



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη : 13-7-2018

Αριθμός απόφασης: 1378

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' – Επανεξέτασης

Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νίκη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 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 1064/27-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

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 από-**2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «..... Ε.Ε.» και ΑΦΜ, με έδρα στην νομού, Τ.Κ. κατά της με αρ. .../.....-2018 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Δ. (ν. 4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2014 -31/12/2014 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «..... Ε.Ε.» με ΑΦΜ η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

- Με την υπ' αριθμ.-/.....-2018 οριστική πράξη επιβολής προστίμου επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία πρόστιμο Κ.Φ.Δ. (Ν. 4174/2013) **ποσού 7.988,95€** φορολογικού έτους 1/1/2014 – 31/12/2014, λόγω μη έκδοσης Τ.Δ.Α. ή Α.Λ.Π. ή άλλου φορολογικού στοιχείου αξίας για πώληση αγαθών συνολικής αξίας 31.955,80€ , μεγαλύτερης των 5.000,00€.

Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε μετά τη σύνταξη της από-2017 έκθεσης ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε., δυνάμει της υπ' αριθμ./2014 αρχικής εντολής ελέγχου, η οποία αντικαταστάθηκε από τις υπ'αριθμ./2016 & .../2017 εντολές ελέγχου για τις χρήσεις 2008 – 2014.

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσαν τα υπ' αριθμ. .../...-2011 και ../2016 έγγραφα της Εισαγγελίας Πρωτοδικών, προκειμένου να διενεργηθεί φορολογικός έλεγχος στη Δ.Ε.Υ.Α. και νυν Δ.Ε.Υ.Α. σχετικά με την έκδοση μεταχρονολογημένων επιταγών και τη μη ζήτηση φορολογικών στοιχείων από τους προμηθευτές της.

Η προσφεύγουσα εταιρεία από την έναρξή της, στις 8-5-2003, μέχρι και τις 17-2-2015 ήταν ομόρρυθμη, ενώ μέχρι τις 31-12-2013 τηρούσε διπλογραφικά βιβλία και από 1/1/2014 μέχρι σήμερα τηρεί απλογραφικά βιβλία.

Στα πλαίσια του ελέγχου, από αντιπαραβολή των βιβλίων της προσφεύγουσας και της ΔΕΥΑ, διαπιστώθηκε από τα βιβλία της Δ.Ε.Υ.Α., ότι στις-2014, ημέρα έναρξης του ελέγχου από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε., υπήρχε στην καρτέλα προμηθευτή της προσφεύγουσας χρεωστικό υπόλοιπο ύψους 11.955,80€, για το οποίο υπόλοιπο μέχρι το τέλος του 2014 δεν εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία. Περαιτέρω, μεταξύ της ΔΕΥΑ και της προσφεύγουσας υπεγράφη μόνο μία σύμβαση προμήθειας ασφαλτομείγματος εντός του 2013, αξίας 1.980,00€ πλέον Φ.Π.Α. Εκτός αυτού, διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη έλαβε από τη Δ.Ε.Υ.Α. στις 1-7-2009 τις υπ' αριθμ.-5 και-3 μεταχρονολογημένες επιταγές αξίας 10.000,00€ η κάθε μία, για τις οποίες η ΔΕΥΑ προέβη σε αντιλογισμό στις-2013.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της υπ'αριθμ.-/.....-2018 πράξης επιβολής προστίμου Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., αν όχι συνολικά, τουλάχιστον για το ποσό των 20.000,00€, προβάλλοντας τον παρακάτω λόγο:

- Στη χρήση 2014 δεν είχε καμία συναλλαγή με τη ΔΕΥΑ, καθώς στις συναλλαγές με τους Ο.Τ.Α. η έκδοση του παραστατικού γίνεται κατά την πληρωμή αυτού. Οι δύο επιταγές με αριθμούς-5 κι-3 εκδόθηκαν σε αντικατάσταση παλαιότερων, μη εξοφληθέντων από τη ΔΕΥΑ, επιταγών. Η προσφεύγουσα δε γνωρίζει πως προέκυψε ποσό των 11.955,80€ ως χρεωστικό υπόλοιπο στην καρτέλα συναλλασσομένου της ΔΕΥΑ.

Επειδή, σύμφωνα με το άρ.2 παρ.3 του Ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.): «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, σύμφωνα με το αρ.6 του Ν.4093/2012, (Κ.Φ.Α.Σ.): «1. Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου και την παροχή υπηρεσιών από υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών σε άλλο υπόχρεο, σε πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 ή σε αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. ή σε πρόσωπα εκτός της χώρας, για την άσκηση του επαγγέλματος τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, εκδίδεται τιμολόγιο, τουλάχιστον διπλότυπο.

... 14. Το τιμολόγιο εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής των αγαθών στον παραλήπτη, κατά περίπτωση. «Κατ' εξαίρεση, 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. 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 δε μπορεί να εκδοθεί πέραν της διαχειριστικής περιόδου που παρασχέθηκε η υπηρεσία».

