



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ

A5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα 31 / 10 / 2017

Αριθμός Απόφασης 5660

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ 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. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. 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.)».

δ. 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 υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ.Β' /01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 02/06/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή που υπέβαλε ο- ΑΦΜ, κάτοικος Αγίου Γεωργίου -Νομού Φθιώτιδας κατά:

α) Της υπ' αριθ. /...../ **12-04-2017** (Προσωρινής) Πράξης επιβολής προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων & Έκδοσης Στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ, φορολογικής περιόδου -01/01-31/12-2010 (προσωρινή πράξη μη εκτελεστή),

β) Της υπ' αριθ. /**12-04-2017** (Προσωρινής) Πράξης επιβολής προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων & Έκδοσης Στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12-2011 (προσωρινή πράξη μη εκτελεστή),

γ) Της υπ' αριθ. /**12-04-2017** (Προσωρινής) Πράξης επιβολής προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων & Έκδοσης Στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12-2012 (προσωρινή πράξη μη εκτελεστή),

δ) Της υπ' αριθ. /**12-04-2017** (Προσωρινής) Πράξης επιβολής προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων & Έκδοσης Στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12-2013 (προσωρινή πράξη μη εκτελεστή),

ε) Της υπ' αριθ. /**11-05-2017** Πράξης επιβολή προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ΛΑΜΙΑΣ, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12-2010,

στ) Της υπ' αριθ. /**11-05-2017** Πράξης επιβολή προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ΛΑΜΙΑΣ, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12-2011,

ζ) Της υπ' αριθ. /**11-05-2017** Πράξης επιβολή προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ΛΑΜΙΑΣ, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12-2012,

η) Της υπ' αριθ. /**11-05-2017** Πράξης επιβολή προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ΛΑΜΙΑΣ, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12-2013

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

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 02/06/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ.

A. Με το αρ. πρωτ. /14-04-2016 έγγραφο του, το ΣΔΟΕ Περιφερική Διεύθυνση Αττικής, διαβίβασε λόγω αρμοδιότητας στην Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ, το από 28-03-2016 πληροφοριακό δελτίο από το οποίο προκύπτει ότι η ατομική επιχείρηση “”-ΑΦΜ (ο προσφεύγων) είναι εκδότης εικονικών φορολογικών στοιχείων με λήπτη τον Δήμο

B. Κατόπιν αυτού η Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ, διενήργησε έλεγχο για τις χρήσεις 2010-2011-2012 & 2013, με βάσει την υπ’ αριθ. /31-05-2016 εντολή φορολογικού ελέγχου του προϊσταμένου της ανωτέρω Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. (ΠΔ 186/92).

Από τον έλεγχο δε που διενεργήθηκε από την ελέγκτρια, λαμβάνοντας υπόψη αφενός το Πληροφοριακό Δελτίο του ΣΔΟΕ Περιφερική Διεύθυνση Αττικής και αφετέρου τις δικές της διαπιστώσεις, αρχικά συντάχθηκε και κοινοποιήθηκε στοστις 12-04-2017, το υπ’ αριθ. /11-04-2017 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 & 62 του Ν. 4174/2013, μαζί με τις υπ’ αριθ. /12-04-2017, /12-04-2017, /12-04-2017 & /12-04-2017 Προσωρινές Πράξεις επιβολής προστίμου ΚΒΣ.

Επί του ως άνω Σημειώματος ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε.

Εν συνεχεία η ελέγκτρια συνέταξε το πόρισμα της, το οποίο περιλαμβάνεται στην από 10-05-2017 Έκθεση Ελέγχου ΚΒΣ (ΠΔ 186/92), ακολούθως ο προϊστάμενος της ίδιας Δ.Ο.Υ. εξέδωσε τις κατωτέρω προσβαλλόμενες Πράξεις ΚΒΣ:

-Την υπ’ αριθμ. /11-05-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ, για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2010, με την οποία επεβλήθηκε σε βάρος του πρόστιμο συνολικού ποσού 975,61€ (2.439,02€ x 40%), διότι:

Εξέδωσε ένα (1) εικονικό φορολογικό στοιχείο και συγκεκριμένα το αριθ. Τ.Π.Υ. Νο 142/28-12-2010 συνολικής καθαρής αξίας 2.439,02€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 11 & 12 του ΠΔ 186/92(ΚΒΣ) σε συνδυασμό με το άρθρο 19§4 του Ν.2523/97 και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.β’ του Ν. 4337/2015, σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν 2523/97.

