



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 534
ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα, 22/05/2018

Αριθμός απόφασης: 2547

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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.
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 Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 22.01.2018 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία (**ΑΦΜ**), που εδρεύει στην Αθήνα επί της οδού, κατά της υπ' αριθμ./2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ για τη διαχ/κή χρήση 01/01 – 31/12/2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθμ./2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ για τη διαχ/κή χρήση 01/01 – 31/12/2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 22.01.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία 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. /2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού 5.875,00 € (23.500,00 € x 25%) για τη διαχειριστική περίοδο 01/01 – 31/12/2011 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, όπως ισχύουν με τις διατάξεις του άρθρου 7§3στ' του ν. 4337/2015 λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 12§§§§1, 2, 14, 15 & 17 και 2§1 του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ).

Η παράβαση αφορά τη μη έκδοση ενός (1) Τιμολογίου Παροχής Υπηρεσίας (Τ.Π.Υ.) αξίας 23.500,00 € προς τον πελάτη της με την επωνυμία για την κατασκευή ιστοσελίδας διαδικτύου (δύο portals) βάσει ιδιωτικού συμφωνητικού, όπως περιγράφεται στην οικεία έκθεση ελέγχου.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Δυστροπία της εταιρείας, καθώς ο εν λόγω πελάτης της προσφεύγουσας εταιρείας υπαναχώρησε από την μεταξύ τους σύμβαση και ζήτησε την επιστροφή της προκαταβολής με τον ισχυρισμό ότι δεν επήλθαν τα αποτελέσματα της συμφωνίας τους, ενώ στις 25.11.2011 κατέθεσε στο ΣΔΟΕ αναφορά – καταγγελία ότι η προσφεύγουσα δεν εξέδωσε τιμολόγιο. Στην από 10.01.2013 κλήση σε ακρόαση του ΣΔΟΕ, η προσφεύγουσα απάντησε ότι επί προκαταβολής δεν εκδίδεται ποτέ τιμολόγιο. Ωστόσο, κατόπιν πλημμελούς ελέγχου στο ΣΔΟΕ κρίθηκε ότι η προσφεύγουσα είχε εκτελέσει το έργο άρα όφειλε να εκδώσει τιμολόγιο.
- Δεν όφειλε να εκδώσει τιμολόγιο, καθώς η αμοιβή της δεν ήταν βέβαια και εκκαθαρισμένη, αφού ο πελάτης της υπαναχώρησε και από τη σύμβαση.
- Οι διατάξεις του άρθρου 7§3στ' του ν. 4337/2015 δεν έχουν εφαρμογή, καθώς η προσφεύγουσα είχε καταχωρήσει τα σχετικά ποσά στα βιβλία της και δεν απέκρυψε φορολογητέα ύλη.
- Δεν εξεδόθη τιμολόγιο καθώς ο αντισυμβαλλόμενος που θα έπρεπε να αναγραφεί σε αυτό υπαναχώρησε από τη σύμβαση.
- Η καταγγελία της εταιρείας ήταν προσχηματική και εκδικητική, καθώς η προσφεύγουσα δεν μπορούσε να εκδώσει τιμολόγιο ακόμη και για μέρος του εκτελεσθέντος έργου αφού θα χρειαζόταν τη σύμφωνη γνώμη του αντισυμβαλλόμενου.
- Στην μεταξύ τους σύμβαση τέθηκε αίρεση που προέβλεπε την επιστροφή της αμοιβής από την προσφεύγουσα στον πελάτη της εάν δεν ολοκλήρωνε το έργο έως την 31.12.2010, συνεπώς εφόσον υπάρχει η εν λόγω αναβλητική αίρεση δεν επήλθε ποτέ η παράδοση του αγαθού στον αντισυμβαλλόμενο και γι' αυτό δεν εκδόθηκε τιμολόγιο.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 12 του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ) ορίζονταν τα εξής:

«1. Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου ή δικαιώματος εισαγωγής και την παροχή υπηρεσιών από επιτηδευματία σε άλλο επιτηδευματία και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, καθώς και για την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας εκδίδεται τιμολόγιο. [...]

