



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη : 10/07/2018



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΞΕΛΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: **1365**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης ..-...-**2018** με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της Δημοτικής επιχείρησης με την επωνυμία «.....» - **ΑΦΜ**, με κύρια δραστηριότητα τις υπηρεσίες επεξεργασίας και διανομής νερού μέσω αγωγών και διεύθυνση έδρας στην, επί της οδού αριθ. 0 - Τ.Κ., νομίμως εκπροσωπούμενης, κατά της με αριθμό ../06-02-2018 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015 φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

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

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ., με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από ...-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας δημοτικής επιχείρησης, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

-Με την υπ' αριθμ. .../06-02-2018 οριστική πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015 φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας δημοτικής επιχείρησης πρόστιμο ύψους 7.988,95 €, λόγω της μη ζήτησης-λήψης και κατ' επέκταση μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων σε τουλάχιστον δύο περιπτώσεις αξίας 11.955,80 και 20.000,00 € αντίστοιχα.

Η ανωτέρω πράξη προέκυψε λόγω της διενέργειας μερικού επιτόπιου ελέγχου στις χρήσεις 2011-2013 και στα φορολογικά έτη 2014-2016 από την Υπηρεσία Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) Θεσσαλονίκης, για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ), με βάση το άρθρο 23 του Ν. 4174/2013 και την ΔΕΛ Α 1069048/02-05-2014, δυνάμει της υπ' αριθμ./2017 σχετικής εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε που εκδόθηκε σε συνέχεια και αντικατάσταση της υπ' αριθ./2012 εντολής ελέγχου και της υπ' αριθ./23-01-2014 εντολής έρευνας του Προϊσταμένου του Σ.Δ.Ο.Ε. Κεντρικής και Ανατολικής Μακεδονίας-Θράκης.

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσαν τα με αριθμό πρωτοκόλλου/22-9-2011 και .../2016 έγγραφα της Εισαγγελίας Πρωτοδικών, τα οποία έλαβαν αριθμό πληροφοριακού δελτίου Νο/2012 &/2016, προκειμένου να διενεργηθεί από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης φορολογικός έλεγχος στην Δ.Ε.Υ.Α σχετικά με την έκδοση από την προσφεύγουσα μεταχρονολογημένων επιταγών και την μη ζήτηση-λήψη φορολογικών στοιχείων από τους προμηθευτές της.

Σε εκτέλεση της ως άνω εισαγγελικής παραγγελίας αρχικά συνεργείο ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. Κεντρικής και Ανατολικής Μακεδονίας-Θράκης μετέβη στην και στο Δημαρχείο όπου βρίσκεται το γραφείο του συμπαραστάτη του Δημότη του Δήμου όπου και διενεργήθηκε συλλογή στοιχείων από τον φάκελο του αρχείου του, κατόπιν της έρευνας που διεξήγαγε ο ίδιος και συμπληρωματική κατάσταση σχετικά με τις μεταχρονολογημένες επιταγές.

Επίσης το ως άνω συνεργείο ελέγχου μετέβη στην ελεγχόμενη δημοτική επιχείρηση, η οποία επίσης εδρεύει στο κτίριο του Δήμου από την οποία ζητήθηκε με πρόσκληση και η οποία προσκόμισε στην ως άνω υπηρεσία τα ακόλουθα:

α) Τα αντίγραφα και τα πρωτότυπα των μεταχρονολογημένων επιταγών σύμφωνα με την κατάσταση που έλαβε το Σ.Δ.Ο.Ε. από τον συμπαραστάτη του Δημότη

β) Όλα τα στοιχεία που αφορούν στις ως άνω επιταγές (ήτοι: ένταλμα πληρωμής, εκδοθέν φορολογικό στοιχείο, σύμβαση, απόφαση του προέδρου, πρακτικό παραλαβής του εκτελεσθέντος έργου).

γ) Ταμειακά υπόλοιπα του ταμείου και των καταθέσεων όψεως (λογαριασμός 38 του ΓΛΣ) για το πρώτο τρίμηνο του 2011.

δ) Καρτέλες όλων των προμηθευτών της ως άνω δημοτικής επιχείρησης από την 01-01-2008 έως και την ημέρα του ελέγχου.

Περαιτέρω από την επεξεργασία των ως άνω στοιχείων διαπιστώθηκε ότι υπάρχουν επιχειρήσεις-προμηθευτές οι οποίες εμφανίζονται στις καρτέλες της προσφεύγουσας με χρεωστικό υπόλοιπο (δηλαδή είχαν πληρωθεί μεγαλύτερα χρηματικά ποσά από την αξία των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων).