-Την υπ’ αριθμ. /11-05-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ, για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2011, με την οποία επεβλήθηκε σε βάρος του πρόστιμο συνολικού ποσού 2.676,42€ [(5.691,06€ x 40%=2.276,42€), (600,00€ x 1/3=200,00€)& (600,00€ x 1/3=200,00€)] διότι:

α) Εξέδωσε ένα (1) εικονικό φορολογικό στοιχείο και συγκεκριμένα το αριθ. Τ.Π.Υ. Νο 163/15-12-2011 συνολικής καθαρής αξίας 5.691,06€ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 11 & 12 του ΠΔ 186/92(ΚΒΣ) σε συνδυασμό με το άρθρο 19§4 του Ν.2523/97 και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3

περ.β' του Ν. 4337/2015, σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν 2523/97.

β) Δεν εξέδωσε στοιχεία διακίνησης, ενώ διακίνησε υλικά για την κατασκευή έργου και συγκεκριμένα.

1) Για το Τ.Π.Υ. Νο 152/03-10-2011 καθαρής αξίας 5.577,24€, χρησιμοποιήθηκαν υλικά τα οποία είχαν αγοραστεί με το Δ.Α-Τιμ. Νο 2602/13-09-2011

2) Για το .Π.Υ. Νο 151/03-10-2011 καθαρής αξίας 5.577,24€, χρησιμοποιήθηκαν υλικά τα οποία είχαν αγοραστεί με το Δ.Α-Τιμ. Νο 489/02-03-2011,

3) Για το Τ.Π.Υ. Νο 164/15-12-2011 καθαρής αξίας 5.691,06€, χρησιμοποιήθηκαν υλικά τα οποία είχαν αγοραστεί με το Δ.Α-Τιμ. Νο 172/14-12-2011,

κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 11 του ΠΔ 186/92 και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.ζ' του Ν. 4337/2015, σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν 2523/97.

γ) Ελλιπής περιγραφή των παρασχεθεισών υπηρεσιών σε τρία (3) εκδοθέντα τιμολόγια και συγκεκριμένα τα α) Τ.Π.Υ. Νο 152/03-10-2011 συνολικής καθαρής αξίας 5.577,24€, β) Τ.Π.Υ. Νο 151/03-10-2011 συνολικής καθαρής αξίας 5.577,24€ & γ) αριθ. Τ.Π.Υ. Νο 164/15-12-2011 συνολικής καθαρής αξίας 5.691,06€, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 12 του ΠΔ 186/92 και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.ζ' του Ν. 4337/2015, σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν 2523/97.

-Την υπ' αριθμ. /**11-05-2017** Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ, για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2012, με την οποία επεβλήθηκε σε βάρος του πρόστιμο συνολικού ποσού 8.800,00€ [(21.000,00€ x 40%=8.400,00€), (600,00€ x 1/3=200,00€) & (600,00€ x 1/3=200,00€)] διότι:

α) Εξέδωσε δύο (2) εικονικά φορολογικά στοιχεία, συνολικής καθαρής αξίας 21.000,00€ και συγκεκριμένα, τα α) Τ.Π.Υ. Νο 165/31-05-2012 καθαρής αξίας 8.000,00€ και β) Τ.Π.Υ. Νο 166/31-05-2012 καθαρής αξίας 13.000,00€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 11 & 12 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ) σε συνδυασμό με το άρθρο 19§4 του Ν.2523/97 και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.β' του Ν. 4337/2015, σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν 2523/97.

β) Δεν εξέδωσε στοιχεία διακίνησης, ενώ διακίνησε υλικά για την κατασκευή έργου και συγκεκριμένα.

1) Για το Τ.Π.Υ. Νο 168/19-06-2012 καθαρής αξίας 17.880,00€, χρησιμοποιήθηκαν υλικά τα οποία είχαν αγοραστεί (δεν γίνεται αναφορά για την χρήση των υλικών).

2) Για το .Π.Υ. Νο 167/19-06-2012 καθαρής αξίας 18.400,00€, χρησιμοποιήθηκαν υλικά τα οποία είχαν αγοραστεί με το Δ.Α-Τιμ. Νο 579/21-12-2011,

κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 11 του ΠΔ 186/92 και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.ζ' του Ν. 4337/2015, σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν 2523/97.

