ ΚΑΘΑΡΙΟΤΗΤΑΣ».

Επειδή, από το σύστημα **taxis** προκύπτει ότι η προσφεύγουσα έκανε έναρξη εργασιών της ανωτέρω εμπορικής δραστηριότητας την 22-4-2013. Συνεπώς πρόκειται για νέο υπόχρεο ως προς την απεικόνιση συναλλαγών σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 4 του ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) και βάσει των ανωτέρω υποχρεούται σε τήρηση απλογραφικών βιβλίων.

Επειδή, από το σύστημα **taxis** προκύπτει ότι ο πωλητής των ραφιών (DEXION) κ. με ΑΦΜ είναι μη επιτηδευματίας και συνεπώς δεν υποχρεούται σε έκδοση τιμολογίου κατά την πώληση αγαθών.

Επειδή, στην συγκεκριμένη περίπτωση η προσφεύγουσα όφειλε να εκδώσει τίτλο κτήσης σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 6 του ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.).

Επειδή, η προσφεύγουσα σύμφωνα με την υπ' αριθμ. / 31-5-2017 υπεύθυνη δήλωση αναφέρει ότι: «*Σε συνέχεια της με αριθμ. /2017 Πρόσκλησης σας δηλώνω ότι για την αγορά ντέξιον ο δεν μου προσκόμισε φορολογικά στοιχεία παρόλο που του είχα ζητήσει αλλά ούτε και εγώ εξέδωσα τιμολόγιο αγοράς λόγω άγνοιας αφού δεν με ενημέρωσε ο λογιστής της επιχείρησης κ. κάτοικος Αθηνών. Για την συγκεκριμένη συναλλαγή αγοράς ντέξιον (ράφια) αξίας 7.000 € συντάχθηκε το από 19-12-2013 συμφωνητικό το οποίο σας προσκομίζω συνημμένο στην παρούσα δήλωση.*».

Επειδή, στο από 19-12-2013 προσκομισθέν συμφωνητικό αγοραπωλησίας, δεν αναγράφονται τα πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων καθώς και τα πλήρη στοιχεία της συναλλαγής. Συνεπώς το συγκεκριμένο συμφωνητικό δεν δύναται να θεωρηθεί ως τίτλος κτήσης σύμφωνα με τα όσα ορίζουν οι διατάξεις των παρ. 10 και 11 του άρθρου 6 του ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) σε σχέση με τις αντίστοιχες διατάξεις των παραγράφων 10 και 11 του άρθρου 12 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.).

Επειδή, η ασκηθείσα σε βάρος του κ. ποινική δίωξη από τον Εισαγγελέα Πλημμελειοδικών Σύρου λόγω τέλεσης του αδικήματος της απάτης με πρόκληση ζημίας σε βάρος της προσφεύγουσας και της κλοπής των τετρακοσίων (400) ραφιών (DEXION) από την εταιρεία με την επωνυμία, δεν αποτελεί σε καμία περίπτωση λόγω ακύρωσης της υπ' αριθμ. / 12-2-2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου Ε.Λ.Π., καθώς αφορά σχέση ιδιωτικού δικαίου υπαγόμενη στη δικαιοδοσία των πολιτικών δικαστηρίων.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 12-9-2017 έκθεση μερικού ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 11-4-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ και την επικύρωση της υπ'

αριθμ. / 12-2-2018 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Ε.Λ.Π. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ.

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

Διαχειριστική περίοδος : 1/1 - 31/12/2013

Πρόστιμο άρθρου 7 ν.4337/2015:

Συνολικού ποσού 1.750 € (7.000 € x 25%)

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

**Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.