Για το λόγο αυτό το Σ.Δ.Ο.Ε. Κεντρικής και Ανατολικής Μακεδονίας-Θράκης προέβη στον φορολογικό έλεγχο των ακόλουθων αντισυμβαλλόμενων επιχειρήσεων:

- 1) - ΑΦΜ
- 2) - ΑΦΜ
- 3) - ΑΦΜ
- 4) - ΑΦΜ
- 5) - ΑΦΜ
- 6) - ΑΦΜ
- 7) - ΑΦΜ
- 8) - ΑΦΜ
- 9) - ΑΦΜ
- 10) - ΑΦΜ
- 11) - ΑΦΜ
- 12) - ΑΦΜ
- 13) - ΑΦΜ
- 14) - ΑΦΜ
- 15) - ΑΦΜ
- 16) - ΑΦΜ
- 17) - ΑΦΜ

Περαιτέρω ο έλεγχος της προσφεύγουσας επιχείρησης συνεχίστηκε από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης, στην οποία διαβιβάστηκε η ως άνω εισαγγελική παραγγελία, βάσει της υπ' αρ./2017 εντολής ελέγχου. Από τον διασταυρωτικό έλεγχο που διενεργήθηκε από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. με τις προμηθεύτριες εταιρίες, διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014

- Η προσφεύγουσα επιχείρηση κατά το φορολογικό έτος 2014 δε ζήτησε - δεν έλαβε παραστατικά αξίας από την επιχείρηση «.....» - ΑΦΜ, ποσού 11.955,80 €, που αντιστοιχούν στο χρεωστικό υπόλοιπο της καρτέλας προμηθευτή κατά την ημερομηνία έναρξης του ελέγχου κατά την 21-02-2014, το οποίο παρέμεινε έως και την 31-12-2014. Η προσφεύγουσα παρέδωσε στην ως άνω προμηθεύτρια επιχείρηση, κατά την 01/07/2009, τις υπ' αριθ. και μεταχρονολογημένες επιταγές αξίας εκάστης 10.000,00 €, οι οποίες σύμφωνα με την καρτέλα του ως άνω προμηθευτή δεν εξοφλήθηκαν αλλά επέστρεψαν στην προσφεύγουσα δημοτική επιχείρηση και έγινε αντιλογισμός στις 30-01-2013.
- Επιπροσθέτως ο έλεγχος προέβη στον καταλογισμό της συμπληρωματικής παράβασης - κατά το φορολογικό έτος 2014 - της μη ζήτησης-λήψης φορολογικών στοιχείων αξίας ισόποσης με το ποσό των δύο επιταγών ήτοι, ποσού 20.000,00 €.

Ο έλεγχος αναζήτησε τα δικαιολογητικά από την προσφεύγουσα δημοτική επιχείρηση, από τα οποία να αποδεικνύεται η μη εξόφληση των επιταγών και η επιστροφή τους στη δημοτική επιχείρηση και βάσει των οποίων έγινε ο αντιλογισμός κατά την 30-01-2013, όμως δεν κατέστη δυνατόν να ανεβρεθούν. Ως εκ τούτου, ο έλεγχος δεν αποδέχτηκε την εγγραφή συμψηφισμού κατά την 30-01-2013, η οποία καταχωρήθηκε στην καρτέλα προμηθευτή της προσφεύγουσας, επαναπροσδιόρισε το χρεωστικό της υπόλοιπο κατά την ημέρα έναρξης του ελέγχου, ήτοι στις 21-02-2014 στο ποσό των 31.955,80 €, (11.955,80€ + 20.000,00€) και καταλόγισε την αντίστοιχη παράβαση.

Με τα με αρ. πρωτ./28-11-2017 και ΕΜΠ/1-12-2017 - έγγραφα της τράπεζας ALPHA BANK που προσκόμισε η προσφεύγουσα στον έλεγχο, κατόπιν της κοινοποίησης του υπ' αριθ./2017 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου-Κλήσης προς ακρόαση, πιστοποιείται ότι:

Ως προς την εταιρεία «.....», οι υπ' αρ. και, επιταγές συνολικής αξίας 20.000,00€ έχουν εξοφληθεί.

