



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ** : Α6 Επανεξέτασης

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα

**Τηλέφωνο** : 2131604537

**ΦΑΞ** : 2131604567

Καλλιθέα

09-10-2017

:

Αριθμός απόφασης

5445

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### 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. 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 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 10-05-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή του «.....», ΑΦΜ «.....» κατοίκου ΒΟΝΙΤΣΑΣ οδός «.....», Τ.Κ 30002 κατά της με αριθμό «.....»/05-04-2017 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου ν.4174/2013 για το φορολογικό έτος 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΑΓΡΙΝΙΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό «.....»/05-04-2017 οριστική πράξη επιβολής προστίμου ν.4174/2013 για το φορολογικό έτος 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΡΙΝΙΟΥ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 05-04-2017 οικεία έκθεση ελέγχου. .  
Ειδικότερα δε:

| A/A | Αριθμός πράξης | Ημερομηνία πράξης | Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης | Είδος προστίμου       | φορολογική περίοδος | ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ |
|-----|----------------|-------------------|------------------------------------|-----------------------|---------------------|----------------------------|
|     | «.....»        | 05-04-2017        | 10-04-2017                         | Άρθρο 54 Ν, 4174/2013 | 2014                | 348,84                     |

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 10-05-2017 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:

Με την με αριθμό «.....»/05-04-2017 οριστική πράξη επιβολής προστίμου για το φορολογικό έτος 2014 επιβλήθηκε πρόστιμο στον προσφεύγοντα ποσού 348,84€ σύμφωνα με το άρθρο .54 παρ.1, 2 του ν 4174/2013 (όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 7 παρ. 3 στ του Ν 4337/2015) λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 6 & 7 του Ν 4093/2012. Η παράβαση αφορά ανακριβή έκδοση δυο (2) Αποδείξεων παροχής υπηρεσιών με διαφορά καθαρής αξίας 1.395,37 πλέον Φ.Π.Α 320,94 €. Υπολογίστηκε επι της διαφοράς αυτής προστιμο  $1.395,37 \times 25\% = 348,84\text{€}$

Με το υπ. αριθ. «.....»/14-11-2014 εστάλησαν στην Δ.Ο.Υ. ΑΓΡΙΝΙΟΥ (λόγω αρμοδιότητας) δυο καταγγελίες, που υποβλήθηκαν εγγράφως και επωνύμως από τον «.....», στην Δ.Ο.Υ ΛΕΥΚΑΔΑΣ και είχαν λάβει αριθ. πρωτ. «.....» & «.....»/12-11-2014. Σύμφωνα με τις καταγγελίες αυτές ο καταγγέλλων, ως πελάτης του δικηγόρου «.....» από το καλοκαίρι του 2012 ως τις 12-11-2014 για δύο δικαστικές υποθέσεις του, έδωσε σε αυτόν 5,300 € μετρητά και ελαβε αποδειξη για 3.500 €. Επίσης καταγγελει επώνυμα και άλλους πελάτες του ιδίου δικηγόρου και ζητάει τον έλεγχο της έκδοσης αποδείξεων και της απόδοσης ΦΠΑ του ως ανω δικηγόρου απο την Δ.Ο.Υ.

Βάσει των ανωτέρω εκδόθηκε η υπ αριθ. «.....»/04-03-2015 εντολή μερικού ελέγχου Κ.Β.Σ - ΚΦΑΣ του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΡΙΝΙΟΥ. Από τον διενεργηθέντα έλεγχο εκδόθηκε η επίδικος οριστική πράξη επιβολής προστίμου.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση της προσαλλόμενης πράξης, διότι :

α) Η συμπροσβαλλόμενη έκθεση ελέγχου στηρίχτηκε σε μια καταγγελία και από κανένα αποδεικτικό στοιχείο, δεν προκύπτει ότι ο καταγγέλλων κατέβαλε το ποσό που ισχυρίζεται.