14. [...] 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 όχι αργότερα από το τέλος της διαχειριστικής περιόδου των συμβαλλομένων.** [...]

15. Εάν ο αγοραστής των αγαθών ή υπηρεσιών είναι πρόσωπο της παραγράφου 3 του άρθρου 2, το τιμολόγιο μπορεί να εκδοθεί μέχρι το τέλος της διαχειριστικής περιόδου μέσα στην οποία έγινε η παράδοση ή η αποστολή των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών ή η πιστοποίηση δημόσιων έργων. Ειδικά για τις οριστικές πωλήσεις συγγραμμάτων των οποίων η τιμή ορίζεται με απόφαση της αρμόδιας Επιτροπής του Υπουργείου Εθνικής Παιδείας και Θρησκευμάτων το τιμολόγιο εκδίδεται εντός μηνός από την ημερομηνία δημοσίευσης στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως της σχετικής απόφασης και πάντως μέχρι το τέλος της διαχειριστικής περιόδου μέσα στην οποία δημοσιεύεται αυτή. Κατ' εξαίρεση, όλα τα φορολογικά στοιχεία του παρόντος άρθρου, τα οποία εκδίδονται στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου, επιτρέπεται να εκδίδονται μέχρι την εικοστή ημέρα του επόμενου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα της διαχειριστικής περιόδου, εφόσον παραδίδονται μέχρι την ημέρα αυτή, σε αυτόν που αφορούν. [...]

17. Όλα τα φορολογικά στοιχεία του παρόντος άρθρου που εκδίδονται στο τέλος κάθε μήνα, επιτρέπεται να εκδίδονται μέχρι τη δέκατη πέμπτη (15η) ημέρα του επόμενου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα του προηγούμενου μήνα, με εξαίρεση τα τιμολόγια που εκδίδονται στο χρόνο που προβλέπεται από τις διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 14, τα οποία επιτρέπεται να εκδίδονται εντός του επόμενου δεκαπενθημέρου από τον προβλεπόμενο αυτόν χρόνο και με ημερομηνία έκδοσης αυτή της συμπλήρωσης ενός μήνα από την παράδοση ή την αποστολή των αγαθών στον αγοραστή. Για όλα τα φορολογικά στοιχεία του παρόντος άρθρου που εκδίδονται στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου, ισχύουν ως προς το χρόνο έκδοσης αυτών τα οριζόμενα από τις διατάξεις της παραγράφου 15.»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 ορίζονταν τα εξής:

«**1.** Όποιος παραβαίνει τις διατάξεις του Κώδικα βιβλίων και Στοιχείων (π.δ.186/1992 ΦΕΚ 84 Α') τιμωρείται με πρόστιμο που προσδιορίζεται κατ' αντικειμενικό τρόπο. Για το σκοπό αυτόν καθιερώνονται δύο βάσεις υπολογισμού, συντελεστές βαρύτητας, και ανώτατα όρια (οροφές). Οι παραβάσεις διακρίνονται σε δύο κατηγορίες, γενικές και αυτοτελείς.

2. Για την εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος δίδονται οι πιο κάτω εννοιολογικοί προσδιορισμοί:

α) Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) είναι το αντικειμενικό ποσό επί του οποίου εφαρμόζονται οι συντελεστές βαρύτητας για συγκεκριμένες παραβάσεις, όπως στις κατ' ιδίαν διατάξεις ορίζεται. Το ποσό της βάσης αυτής κλιμακώνεται ανάλογα με την κατηγορία των βιβλίων, που υποχρεούται να τηρεί κάθε υπόχρεο πρόσωπο του Κ.Β.Σ., ως εξής: [...]

α.γ. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Γ` κατηγορίας εννιακόσια (900) ευρώ και για τις αυτοτελείς παραβάσεις των περιπτώσεων α` και η` της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού σε χίλια διακόσια (1.200) ευρώ.

β) Βάση Υπολογισμού Νο 2 (ΒΑΣ.ΥΠ.2) είναι το αντικειμενικό ποσό επί του οποίου εφαρμόζονται οι συντελεστές βαρύτητας για συγκεκριμένες παραβάσεις, όπως στις κατ' ιδίαν

διατάξεις ορίζεται. Το ποσό της βάσης αυτής ισούται με την αξία της συναλλαγής ή του στοιχείου ή μέρους αυτών, μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α. κατά περίπτωση. [...]