γ) Ελλιπής περιγραφή των παρασχεθεισών υπηρεσιών σε δύο (2) εκδοθέντα τιμολόγια και συγκεκριμένα

για τα α) Τ.Π.Υ. Νο 168/19-06-2012 συνολικής καθαρής αξίας 17.880,00€, & β) Τ.Π.Υ. Νο 167/19-06-2012 συνολικής καθαρής αξίας 18.400,00€, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 12 του ΠΔ 186/92 και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.ζ' του Ν. 4337/2015, σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν 2523/97.

-Την υπ' αριθμ./11-05-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ, για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2013, με την οποία επεβλήθηκε σε βάρος του, πρόστιμο συνολικού ποσού 400,00€ [(600,00€ x 1/3=200,00€)& (600,00€x1/3=200,00€)] διότι:

α) Δεν εξέδωσε στοιχεία διακίνησης, ενώ διακίνησε υλικά για την κατασκευή έργου και συγκεκριμένα.

1) Για το Τ.Π.Υ. Νο 181/12-06-2013 καθαρής αξίας 5.800,00€, χρησιμοποιήθηκαν υλικά τα οποία είχαν αγοραστεί με το Δ.Α-Τιμ. Νο 173/21-12-2011

2) Για το .Π.Υ. Νο 180/12-06-2013 καθαρής αξίας 2.800,00€, χρησιμοποιήθηκαν υλικά τα οποία είχαν αγοραστεί με το Δ.Α-Τιμ. Νο 1724/17-08-2012,

3) Για το Τ.Π.Υ. Νο 179/12-06-2013 καθαρής αξίας 5.690,00€, χρησιμοποιήθηκαν υλικά τα οποία είχαν αγοραστεί με το Δ.Α-Τιμ. Νο 7263/20-12-2012 & 7230/15-11-2012.

4) Για το .Π.Υ. Νο 178/12-06-2013 καθαρής αξίας 3/650,00€, χρησιμοποιήθηκαν υλικά τα οποία είχαν αγοραστεί με τα Δ.Α-Τιμ. Νο 1724/17-08-2012,

κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 11 του ΠΔ 186/92 και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.ζ' του Ν. 4337/2015, σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν 2523/97.

β) Ελλιπής περιγραφή των παρασχεθεισών υπηρεσιών σε τέσσερα(4) εκδοθέντα τιμολόγια και συγκεκριμένα για τα α) Τ.Π.Υ. Νο 181/12-06-2013 συνολικής καθαρής αξίας 5.800,00€, β) Τ.Π.Υ. Νο 180/12-06-2013 συνολικής καθαρής αξίας 2.800,00€, γ) το αριθ. Τ.Π.Υ. Νο 179/12-06-2013 συνολικής καθαρής αξίας 5.690,00€, β) Τ.Π.Υ. Νο 178/12-06-2013 συνολικής καθαρής αξίας 3.650,00€, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 12 του ΠΔ 186/92 και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.ζ' του Ν. 4337/2015, σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν 2523/97.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ανωτέρω πράξεων (προσωρινών και οριστικών), προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

-Ότι τα εκδοθέντα στοιχεία δεν είναι εικονικά.

-Ότι δεν υπήρχε υποχρέωση για έκδοση στοιχείων διακίνησης.

-Ότι η περιγραφή των παρασχεθεισών υπηρεσιών ήταν πλήρης.

-Ότι ήταν νομότυπη η λειτουργία της δραστηριότητας του.

Επειδή, με το **άρθρο 63 § 1 του Ν. 4174/13** ορίζεται ότι : «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ».

Επειδή, με το **άρθρο 63 § 8 του Ν. 4174/13** ορίζεται ότι : «κατά της απόφασης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας».

Επειδή σύμφωνα με το **άρθρο 1§§1&2 της ΠΟΛ. 1002/31-12-2013** ορίζεται :

«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 1/1/2014 και εφεξής σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 2 του Ν. 4174/2013) οφείλει, πριν από την προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας. Η ενδικοφανής προσφυγή κατατίθεται στην αρμόδια φορολογική αρχή που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη.