β) Σε σχετική απόφαση του ΣΤΕ αναφέρεται ότι <<.. οι φορολογικές αρχές φέρουν κατά αρχήν το βάρος απόδειξης των στοιχείων που συγκροτούν την παράβαση του Κ.Β.Σ..>>

**Επειδή**, η έκθεση ελέγχου που συντάσσεται από τα φορολογικά όργανα αποτελεί δημόσιο έγγραφο ( άρθρο 169 § 1 ΚΔΔ) και έχει την αποδεικτική αξία που ορίζει το άρθρο 171§§1 & 4 ΚΔΔ, αποτελεί δηλαδή πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται ότι έγιναν από τον συντάκτη της ή ενώπιον αυτού, προς τα οποία μόνον για πλαστότητα μπορεί να προσβληθεί.

Αντίθετα δεν αποτελούν πλήρη απόδειξη οι ομολογίες των φορολογουμένων η οι πληροφορίες τρίτων , όσον αφορά την έκθεση και τα αναφερόμενα περιστατικά ή σχέσεις, οι οποίες κατά λοιπά εκτιμώνται ελεύθερα.

Εφόσον δε, αμφισβητούνται από τον προσφεύγοντα τα αναφερόμενα στην έκθεση ελέγχου , αυτός όφειλε βάσει του άρθρου 65 του Ν 4174/2013 να προσκομίσει και να παραθέσει στοιχεία (όπως, ιδιωτικό συμφωνητικό ,απόδειξη είσπραξης , έγγραφα τραπεζικών συναλλαγών, γραμμάτια προείσπραξης κλπ. ) από τα οποία να προκύπτει το αβάσιμο κα το λάθος των αναφερόμενων στη έκθεση διαπιστώσεων. Βάσει αυτών απορρίπτεται ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η έκθεση ελέγχου , είναι αόριστη και ανακριβής.

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 23 παρ 1&2 του ν 4174/2013 ορίζεται ότι: << Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης 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.

2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις, και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της.

β) Η απόφαση της Φορολογικής Διοίκησης για τη διενέργεια πλήρους επιτόπιου φορολογικού ελέγχου πρέπει να κοινοποιείται στο φορολογούμενο με προηγούμενη έγγραφη ειδοποίηση. Κάθε άλλος επιτόπιος φορολογικός έλεγχος είναι δυνατόν να διενεργείται χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση. Με πράξη του Γενικού Γραμματέα είναι δυνατόν να διενεργείται πλήρης επιτόπιος φορολογικός έλεγχος χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση, σε περιπτώσεις όπου υπάρχουν ενδείξεις ότι έχει διαπραχθεί φοροδιαφυγή...>>

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 28 παρ 1 & 2 του ν 4174/2013 ορίζεται ότι: <<. Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου 1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησής.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. 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. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο...>>

**Επειδή** σύμφωνα με την από 05-04-2017 οικεία έκθεση ελέγχου διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων κατά την χρήση 2013 εξέδωσε μια (1) Α.Λ.Σ την «.....»/09-10-2013 συνολικής αξίας 83,69€ και κατά την χρήση 2014 εξέδωσε δυο (2) Α.Λ.Σ την «.....» & «.....»/15-07-2014 συνολικής αξίας 3.000€ & 500€ αντίστοιχα προς τον πελάτη «.....», με Α.Φ.Μ «.....». Επίσης διαπιστώθηκε ότι υπήρξε ανακριβή έκδοση κατά την διαφορά

που πρόέκυψε από το ποσό που κατήγγειλε ότι έδωσε ο πελάτης αφαιρουμένων των ποσών των παραπάνω Α.Λ.Σ ,ήτοι  $5300 - (83 + 3000 + 500) = 1.716,31$  και με αναγωγή, καθαρή αξία  $1395,37 + (\Phi.Π.Α\ 23\%) \ 320,94$ . Ο έλεγχος έστειλε την «.....»/11-11-2016 πρόσκληση στον καταγγέλλοντα «.....», να προσκομίσει υπεύθυνη δήλωση για τα καταγγελλόμενα και αυτός επιβεβαίωσε με την υπεύθυνη δήλωση Ν.1599/1986 ( Ημερομ. 28-11-2016), ότι όσα ανέφερε στην έγγραφη καταγγελία του σε σχέση με τον «.....» ήταν αληθη και πραγματικά γεγονοτα που ειχαν συμβεί.