Κατόπιν τούτου, στα πλαίσια του ελέγχου, για το φορολογικό έτος 2014 επιβλήθηκαν το αντίστοιχα πρόστιμα του ΚΦΑΣ (ν. 4093/2012) και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 7§5 του Ν. 4337/2015.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου/...-2018 ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επικαλούμενη ότι οι ισχυρισμοί της φορολογικής Αρχής είναι αόριστοι, αβάσιμοι και μη νόμιμοι για τους παρακάτω λόγους:

- 1) Παραγραφή των χρήσεων 2008 και 2009. Η περίοδος κατά την οποία πραγματοποιήθηκαν πληρωμές σύμφωνα με την καρτέλα συναλλασσομένου ήταν αρχικά τα έτη 2008 και 2009 και όχι το φορολογικό έτος 2014. Στην υπό κρίση περίπτωση, το δικαίωμα του Δημοσίου, για τη διενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής εγγραφής και για την επιβολή προστίμου στις ως

άνω χρήσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 του ν. 2238/1994 παραγράφεται μετά την πάροδο πενταετίας, από τη λήξη του έτους κατά το οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης. Η εν λόγω παραγραφή ισχύει και για τις παραβάσεις του ΚΒΣ, στο οποίο παραπέμπει το ΠΔ 186/1992. (άρθρο 9 παρ 5 του Ν. 2523/1997). Σχετική με τα ανωτέρω είναι και η υπ' αριθ. 1738/2017 απόφαση του ΣτΕ. (βλ. υπ' αριθ. 1623/2016 απόφαση του ΣτΕ). Εσφαλμένα οι προσδιορισμοί που αναφέρονται στην οριστική πράξη επιβολής προστίμου, αναφέρουν ότι αφορούν τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2014-31/12/2014, όπου το ποσό των 11.955,80 ευρώ φαίνεται ως χρεωστικό υπόλοιπο με 31.12.2014, ενώ αφορά πληρωμές που έγιναν στα έτη 2008 και 2009. Ως εκ τούτου η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε μετά την πάροδο της προβλεπόμενης πενταετούς προθεσμίας παραγραφής.

- 2) Ελαττωματική και ανεπαρκής η προσβαλλόμενη πράξη. Παράβαση της αρχής της νομιμότητας κατά την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, (με την έννοια του όρου της ΕΣΔΑ). Μη διενέργεια ουσιαστικού ελέγχου από τη φορολογική αρχή. Νόμιμος ο αντιλογισμός του ποσού των 20.000,00 ευρώ.

Ως προς τον πρώτο και δεύτερο ισχυρισμό της προσφεύγουσας, περί της παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2014, περί παράβασης της αρχής της νομιμότητας και περί ελλιπούς αιτιολογίας

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ) μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «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....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, σύμφωνα με την παρ 1 του άρθρου 1 του Ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ), ως ίσχυε για τη χρήση 2014, ορίζεται ότι: «1. 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 ελευθέριο 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 τις παρ 1 και 3 του άρθρου 2 του Ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ), ως ίσχυε για την υπό κρίση χρήση, ορίζεται ότι: «1. Από την απεικόνιση των συναλλαγών στα βιβλία και από τα στοιχεία πρέπει να προκύπτουν συγκεντρωτικά και αναλυτικά στοιχεία των καταχωρήσεων και να υποστηρίζονται αυτές, ώστε να είναι ευχερής η αναλυτική πληροφόρηση και εφικτή η επαλήθευση αυτών από τον φορολογικό έλεγχο, για τις ανάγκες όλων των φορολογικών αντικειμένων 3. Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία».

Επειδή περαιτέρω, στις παρ 7, 8, 14 και 15 του άρθρου 4 του ΚΦΑΣ, ορίζεται ότι: «7. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών που εντάσσεται σε τήρηση διπλογραφικών βιβλίων για την άσκηση του επαγγέλματός του, **τηρεί λογιστικά βιβλία κατά τη διπλογραφική μέθοδο με οποιοδήποτε λογιστικό σύστημα, σύμφωνα με τις γενικά παραδεκτές αρχές της λογιστικής.** 8... Από τους λογαριασμούς του γενικού και των αναλυτικών καθολικών πρέπει να προκύπτουν συγκεντρωτικά και αναλυτικά στοιχεία των καταχωρήσεων, ώστε να είναι ευχερής η πληροφόρηση ή η επαλήθευση από το φορολογικό έλεγχο, για τις ανάγκες όλων των φορολογικών αντικειμένων. 11. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών που τηρεί διπλογραφικά βιβλία, υποχρεούται να τηρεί ηλεκτρονικό φάκελο ελέγχου ανά διαχειριστική περίοδο, ο οποίος ενημερώνεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα της λήξης της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με τα αναλυτικά δεδομένα του τελευταίου προσωρινού και του οριστικού ισοζυγίου των λογαριασμών όλων των βαθμίδων, των ημερολογίων, του βιβλίου απογραφών και ισολογισμού, των πληροφοριών της παραγράφου 23 του άρθρου αυτού, και του μητρώου παγίων, εφόσον αυτά τηρούνται μηχανογραφικά. 12. Η ενημέρωση των διπλογραφικών βιβλίων γίνεται: α) Του ή των ημερολογίων μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την έκδοση ή λήψη του κατά περίπτωση δικαιολογητικού και επί ταμειακών πράξεων από τη διενέργειά τους. Η προθεσμία αυτή δεν μπορεί να υπερβεί την εμπρόθεσμη υποβολή της δήλωσης Φ.Π.Α.. Στην ίδια προθεσμία ενημερώνεται το γενικό καθολικό και τα αναλυτικά καθολικά με εξαίρεση αυτά των ασφαλιστικών επιχειρήσεων τα οποία μπορεί να ενημερώνονται μέχρι την εικοστή (20ή) του μεθεπόμενου μήνα».