2. Η άσκηση οποιασδήποτε άλλης διοικητικής προσφυγής κατά των υποκειμένων στην ενδικοφανή προσφυγή πράξεων των φορολογικών αρχών, είναι απαράδεκτη.».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 30§1 του Ν. 4174/2013** ορίζεται :

«1. Πράξη προσδιορισμού φόρου είναι η πράξη, με την οποία καθορίζεται το ποσό της φορολογικής οφειλής ή απαίτησης του φορολογουμένου για μία ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή για ένα ή περισσότερα φορολογικά έτη ή διαχειριστικές περιόδους ή για μια ή περισσότερες φορολογικές υποθέσεις. Με την πράξη προσδιορισμού φόρου συνιστάται και βεβαιώνεται η φορολογική οφειλή ή απαίτηση του φορολογούμενου. Η πράξη αυτή καταχωρίζεται ως εισπρακτέο ή επιστρεπτέο ποσό στα βιβλία της Φορολογικής Διοίκησης. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται τα βιβλία, στα οποία γίνεται η καταχώριση, το περιεχόμενο, η διαδικασία και οι εξαιρέσεις από αυτή, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου».

Επειδή οι Προσωρινές Πράξεις (...../12-04-2017,/12-04-2017,/12-04-2017,/12-04-2017) άρθρων 62 και 72 του Ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ των διαχειριστικών περιόδων 01-01/31-12-2010, 01-01/31-12-2011, 01-01/31-12-2012 & 01-01/31-12-2013 οι οποίες επισυνάπτονται στο με αριθμ. πρωτ./2017, ταυτόριθμο με τις ως άνω Πράξεις, Σημείωμα Διαπιστώσεων άρθρων 28 και 62 ν. 4174/2013 το οποίο κοινοποιήθηκε στο, δεν αποτελούν οριστικές αυτοτελείς πράξεις που να προσβάλλονται με ενδικοφανή προσφυγή, καθώς δεν βεβαιώνει φορολογική οφειλή, αλλά αποτελεί αναπόσπαστο μέρος του ανωτέρω σημειώματος Διαπιστώσεων φορολογικού ελέγχου και ενιαίο σύνολο, στο οποίο άλλωστε γίνεται σαφής αναφορά ως προς τον προσωρινό του χαρακτήρα.

Επειδή, το με αριθμ. πρωτ./2017, Σημείωμα Διαπιστώσεων άρθρων 28 και 62 ν. 4174/2013 με τις επισυναπτόμενες σε αυτό προσβαλλόμενες πράξεις, το οποίο κοινοποιήθηκε στο, δεν αποτελούν οριστικές φορολογικές πράξεις αλλά έχουν ενημερωτικό χαρακτήρα για τον προσφεύγοντα και ως εκ τούτου δεν μπορεί να προσβληθεί με ενδικοφανή προσφυγή καθόσον, σύμφωνα με την παράγρ. 4 του άρθρου 62 ν. 4174/2013 «Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Γενικό Γραμματέα να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον «είκοσι (20)» ημέρες πριν την έκδοση της.....».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12§15 του ΠΔ 186/92 ορίζεται :

«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.....».

Επειδή, στο Κεφάλαιο “ Πόρισμα Ελέγχου” στην από 10-05-2017 Έκθεση Ελέγχου ΚΒΣ(ΠΔ 186/92), της Δ. Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ αναφέρεται ότι : «.....Ομε ΑΦΜ (ο προσφεύγων) δεν προσκόμισε στον έλεγχο, επαρκή παραστατικά στοιχεία –ΠΙΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ και οποιοδήποτε άλλο αποδεικτικό έγγραφο (χρηματικά εντάλματα, επιταγές, φορτωτικές, τιμολόγια αγορών κ.λ.π.) τα οποία να διασφαλίζουν την πραγματοποίηση των συναλλαγών που αναφέρονται στα Τ. Π.Υ. με αριθ. 142/28-12-2010,163/15-12-2011,165/31-05-2012,166/31-05-2012.

Τα παραπάνω ζητήθηκαν με την αριθ./21-02-2017 πρόσκληση τα οποία ουδέποτε προσκομίστηκαν στον έλεγχο.

Σε αντίθεση με τα παραπάνω, ο προσφεύγων προσκόμισε στον έλεγχο την αριθ./07-04-2017 βεβαίωση του Δήμου, της οποίας το περιεχόμενο έλεγε ότι εκλάπησαν από τον εν λόγω Δήμο χρηματικά εντάλματα και δικαιολογητικά των ετών 2011-2014 και δεν μπορούν να εκδώσουν εκ νέου πιστοποιήσεις.

Ως εκ τούτου δεν μπορεί να διασφαλιστεί η πραγματοποίηση των συγκεκριμένων συναλλαγών γι αυτό και τα ανωτέρω τιμολόγια κρίνονται εικονικά ».