ε) Γενικές παραβάσεις είναι αυτές, για τις οποίες επιβάλλεται ένα ενιαίο πρόστιμο, ανά διαχειριστική περίοδο, ανεξάρτητα από το πλήθος αυτών.

στ) Αυτοτελείς παραβάσεις είναι αυτές, που ορίζονται στην παράγραφο 8 του άρθρου αυτού για τις οποίες επιβάλλεται ιδιαίτερο πρόστιμο για κάθε παράβαση. [...]

8. Οι παρακάτω περιπτώσεις, για την επιβολή του αντικειμενικού προστίμου, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) ο δε συντελεστής βαρύτητας, εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά, έχει αριθμητική τιμή ένα (1).

α) Η παράλειψη έκδοσης κάθε στοιχείου, που ορίζεται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ.. Ειδικά η μη έκδοση στοιχείου παράδοσης κτισμάτων συνιστά αυτοτελή παράβαση ανεξάρτητα από το ύψος της αξίας αυτού. Ως παράλειψη έκδοσης στοιχείου λογίζεται και η μη καταχώριση σερβιρισθέντων ειδών στα δελτία παραγγελίας. Κατ' εξαίρεση η μη έκδοση δελτίων αποστολής από αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. θεωρείται γενική παράβαση, επιφυλασσομένων των διατάξεων της περίπτωσης α' της παραγράφου 10 του άρθρου αυτού. Επίσης, κατ' εξαίρεση η μη έκδοση στοιχείου διακίνησης θεωρείται γενική παράβαση, εφόσον έχει εκδοθεί και καταχωρηθεί στα βιβλία στοιχείο αξίας για την ίδια συναλλαγή από τον υπόχρεο στην έκδοση του στοιχείου διακίνησης. [...]

10. Οι παρακάτω περιπτώσεις, επίσης, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο2 (ΒΑΣ.ΥΠ.2), όπως ειδικότερα προσδιορίζεται στις κατ' ιδία διατάξεις, με τις οποίες προσδιορίζεται και η τιμή του κατά περίπτωση ισχύοντος συντελεστή βαρύτητας:

α) Όταν η παράβαση αναφέρεται σε μη έκδοση ή σε ανακριβή έκδοση των στοιχείων, που ορίζονται από τον Κ.Β.Σ. και έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψή της συναλλαγής ή μέρους αυτής η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των "χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ" επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με την αξία της συναλλαγής ή του μέρους αυτής που αποκρύφτηκε.

Θεωρείται απόκρυψή της συναλλαγής και επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με τη συνολική της αξία και η περίπτωση διακίνησης αγαθών χωρίς το συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο, που προβλέπεται από τον Κ.Β.Σ. Όταν δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της αξίας της συναλλαγής επιβάλλεται το πρόστιμο που ορίζεται από την περίπτωση α' της παραγράφου 2, κατά περίπτωση.

Ειδικά στις περιπτώσεις που προκύπτει το ύψος της συνολικής αποκρυβείσας αξίας, χωρίς να προσδιορίζεται το πλήθος των συναλλαγών ως και η αξία μιας εκάστης ξεχωριστά, επιβάλλεται πρόστιμο ισόποσο της συναλλαγής, το οποίο σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να υπερβεί το δεκαπενταπλάσιο της ΒΑΣ. ΥΠ.1, με εξαίρεση τις περιπτώσεις που ο υπόχρεος τηρεί βιβλίο αγορών, οπότε το ανωτέρω πρόστιμο επιβάλλεται μειωμένο κατά πενήντα τοις εκατό (50%). [...]

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015 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:

α) Για παραβάσεις έκδοσης πλαστών στοιχείων ποσό ίσο με το 50% της αξίας κάθε στοιχείου.

β) Για παραβάσεις που αφορούν έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και καταχώριση στα βιβλία αγορών ή εξόδων χωρίς παραστατικά, ποσό ίσο με το

40% της αξίας κάθε στοιχείου. Εάν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική ποσό ίσο με το 40% του μέρους της εικονικής αξίας.