Επειδή, σύμφωνα με παρ 5 του άρθρου 6 του Ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ), ως ίσχυε για την υπό κρίση χρήση, ορίζεται ότι: «5. .. 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 εκπτώσεις 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. Επί αγοράς ηρτημένων καρπών ορισμένου κτήματος στο τιμολόγιο αναγράφεται ως ποσότητα αυτή που υπολογίζεται να αποληφθεί».

Επειδή περαιτέρω, με την εγκύκλιο ΠΟΛ 1004/2013 της ΓΓΔΕ, με θέμα (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 ΚΦΑΣ), στις παρ 1 3, 4, 6 και 8 του άρθρου 2 διευκρινίζεται ότι: «Η διάταξη της παραγράφου αυτής είναι γενικού περιεχομένου και οριοθετεί γενικά το περιεχόμενο (δεδομένα) των βιβλίων και των στοιχείων, από το οποίο θα πρέπει να παρέχονται στον φορολογικό έλεγχο όλες οι πληροφορίες που είναι αναγκαίες για την εκπλήρωση όλων των φορολογικών υποχρεώσεων του υπόχρεου σε απεικόνιση συναλλαγών. Οι διατάξεις των παραγράφων αυτών είναι αντίστοιχα ομοίου περιεχομένου με τις διατάξεις των [άρθρων 18 \(παρ. 2\)](#), [25 \(παρ. 4\)](#), [19 \(παρ. 4\)](#) και [23 \(παρ. 2\)](#) περίπτωση β' του προϊσχύσαντος Κ.Β.Σ. ([Π.Δ. 186/1992](#)) και δεν χρήζουν περαιτέρω διευκρινίσεων».

Επειδή με τις διατάξεις των παρ 3 και 5 του άρθρου 7 του Ν4337/2015 ορίζεται ότι: «3. 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) ευρώ, ποσό ίσο με το 25% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους της αποκρυβείσας (μη εμφανισθείσας) αξίας για κάθε

παράβαση. 5. Οι παράγραφοι 3 και 4 του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος και για τις οποίες είχαν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/ 2013 (Α'170)».

Επειδή με την εγκύκλιο ΠΟΛ 1252/20-11-2015 με θέμα (Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, άρθρα 53-62), ορίζεται ότι: «**5. Παραβάσεις φοροδιαφυγής (άρθρο 55)** Από 1.12.2015 καταργούνται οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 55 (άρθρο 7 παρ. 9 ν. 4337/2015, σε συνδυασμό με το άρθρο 51 παρ. 3 ν. 4342/2015, Α' 143), ενώ από 17.10.2015 (έναρξη ισχύος ν. 4337/2015) καταργήθηκαν οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 55 (άρθρο 3 παρ. 4 περ. β' ν. 4337/2015). Συνεπώς, από την 17.10.2015 και εφεξής δεν θα επιβάλλονται τα προβλεπόμενα από τις διατάξεις αυτές πρόστιμα για τις παρακάτω περιπτώσεις παραβάσεων: α. Μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων αξίας άνω των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ... Διευκρινίζεται ότι για τις εκκρεμείς υποθέσεις που αφορούν παραβάσεις για τις οποίες είχαν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 55 και διαπράχθηκαν από την έναρξη ισχύος της ως άνω διάταξης (ήτοι 26.7.2013, κατά περίπτωση, άλλως από 1.1.2014 κατά τα οριζόμενα στην τότε ισχύουσα παράγραφο 32 του άρθρου 66, νυν 72, του ν. 4174/2013) και μέχρι την έναρξη ισχύος του ν. 4337/2015 (17.10.2015), εφαρμόζονται οι μεταβατικές διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 7 του νόμου αυτού, κατά τα ειδικότερα αναφερόμενα κατωτέρω».

Επειδή για τα φορολογικά έτη (τις χρήσεις) από το έτος 2014 και μετά εφαρμόζονται οι **διατάξεις του άρθρου 36 του ν. 4174/2013** (Κ.Φ.Δ.), τόσο για τη φορολογία εισοδήματος όσο και στα πρόστιμα ΚΦΔ, οι οποίες προβλέπουν πενταετή παραγραφή και κατ' εξαίρεση εικοσαετή παραγραφή για τις περιπτώσεις φοροδιαφυγής.