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντα, ότι τα εκδοθέντα στοιχεία δεν ήταν εικονικά, είναι αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των:

1) Άρθρο 3§2δ' του ΠΔ 186/92 ορίζεται ότι:

«**2.** Για την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα αυτού θεωρείται:

α).....β).....γ).....

δ) ως παροχή υπηρεσιών και η περίπτωση κατά την οποία χρησιμοποιούνται υλικά, των οποίων το κόστος σε κάθε περίπτωση δεν υπερβαίνει το ένα τρίτο (1/3) της συνολικής αμοιβής, με την προϋπόθεση ότι από τη χρησιμοποίηση των υλικών αυτών δεν παράγεται νέο είδος αγαθού. »

2) Άρθρο 11§1 του ΠΔ 186/92 ορίζεται ότι:

«**1.** Δελτίο αποστολής εκδίδεται από τον επιτηδευματία:

α) σε κάθε περίπτωση χονδρικής πώλησης ή παράδοσης ή διακίνησης αγαθών προς οποιονδήποτε και για οποιοδήποτε σκοπό, εφόσον δεν εκδόθηκε συνενωμένο δελτίο αποστολής με φορολογικό στοιχείο αξίας (τιμολόγιο, απόδειξη λιανικής πώλησης, απόδειξη παροχής υπηρεσιών),

β) σε κάθε περίπτωση παραλαβής από αυτόν αγαθών για διακίνηση, από μη υπόχρεο σε έκδοση δελτίου ή από αρνούμενο την έκδοσή του,

γ) επί διακίνησης αγαθών μεταξύ των επαγγελματικών εγκαταστάσεων του. Με έγκριση του προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., επιτρέπεται στην περίπτωση αυτή η μη έκδοση δελτίου αποστολής ή η έκδοσή του κατά διαφορετικό τρόπο, εφόσον λόγω απόστασης δεν είναι εξαιρετικά δύσκολη η παρακολούθηση των διακινουμένων αγαθών.

Τα αγαθά που αποστέλλονται ή παραλαμβάνονται συνοδεύονται κατά τη διακίνησή τους με το πρώτο αντίτυπο του δελτίου αποστολής, που παραδίδεται στον παραλήπτη τους.

Όταν, κατά τη διακίνηση αγαθών, εκδίδεται δελτίο αποστολής δεν επιτρέπεται στη συνέχεια για την ίδια συναλλαγή η έκδοση συνενωμένου δελτίου αποστολής με φορολογικό στοιχείο αξίας και αντίστροφα. »

3) Άρθρο 5§ 8περ. α' του Ν. 2523/97 ορίζεται ότι:

«..... 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. ».

Επειδή, σύμφωνα με την **παραγράφου 3 του άρθρου 7 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:

.....

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.....»

Στην προκείμενη περίπτωση βάσει των ανωτέρω διατάξεων ο προσφεύγων δεν εξέδωσε δελτία αποστολής για τα υλικά που διακίνησε, προκειμένου να εκτελέσει τεχνικά έργα για τα οποία εξέδωσε τα αναφερόμενα ως άνω Τ.Π.Υ., όπως τα υλικά αυτά αναφέρονται και στο υπ' αριθ./2015 υπόμνημα του που υπέβαλε στο ΣΔΟΕ και επισυνάπτεται στο από 28-03-2016 Πληροφοριακό Δελτίο και ως εκ τούτου σωστά επεβλήθη το πρόστιμο και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των:

1) **Άρθρο 12§ 9,10,11 του ΠΔ 186/92** ορίζεται ότι:

«9. Στο τιμολόγιο αναγράφονται η ημερομηνία έκδοσης αυτού, τα πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων, τα στοιχεία της συναλλαγής, καθώς και ο αύξων αριθμός ή οι αριθμοί των δελτίων αποστολής ή ποσοτικής παραλαβής που εκδόθηκαν για τη διακίνηση ή την παραλαβή των αγαθών που αφορά το τιμολόγιο

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. ».

2) Άρθρο 5§ 8περ.γ' του Ν. 2523/97 ορίζεται ότι:

«.....γ) Η μη αναγραφή ή η ανακριβής αναγραφή σε καθένα από τα στοιχεία που αναφέρονται στην ανωτέρω περίπτωση α' του ονοματεπωνύμου ή της επωνυμίας, καθώς και του Α.Φ.Μ. του αντισυμβαλλομένου, του είδους, της ποσότητας και της αξίας ή της αμοιβής. Ειδικά, σε περίπτωση μη αναγραφής του ονοματεπωνύμου στις αποδείξεις λιανικής πώλησης, όταν αυτές αφορούν πωλήσεις αγαθών, εκπιπτόμενες στη φορολογία εισοδήματος, θεωρείται γενική παράβαση. ».