Βάσει αυτών των αποτελεσμάτων ελέγχου συνετάγη το με αριθμό «.....»/01-02-2017 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου το οποίο επεδόθει στον προσφεύγοντα από το ΓΕΦ Βόνιτσας. Σε αυτό το σημείωμα ο προσφεύγων απάντησε με το υπ αριθ. «.....»/21-02-2017 υπόμνημα του και ο έλεγχος έλαβε θέση επί αυτού στην σελίδα 5 της οικείας έκθεσης. Η απάντηση του προσφεύγοντος ήταν ίδια με του λόγους που αναφέρει στην υπό εξέταση ενδικοφανή προσφυγή και αναφέρονται πιο πάνω.

**Επειδή** σύμφωνα με τη διάταξη της Υποπαραγράφου Ε1 του άρθρου 1 παρ 1του Ν 4093/2012 (ΚΦΑΣ) ορίζεται ότι: << 1. Υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών 1. Κάθε ημεδαπό πρόσωπο των παραγράφων 1 και 4 του άρθρου 2 και των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 101 του ν. 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,.. >>

**Επειδή**, σύμφωνα με τη διάταξη της Υποπαραγράφου Ε1 του άρθρου 7 παρ. 1,3 & 4 Ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ) ορίζεται ότι << Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών **1.** Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών εκδίδει απόδειξη λιανικής, τουλάχιστον διπλότυπη, για κάθε πώληση αγαθού, για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου, ή παροχή υπηρεσίας προς φυσικό πρόσωπο, για την ικανοποίηση ατομικών ή οικογενειακών αναγκών ή προς τα μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του ή αλλαγή λιανικώς πωληθέντος αγαθού.

**3.** Στην απόδειξη λιανικής ή επιστροφής αναγράφεται και η αξία της πώλησης ή το ποσό της αμοιβής ή επιστροφής ή έκπτωσης, κατά συντελεστή Φ.Π.Α.. Το ποσό της αμοιβής αναγράφεται και ολογράφως όταν η απόδειξη εκδίδεται χειρόγραφη. Επί παροχής υπηρεσιών από ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα και υπόχρεους τήρησης πληροφοριών της παραγράφου 23 του άρθρου 4 χωρίς αμοιβή, στην απόδειξη λιανικής αναγράφεται η ένδειξη «δωρεάν», εφόσον δεν εκδίδεται στοιχείο αυτοπαράδοσης..

4. 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 ελευθέριο 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.>>

Στην προκειμένη περίπτωση ο προσφεύγων εξέδωσε ανακριβώς ως προς την αξία (2) αποδείξεις λιανικής συναλλαγής προς τον πελάτη «.....» στο έτος 2014 με συνολική διαφορά 1.395,37 πλέον ΦΠΑ 320,94 κατά παράβαση των προαναφερόμενων διατάξεων..

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 «Μεταβατικές διατάξεις για τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας» §3 περιπτ. στ του Ν.4337/2015 ορίζεται ότι: << Μεταβατικές διατάξεις για τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ... . 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.....>>

**Επειδή**, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 05-04-2017 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ΤΟΥ Κ.Β.Σ και ΚΦΑΣ της ΔΟΥ ΑΓΡΙΝΙΟΥ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

#### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου «.....»/10-05-2017 ενδικοφανούς προσφυγής του «.....», ΑΦΜ «.....» κατά της υπ' αριθ. «.....»/2017 Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΡΙΝΙΟΥ

**Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου εταιρείας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :**

**Διαχειριστική περίοδος : 01/01-31/12/2014**

Πρόστιμο άρθρου 7 παρ. 3 στ του Ν 4337/2015 ποσό : **348,84 €**

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο

**Ακριβές Αντίγραφο**

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

**Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

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 .