Ειδικότερα με την παρ. 1 του εν λόγω άρθρου 36 προβλέπεται ότι η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός 5 ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός 5 ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης. Δηλαδή για τη φορολογία εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 (Φυσικών και Νομικών Προσώπων), που οι σχετικές δηλώσεις υποβάλλονται εντός του επομένου έτους 2015, ο χρόνος παραγραφής εντός του οποίου η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να εκδώσει τις σχετικές πράξεις καταλογισμού αρχίζει την 1.1.2016 και περατώνεται στις 31.12.2020.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) «.....Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση

έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.».

Επειδή, στο άρθρο 34 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «.....Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος».

Περαιτέρω, σύμφωνα με το άρθρο **62 του Ν. 4174/2013**: «1...Οι διατάξεις του Κώδικα και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων...3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.»

Επειδή, στο άρθρο 64 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «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, με τις διατάξεις του άρθ. **17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999)** ορίζεται ότι: « 1.Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η Αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης 3. Όταν η πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοση οργάνου».

Επειδή, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α)ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β)πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Επειδή, η αρχή της αναλογικότητας, απορρέουσα από την έννοια και τους θεσμούς του κράτους δικαίου, καθιερώνεται ήδη ρητώς από το Σύνταγμα (άρθρ. 25 παρ. 1) και σύμφωνα με αυτήν οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και τη Διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών δικαιωμάτων πρέπει να είναι μόνον οι αναγκαίοι και να συνάπτονται προς τον υπό του νόμου επιδιωκόμενο σκοπό. Ένα μέτρο που προβλέπεται από διάταξη νόμου ως κύρωση για παράβαση διάταξης, τότε μόνο αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, όταν από το είδος του ή τη φύση του είναι προδήλως ακατάλληλο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού ή όταν οι δυσμενείς συνέπειες του μέτρου τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό (ΣτΕ 3474/2011 Ολ., 990/2004 Ολ.).

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ένα νομοθετικό μέτρο προσκρούει στην αρχή της αναλογικότητας μόνο αν δεν είναι πρόσφορο για την επιδίωξη και επίτευξη του σκοπού που επιδιώκει ο νόμος, είτε υπερακοντίζει, προφανώς, το σκοπό αυτό (ΣτΕ 3177/2008, η οποία παραπέμπει στις ΣτΕ 3882/2007, 1006/2002) και συγχρόνως είναι υπέρμετρα επαχθές εν σχέσει με τον επιδιωκόμενο σκοπό.

Επειδή, δεν υφίσταται παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας, καθόσον η θέσπιση με τις διατάξεις του Ν.4337/15, συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού των προστίμων, στην αποφυγή συμπτωμάτων διαφθοράς και τη δημιουργία κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ φορολογικής αρχής και των πολιτών, οι οποίοι μπορούν πλέον να γνωρίζουν εκ των προτέρων το ακριβές ύψος του προστίμου για κάθε συγκεκριμένη παράβαση, έτσι ώστε να επιβάλλεται για όμοιες περιπτώσεις πρόστιμο της ίδιας βαρύτητας, συναρτώμενο, ευλόγως άλλωστε, με την αξία της οικείας συναλλαγής, ήτοι με μέγεθος αναγκαίως συναφές προς το ύψος της αντίστοιχης φοροδιαφυγής, εξασφαλίζει την ανάγκη διαφάνειας και την σαφήνεια των εις βάρος των παραβατών επιβαλλομένων κυρώσεων.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση κατά την έκδοση των διοικητικών πράξεων, δεσμεύεται από το εκάστοτε ισχύον δίκαιο, ενώ κρίσιμο νομικό καθεστώς των διοικητικών πράξεων είναι το ισχύον κατά τον χρόνο εκδόσεως τους, όπως δέχεται το ΣτΕ. Συνεπώς οι διοικητικές ενέργειες, σύμφωνα

με την αρχή της νομιμότητας, πρέπει να είναι σύμφωνες προς τον κανόνα δικαίου που διέπει τη δράση της διοίκησης, όταν αυτός περιγράφει λεπτομερώς τις νόμιμες προϋποθέσεις έκδοσης της πράξης, όταν, δηλαδή, πρόκειται για δέσμια αρμοδιότητα (ΣτΕ 4674/1998), ενώ πρέπει να βρίσκονται σε αρμονία προς τον κανόνα δικαίου, όταν αυτός καθορίζει κατά τρόπο ευρύτερο ή στενότερο το πλαίσιο μέσα στο οποίο η ενέργεια μπορεί να γίνει, δηλαδή όταν η αρμοδιότητα της διοίκησης ασκείται κατά διακριτική ευχέρεια.