Στην προκείμενη περίπτωση βάσει των ανωτέρω διατάξεων, σε όλα τα προαναφερθέντα Τ.Π.Υ. δεν αναγράφονταν τα μεταφορικά μέσα-φορτηγά, ο ακριβής τόπος παράδοσης, οι αριθ. συμβάσεις έργων και δεν γινόταν αναλυτική περιγραφή των παρασχεθεισών υπηρεσιών και ως εκ τούτου σωστά επεβλήθηκε το πρόστιμο και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται.

Επειδή, όσο αφορά την περί νομότυπης λειτουργίας της δραστηριότητας του προσφεύγοντα δεν αμφισβητήθηκε από τον έλεγχο γενικά αλλά ειδικά και αφορά τα επίδικα τιμολόγια.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στο από 28-03-2016 πληροφοριακό δελτίο του ΣΔΟΕ Περιφερικής Διεύθυνσης Αττικής και στην συνέχεια στην από 10-05-2017 Έκθεση Ελέγχου ΚΒΣ (ΠΔ186/92) της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ επί τις οποίες εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με αριθμ. πρωτ./02-06-2017 ενδικοφανούς προσφυγής του , ΑΦΜ,

α) ως απαράδεκτος κατά το μέρος που αφορά:

1) την υπ'αριθ./**12-04-2017** (Προσωρινή) Πράξη επιβολής προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων & Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12-2010,

2) την υπ'αριθ./**12-04-2017** (Προσωρινή) Πράξη επιβολής προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων & Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12-2011,

3) την υπ'αριθ./**12-04-2017** (Προσωρινή) Πράξη επιβολής προστίμου επί Παραβάσεων

Τήρησης Βιβλίων & Έκδοσης Στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12-2012,

4) την υπ' αριθ. / **12-04-2017** (Προσωρινή) Πράξη επιβολής προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων & Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12-2013 , του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ και

β) την επικύρωση:

5) Της υπ' αριθ. / **11-05-2017** Πράξης επιβολή προστίμου ΚΒΣ, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12-2010,

6) Της υπ' αριθ. / **11-05-2017** Πράξης επιβολή προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ΛΑΜΙΑΣ, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12-2011,

7) Της υπ' αριθ. / **11-05-2017** Πράξης επιβολή προστίμου ΚΒΣ, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12-2012,

8) Της υπ' αριθ. / **11-05-2017** Πράξης επιβολή προστίμου ΚΒΣ, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12-2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ.

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

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2010

- Πρόστιμο άρθρου 7§3 περιπτ.β' Ν. 4337/2015 ποσού: 975,61€ (2.439,02€x40%).

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2011

- Πρόστιμο άρθρου 7§3 περιπτ.β' Ν. 4337/2015 ποσού: 2.276,42€ (5.691,06€x40%).

- Πρόστιμο άρθρου 7§3 περιπτ.ζ' Ν. 4337/2015 ποσού: 200,00€ (600,00€x1x1/3).

- Πρόστιμο άρθρου 7§3 περιπτ.ζ' Ν. 4337/2015 ποσού: 200,00€ (600,00€x1x1/3).

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2012

- Πρόστιμο άρθρου 7§3 περιπτ.β' N. 4337/2015 ποσού: 8.400,00€ (21.000,00€x40%).
- Πρόστιμο άρθρου 7§3 περιπτ.ζ' N. 4337/2015 ποσού: 200,00€ (600,00€x1x1/3).
- Πρόστιμο άρθρου 7§3 περιπτ.ζ' N. 4337/2015 ποσού: 200,00€ (600,00€x1x1/3).

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2013

- Πρόστιμο άρθρου 7§3 περιπτ.ζ' N. 4337/2015 ποσού: 200,00€ (600,00€x1x1/3).
- Πρόστιμο άρθρου 7§3 περιπτ.ζ' N. 4337/2015 ποσού: 200,00€ (600,00€x1x1/3).

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

Ο προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης

Επανεξέτασης

ΦΑΚΟΣ 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.

Σελίδα 12 από 12