γ) Όταν δεν δύναται να προσδιορισθεί η μερικώς εικονική αξία, ποσό ίσο με το 20% της αξίας του στοιχείου.

δ) Όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, ποσό ίσο με το 20% της αξίας του στοιχείου.

ε) Στην περίπτωση λήπτη εικονικού φορολογικού στοιχείου, ποσό 10% της αξίας του στοιχείου για κάθε παράβαση, εφόσον η λήψη του στοιχείου δεν είχε ως αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους.

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.

ζ) Για τις λοιπές παραβάσεις, που δεν υπάγονται σε μια εκ των ανωτέρω περιπτώσεων ποσό ίσο με το 1/3 του οριζόμενου από τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, επιβαλλόμενου προστίμου, κατά περίπτωση, για κάθε παράβαση».

Επειδή, εν προκειμένω, σύμφωνα με την από 15.07.2015 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ του ΣΔΟΕ, η οποία αποτελεί αναπόσπαστο μέρος της από 19.12.2017 έκθεσης μερικού ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, προκύπτουν τα κάτωθι:

«ΙΣΤΟΡΙΚΟ ΕΛΕΓΧΟΥ

Με την με αριθμό/10-10-12 εντολή, συνεργείο ελέγχου μετέβη στην έδρα της επιχείρησης προκειμένου να διενεργήσει έλεγχο. Η ανωτέρω εντολή εκδόθηκε βάσει του πληροφοριακού δελτίου/11. Το εν λόγω πληροφοριακό δελτίο συντάχθηκε μετά από ονομαστική καταγγελία του κ., στο οποίο ανέφερε:

«Στις αρχές του μηνός Νοέμβριος 2010 παραδώσαμε στην ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία με ΑΦΜ και έδρα την Αθήνα οδός τρεις μεταχρονολογημένες επιταγές ειδικότερα τις με αριθμό, και επιταγές της ΑΤΕ BANK εκδοθείσες στην Νέα Μάκρη Αττικής σε διαταγή της εταιρείας που εκπροσωπώ, ποσού 5.500 ευρώ και με φερόμενη ημερομηνία έκδοσης στις 1-6-2011, ποσού 6.000 και ποσού 6.000 ευρώ αντίστοιχα με φερόμενη ημερομηνία εκδόσεως στις 1-6-2011 της τρίτης. Τις παραπάνω επιταγές παραδώσαμε σε εκτέλεση συγκεκριμένου έργου (και ενώ ήδη από την 21^η Οκτωβρίου 2010 είχαμε καταβάλει στο συνεργάτη της εταιρείας και επιπλέον προκαταβολή 6.000 ευρώ για την έναρξη των εργασιών) και τις παρέλαβε ο φερόμενος ως εκπρόσωπος της κ. Ενώ η σύμβαση του έργου υπογράφηκε στις 5 Οκτωβρίου 2010 και μέχρι τις αρχές Νοεμβρίου είχαν ήδη παραλάβει 6.000 ευρώ ως προκαταβολή και 17.500 ευρώ σε επιταγές, συνολικά 23.500 ευρώ»

ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΑ ΠΕΡΙΣΤΑΤΙΚΑ – ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ

[...] Κατά τον έλεγχο ο οποίος πραγματοποιήθηκε στην έδρα της επιχείρησης διαπιστώθηκε ότι πράγματι είχε συνεργασία με την επιχείρηση στις χρήσεις 2010 και 2011. Συγκεκριμένα στην ελεγχόμενη, ανατέθηκε από την εταιρεία (ΑΦΜ) η κατασκευή ιστοσελίδας στο διαδίκτυο (δύο portals) σχετική με την αγορά real estate. Για την εκτέλεση του ανωτέρω έργου, ο πελάτης της (.....) κατέβαλε στις 8/10/2010 μετρητά το ποσό των 6.000 € και στις 9/11/2010 το ποσό των 17.500 € με τρεις μεταχρονολογημένες επιταγές λήξεως 01/06/2011 στην πρώτη εταιρεία (.....) ως προκαταβολή, ποσά τα οποία βρέθηκαν καταχωρημένα στα βιβλία της ελεγχόμενης. Η επιχείρηση σύμφωνα με όσα ισχυρίζεται (στο πληροφοριακό δελτίο/12) ότι το