Επειδή, σύμφωνα με τα ισχύοντα στο φορολογικό δίκαιο, «κατ' αντίθεση προς τα ισχύοντα στο διοικητικό δίκαιο, η καταλογιστική πράξη πρέπει να εκδίδεται, καταρχήν τουλάχιστον, με βάση τις σχετικές διατάξεις που ίσχυαν κατά τον χρόνο γένεσης της φορολογικής ενοχής και όχι κατά τον χρόνο έκδοσης της. Συνεπώς θα πρέπει να προσδιορίζεται ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης έτσι ώστε να τύχουν εφαρμογής οι ισχύουσες κατά τον χρόνο αυτό σχετικές διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας... Φυσικά ο φορολογικός νομοθέτης δύναται να προβλέψει ρητά ως εφαρμοστέες διατάξεις τις ισχύουσες κατά τον χρόνο έκδοσης της καταλογιστικής πράξης» (Κωνσταντίνος Φινοκαλιώτης, Φορολογικό Δίκαιο, Εκδόσεις Σάκκουλας 1999, σελ. 286 επ.).

Για το ίδιο θέμα πάγια είναι και η θέση της νομολογίας των δικαστηρίων, ότι κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του προστίμου είναι ο χρόνος κατά τον οποίο συνέτρεξαν τα πραγματικά περιστατικά που θεμελιώνουν το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του και όχι ο χρόνος εκδόσεως της καταλογιστικής πράξεως. Ο χρόνος δε αυτός αποβαίνει κρίσιμος όχι μόνον για την εφαρμογή των διατάξεων που προβλέπουν την αντικειμενική υπόσταση της παραβάσεως, αλλά και των διατάξεων που καθορίζουν το ύψος του προστίμου (βλ. ΣτΕ 2579/1998, 1748/2001, 4597/2005, 103-104/2006, 2514/2009 και ΣτΕ 3935/2012).

Επειδή στην περίπτωση 5 της παρ. 2.2.501 του [Ε.Γ.Λ.Σ.](#) ορίζεται ότι: « στο λογαριασμό 50.05 «προκαταβολές σε προμηθευτές» είναι δυνατό να παρακολουθούνται τα ποσά που καταβάλλονται σε προμηθευτές προκαταβολικά για την εκτέλεση παραγγελιών, εκτός από όσα αφορούν πάγια στοιχεία, τα οποία παρακολουθούνται, ή στο λογαριασμό 15.09 «προκαταβολές κτήσεως παγίων στοιχείων» ή στο λογαριασμό 50.08 «προμηθευτές εσωτερικού λογ. παγίων στοιχείων» ή στο λογαριασμό 32.00 «παραγγελίες παγίων στοιχείων», σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην περίπτ. 5 της παρ. 2.2.109. Ο λογαριασμός 50.05 κινείται στις περιπτώσεις που, κατά την κρίση της οικονομικής μονάδας, οι προκαταβολές οι οποίες δίνονται σε προμηθευτές αφορούν σημαντικές παραγγελίες που η εκτέλεσή τους απαιτεί πολύ χρόνο. Στις άλλες περιπτώσεις οι προκαταβολές σε προμηθευτές χρεώνονται απευθείας στους οικείους προσωπικούς λογαριασμούς τους. Με την ολική ή μερική εκτέλεση της παραγγελίας το υπόλοιπο - ολικό ή μερικό -

του λογαριασμού 50.05 μεταφέρεται στη χρέωση του οικείου προσωπικού λογαριασμού του προμηθευτή».

Επειδή στο άρθρο 266-Δημοτικές και κοινοτικές ανώνυμες εταιρείες του Ν. 3463/2006 (Κύρωση του Κώδικα Δήμων και Κοινοτήτων), ορίζεται ότι: «4. Η πρόσληψη προσωπικού, η σύναψη συμβάσεων μίσθωσης έργου, καθώς και η σύναψη συμβάσεων ανάθεσης έργων, προμηθειών, μελετών και υπηρεσιών από τις δημοτικές ή κοινοτικές ανώνυμες εταιρείες διενεργούνται βάσει των αντίστοιχων κανόνων που ισχύουν για τις δημοτικές ή κοινοτικές κοινωφελείς επιχειρήσεις» στην παρ 2 του άρθρου 257 ορίζεται ότι: «2. Η σύναψη συμβάσεων ανάθεσης των έργων, υπηρεσιών, μελετών και προμηθειών των κοινωφελών επιχειρήσεων, καθώς και η σύναψη συμβάσεων μίσθωσης έργου διενεργείται σύμφωνα με τις αντίστοιχες ρυθμίσεις που ισχύουν για τους Ο.Τ.Α.».