Επειδή, σύμφωνα με το αρ.7 παρ.4 του Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.): «Ο χρόνος έκδοσης των αποδείξεων, ορίζεται, κατά περίπτωση ως εξής:....

β) Στην παροχή υπηρεσιών, στο χρόνο που ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 14 και του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 15 του άρθρου 6, με εξαίρεση την περίπτωση παροχής υπηρεσιών από τους ασκούντες ελεύθεριο επάγγελμα προς το Δημόσιο και τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, όπου η απόδειξη εκδίδεται με κάθε επαγγελματική τους είσπραξη, καθώς και στη

περίπτωση παροχής υπηρεσιών θεάματος ή μεταφοράς προσώπων, όπου η έκδοση πραγματοποιείται το αργότερο, κατά το χρόνο έναρξης του θεάματος ή της μεταφοράς».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 55 παρ.1 περ. στ' του Ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά την ελεγχόμενη χρήση: «Για τους σκοπούς του Κώδικα, ως «φοροδιαφυγή» νοείται: α., β..., γ..., δ..., ε... στ. η μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση παραστατικών στοιχείων, εφόσον η συνολική αποκρυβείσα αξία ανέρχεται τουλάχιστον σε πέντε χιλιάδες (5.000,00) ευρώ».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 7 παρ.3 & 5 του Ν. 4337/2015 «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: α)...., β)...., γ)...., δ)....., ε).....,

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, σύμφωνα με το 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, 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 στην προκειμένη περίπτωση, από την έκθεση ελέγχου αποδεικνύεται ότι:

- Μεταξύ της προσφεύγουσας επιχείρησης και της ΔΕΥΑ, υπεγράφη μία μόνο σύμβαση προμήθειας ασφαλτομείγματος στις 13/12/2013 αξίας 1.980,00€ πλέον Φ.Π.Α., για την οποία εκδόθηκε το αντίστοιχο τιμολόγιο.

- Η προσφεύγουσα έλαβε στις-2009, από τη ΔΕΥΑ τις υπ' αριθμ.-5 και-3 επιταγές οι οποίες εξοφλήθηκαν στις2011 και στις-2010 αντίστοιχα, όπως αποδεικνύεται με το από-2017 έγγραφο της ALFA BANK.
- Από την αντιπαραβολή των βιβλίων της ΔΕΥΑ και της προσφεύγουσας επιχείρησης που πραγματοποιήθηκε για τις χρήσεις 2008 μέχρι και 2014, προκύπτει η ύπαρξη χρεωστικού υπολοίπου του προμηθευτή «..... Ο.Ε.» ύψους 31.955,80€, στα βιβλία της ΔΕΥΑ, για το οποίο δεν εκδόθηκαν παραστατικά από την προσφεύγουσα επιχείρηση, ενώ ο αντιλογισμός στα βιβλία της ΔΕΥΑ που αφορά στις δύο επιταγές που εισέπραξε η προσφεύγουσα, δεν δικαιολογείται από νόμιμα παραστατικά.

Επειδή, τόσο στις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ. όσο και στις διατάξεις του Κ.Β.Σ. ορίζεται ότι ο χρόνος έκδοσης του τιμολογίου σε περίπτωση πώλησης αγαθών εκδίδεται κατά την παράδοση των αγαθών ή μέσα σε ένα μήνα από την αποστολή των αγαθών στον παραλήπτη, ενώ το τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών προς το Δημόσιο και τα Ν.Π.Δ.Δ. μπορεί να εκδοθεί μέχρι το τέλος της χρήσης και μόνο οι ασκούντες ελεύθερο επάγγελμα μπορούν, για την παροχή υπηρεσιών προς το Δημόσιο και τα Ν.Π.Δ.Δ., να εκδίδουν την απαιτούμενη απόδειξη παροχής υπηρεσιών κατά το χρόνο πληρωμής τους. Περαιτέρω, η Δ.Ε.Υ.Ι.Α. αποτελεί νομικό πρόσωπο ιδιωτικού δικαίου για το οποίο καμία εφαρμογή δεν έχει το άρθρο 7 του ΚΦΑΣ.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της προσφυγής και από τον αντιπαραβολικό έλεγχο που πραγματοποίησε η Υ.Ε.Δ.Ε. στα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας με τα βιβλία της την ΔΕΥΑ, δεν αποδείχθηκε η ύπαρξη παραστατικών της προσφεύγουσας που να δικαιολογούν το χρεωστικό υπόλοιπο των 31.955,80€ στα βιβλία της ΔΕΥΑ.

Κατά συνέπεια, ο ως άνω ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας **Ε.Ε.**, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης, με βάση την παρούσα απόφαση:

- Υπ' αριθμ. .../.....-2018 οριστική πράξη επιβολής προστίμου διαχειριστικής περιόδου 1/1/2014 – 31/12/2014 : ποσό 7.988,95€

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σημείωση:

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.