έργο ουδέποτε ολοκληρώθηκε και παραδόθηκε και ως εκ τούτου ζητάει πίσω τις επιταγές και τα μετρητά γεγονός για το οποίο έχει προσφύγει και στη δικαιοσύνη. Σε αντίθεση, η εταιρεία και μέσω των εξωδίκων της προς την ανωτέρω εταιρεία δηλώνει και επιμένει **ότι το έργο είναι αρτιότατο και έτοιμο προς χρήση και τους καλούσε στις 07/06/2011 να το παραλάβουν από τα γραφεία της εταιρείας**. Από τον έλεγχο παρελήφθησαν σε φωτοαντίγραφα: α) το ανωτέρω εξώδικο, β) την αίτηση της ελεγχόμενης προς το Τεχνικό επιμελητήριο Ελλάδος με την οποία ζητούσε ορισμό πραγματογνώμονα για έκφραση γνώμης επί κατασκευασθέντος έργου και γ) **το από 30-05-2011 Πόρισμα πραγματογνωμοσύνης αρτιότητας και πληρότητας έργου, το οποίο φέρει υπογραφή** Τα ανωτέρω κρίθηκαν απαραίτητα προκειμένου να ολοκληρωθεί ο έλεγχος και αποτελούν αναπόσπαστο κομμάτι της παρούσας έκθεσης. [...]».

Επειδή, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις και την πάγια νομολογία προκύπτει ότι η μη έκδοση τιμολογίου για συναλλαγή που αφορά παροχή υπηρεσιών, δεν έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής, όταν, παρά τη μη έκδοση τιμολογίου, η συναλλαγή και το ύψος της προκύπτει από επίσημα βιβλία ή άλλα φορολογικά στοιχεία που υποχρεούται κατά νόμο να τηρεί η επιχείρηση (ΣτΕ 3718/2011, 837/2011, 2444/2002).

Επειδή, εν προκειμένω, ναι μεν η προσφεύγουσα υπέπεσε στην παράβαση της μη έκδοσης τιμολογίου το αργότερο μέχρι τη λήξη της χρήσης 01/01 – 31/12/2011 και τουλάχιστον για το τμήμα του συμφωνηθέντος έργου που είχε ολοκληρώσει, όπως διαπιστώθηκε και από τον έλεγχο του ΣΔΟΕ, ωστόσο εφόσον διαπιστώθηκε από τον έλεγχο η καταχώρηση των εισπραχθέντων ποσών (μετρητών και επιταγών) στα βιβλία της προσφεύγουσας, προκύπτει ότι δεν αποδείχθηκε πράγματι η απόκρυψη της συναλλαγής η οποία αποτελεί βασική προϋπόθεση για την επιβολή του υπό κρίση προστίμου [άρθρ.5 παρ.10 περ.α' του ν. 2523/1997 (ισόποσο της αξίας συναλλαγής) όπως αντικαταστάθηκε με το ευνοϊκότερο καθεστώς του άρθρ. 7 παρ.3 περ. στ' του ν. 4337/2015 (25% της αξίας συναλλαγής)].

Συνεπώς, εφαρμοστέες είναι οι διατάξεις του άρθρ. 7 παρ.3 περ. ζ' του ν. 4337/2015 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρ.5 παρ. 8 περ. α' του ν. 2523/1997 και άρα, το πρόστιμο πρέπει να περιορισθεί στο ποσό των $1.200,00 \text{ €} \times 1/3 = 400,00 \text{ €}$.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 22.01.2018 και με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία (**ΑΦΜ**) και συγκεκριμένα, την τροποποίηση της υπ' αριθμ./2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου χρήσης 01/01 – 31/12/2011 ως κάτωθι:

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση:

Πρόστιμο άρθρου 7§3ζ' του ν. 4337/2015: $1.200,00 \text{ €} \times 1/3 = 400,00 \text{ €}$

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η 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.