Επειδή η σύναψη συμβάσεων μίσθωσης έργου, καθώς και η σύναψη συμβάσεων ανάθεσης έργων, προμηθειών, μελετών και υπηρεσιών από τις δημοτικές ανώνυμες εταιρείες, οι προϋποθέσεις και οι όροι ανάθεσης και η ανάλογα εφαρμοζόμενη διαδικασία (ανοικτός, κλειστός διαγωνισμός, ανάθεση με διαπραγμάτευση) τα κριτήρια και η διαδικασία αξιολόγησης και επιλογής, πρέπει να διέπονται από τις αρχές της διαφάνειας και αντικειμενικότητας, όπως αυτές συνάγονται από την ισχύουσα νομοθεσία.

Επειδή κατά τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων λαμβάνονται υπόψη οι γενικές αρχές της λογιστικής μεταξύ των οποίων είναι και η ακόλουθη γενική λογιστική **αρχή της πλήρους ή επαρκούς αποκάλυψης της δράσης της οικονομικής μονάδας**, βάσει της οποίας η οικονομική μονάδα (οντότητα) οφείλει να παρέχει, μεταξύ άλλων και πληροφορίες για σημαντικά γεγονότα και υποχρεώσεις που προέρχονται από αναθέσεις ή αναλήψεις συμβατικών υποχρεώσεων και άλλες συμβατικές ή από την ισχύουσα νομοθεσία επιβαλλόμενες υποχρεώσεις, εφόσον η πληροφορία αυτή είναι ουσιώδης για τη χρηματοοικονομική της θέση.

Επειδή, από την προσφεύγουσα δεν διευκρινίστηκαν το είδος των προμηθειών, τα κριτήρια και η διαδικασία αξιολόγησης και επιλογής του φερόμενου ως «προμηθευτή», ούτως ώστε να εξασφαλίζονται οι αρχές της διαφάνειας και αντικειμενικότητας, όπως αυτές συνάγονται από την ισχύουσα νομοθεσία.

Δεδομένου ότι από την προσφεύγουσα δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο συμβάσεις ανάθεσης προμηθειών με τον φερόμενο ως «προμηθευτή», που να αποδεικνύουν το αληθές των ως άνω ισχυρισμών περί προκαταβολών στα έτη 2008 και 2009, στις οποίες να αποτυπώνεται η συμφωνία αυτή περί «ανάθεσης προμηθειών ή έργων» και συνακόλουθα οι «δοθείσες προκαταβολές», σύμφωνα με τα οριζόμενα στις ως άνω νομοθετικές διατάξεις και βάσει της νόμιμης

διαδικασίας που όφειλε να ακολουθηθεί από την προσφεύγουσα και δεν νοείται κατά τα διδάγματα της κοινής πείρας, αλλά ούτε είναι σύνηθες σε συναλλαγές των Δήμων και των αντίστοιχων δημοτικών επιχειρήσεων (και κατ' επέκταση του Δημοσίου) να δίδονται προκαταβολές και μάλιστα τέτοιου ύψους, χωρίς συμβάσεις αναδοχής έστω και με απευθείας ανάθεση και να μην έχει εξασφαλίσει, η «χορηγούσα την προκαταβολή» δημοτική επιχείρηση, όλα τα εχέγγυα και τα αποδεικτικά μέσα που να αποδεικνύουν ότι υφίσταται σχέση, βάσει έγγραφης σύμβασης ανάθεσης, ήτοι ως «αναθέτουσας αρχής» που ανέθεσε τη συγκεκριμένη προμήθεια στον προμηθευτή «ανάδοχο», στον οποίο χορήγησε τις επίμαχες «προκαταβολές».

Επειδή, το γεγονός της ύπαρξης προκαταβολών (απαίτησης) σε τηρούμενους λογαριασμούς και στα βιβλία της προσφεύγουσας, για χρονικό διάστημα πέντε και πλέον ετών, (χωρίς μάλιστα να τηρούνται και σε λογαριασμούς τάξεως), δε συνάδει με τα συναλλακτικά ήθη. Επιπροσθέτως από την προσφεύγουσα δεν έχουν αναληφθεί όλες οι κατά νόμο ενέργειες για την είσπραξη της απαίτησης, δεδομένου ότι δεν άσκησε δικαστική αγωγή, όπου, σύμφωνα με τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας, αφορούσε σε έργο που δεν εκτελέστηκε.

Επειδή οι προκαταβολές, βάσει των Αρχών δημοσιονομικής διαχείρισης-εποπτείας (Ν. 4270/2014), χορηγούνται μετά την υπογραφή της σύμβασης και εφόσον προβλέπεται απ' αυτήν, χορηγείται δε στον προμηθευτή προκαταβολή σε ποσοστό μέχρι 50% της συνολικής συμβατικής αξίας, χωρίς ΦΠΑ. Η προκαταβολή είναι έντοκη από της καταβολής, επιβαρυνόμενη με το ύψος επιτοκίου που καθορίζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών βάσει των διατάξεων του άρθρου 84 του ν. 2362/95 και χορηγείται με κατάθεση ισόποσης εγγύησης. Το ποσό της προκαταβολής που χορηγείται και ο τόκος που αντιστοιχεί σε αυτήν μέχρι την οριστική ποσοτική και ποιοτική παραλαβή του υλικού από τον φορέα συμψηφίζεται κατά την εξόφληση της συμβατικής αξίας ή της αξίας κάθε τμηματικής παράδοσης.

Επειδή, η προσφεύγουσα αβάσιμα ισχυρίζεται ότι ο αντιλογισμός του ποσού των 20.000,00 ευρώ κατά την 30-01-2013 έγινε νόμιμα και ως απόδειξη του νομίμου, προβάλλει μόνο την καρτέλα προμηθευτή που τηρεί η ίδια. Όπως προκύπτει από την από 08/12/2017 έκθεση μερικού ελέγχου ΚΦΑΣ της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. η προσφεύγουσα δημοτική επιχείρηση, ανταποκρινόμενη στην σχετική Κλήση προς ακρόαση προσκόμισε στον έλεγχο δύο έγγραφα της τράπεζας ALPHA BANK, από τα οποία πιστοποιείται ότι για την εταιρία «..... Ο.Ε.», οι υπ' αρ. και επιταγές συνολικής αξίας 20.000,00 ευρώ έχουν εξοφληθεί.

Επειδή, σύμφωνα με το **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 από την προσφεύγουσα δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο, ούτε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, φορολογικά παραστατικά (Τιμολόγια-ΔΑ) εκδόσεως του προμηθευτή, συμβάσεις ανάθεσης προμηθειών, εντάλματα πληρωμής, πρακτικά παραλαβής, που να αποδεικνύουν τους ως άνω ισχυρισμούς.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, αιτία του ελέγχου αποτέλεσαν τα με αριθμό πρωτοκόλλου .../22-9-2011 και .../2016 έγγραφα της Εισαγγελίας Πρωτοδικών, τα οποία έλαβαν αριθμό πληροφοριακού δελτίου Νο .../2012 &/2016, προκειμένου να διενεργηθεί αρχικά από το Σ.Δ.Ο.Ε. Κεντρικής και Ανατολικής Μακεδονίας-Θράκης και κατόπιν από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης φορολογικός έλεγχος στην Δ.Ε.Υ.Α σχετικά με την έκδοση από την προσφεύγουσα μεταχρονολογημένων επιταγών και την μη ζήτηση-λήψη φορολογικών στοιχείων από τους προμηθευτές της, βάσει των οποίων εκδόθηκαν οι υπ' αριθ. .../2012 και/23-01-2014 εντολές ελέγχου από το Σ.Δ.Ο.Ε. Κεντρικής και Ανατολικής Μακεδονίας-Θράκης και η υπ' αριθ......./2016 εντολή ελέγχου από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης, συντάχθηκε η από 08/12/2017 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. και απεστάλη με το αριθ. πρωτ./11-12-2017 διαβιβαστικό έγγραφο στη Δ.Ο.Υ. (αριθ. εισερχομένου εγγράφου/18-12-2017). Στη συνέχεια εκδόθηκε από τη φορολογούσα αρχή η προσβαλλόμενη απόφαση επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2014.

Βάσει των ανωτέρω, για το φορολογικό έτος 2014 έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 36 παράγραφος 1 του ν. 4174/2013, περί πενταετούς παραγραφής, και ως εκ τούτου δεν έχει παρέλθει ο χρόνος παραγραφής για το υπό κρίση έτος.

Κατά συνέπεια, οι εν λόγω ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από .../2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της Δημοτικής επιχείρησης με την επωνυμία «.....» - **ΑΦΜ** και την επικύρωση της υπ' αριθ. .../06-02-2018 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015 φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης -- Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Πρόστιμο ΚΦΑΣ:

Πρόστιμο άρθρου 7 § 5 του Ν. 4337/2015	Φορολογικό έτος 2014
	11.955,80 X 25% = 2.988,95 €
	20.000,00 X 25% = 5.000,00 €
	Σύνολο: 7.988,95 €

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.