



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

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

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

Θεσσαλονίκη 20/04/2017
Αριθμός Απόφασης: 1038

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013).

β. Του άρθρου 11 της με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκ. Δ.ΟΡΓ.Α1036960ΕΞ2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ968Β/22-03-2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. Της Απόφασης ΠΟΛ.1002/31-12-2013 του Γ.Γ.Δ.Ε. (ΦΕΚ55Β/16-01-2014).

2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, με ΑΦΜ, και με διεύθυνση επί της οδού κατά της με αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, διαχειριστικής περιόδου (οικ. έτος), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και της με αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Προστίμων για Παραβάσεις Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992 / άρθρου 5 του Ν.2523/1997), διαχειριστικής περιόδου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής της, με **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Από τον έλεγχο που έγινε στην προσφεύγουσα από τη **Δ.Ο.Υ.**, σύμφωνα με τις διατάξεις της Φορολογίας Εισοδήματος και του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/92), σε εκτέλεση της υπ. αριθ. σχετικής εντολής ελέγχου, για τη χρήση, συντάχθηκαν η από Έκθεση Ελέγχου Προστίμου Κ.Β.Σ. και η από Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (ΠΟΛ.1037/2005).

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε η με αρ. πρωτ. αίτηση της προσφεύγουσας με την οποία ζήτησε, με βάση το άρθρο 17 του Ν.3296/2004, να γίνει τακτικός έλεγχος για το οικονομικό έτος (διαχειριστική περίοδος), προκειμένου να ακυρωθεί ο αυτοέλεγχος.

Απόρροια των διαπιστώσεων της προαναφερόμενης από Έκθεσης Ελέγχου Προστίμου Κ.Β.Σ. ήταν η έκδοση, της υπ. αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Προστίμων για Παραβάσεις Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992 / άρθρου 5 του Ν.2523/1997), διαχειριστικής περιόδου

Με τη με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Προστίμων για Παραβάσεις Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992 / άρθρου 5 του Ν.2523/1997), διαχειριστικής περιόδου, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους ΕΥΡΩ 200,00. Το πρόστιμο εκδόθηκε, διότι η προσφεύγουσα προέβη σε εκπρόθεσμη έκδοση φορολογικού στοιχείου, ήτοι απόδειξη επαγγελματικής δαπάνης αξίας ΕΥΡΩ 4.900,00.

Απόρροια των διαπιστώσεων της προαναφερόμενης από Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (ΠΟΛ.1037/2005) ήταν η έκδοση, της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, διαχειριστικής περιόδου (οικ. έτος).

Με τη με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, διαχειριστικής περιόδου (οικ. έτος), του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας συνολικός φόρος ΕΥΡΩ 3.398,44.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί η προσβαλλόμενη υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, διαχειριστικής περιόδου (οικ. έτος) και η υπ. αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Προστίμων για Παραβάσεις Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992 / άρθρου 5 του Ν.2523/1997), διαχειριστικής περιόδου, για τους παρακάτω λόγους:

1. Δεν έπρεπε να θεωρηθεί ως λογιστική διαφορά το επίμαχο ποσό των ΕΥΡΩ 4.900,00 της Απόδειξης Επαγγελματικής Δαπάνης, στην, διότι πληρούνται αθροιστικά όλες οι προϋποθέσεις του νόμου [αρ. 2, 5 & 15 Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.)].
2. Ο έλεγχος δεν έπρεπε να χαρακτηρίσει εκπρόθεσμα την έκδοση του προαναφερόμενου φορολογικού στοιχείου, διότι η αιτιολογία είναι ελλιπής και δε βασίζεται σε αποδείξεις.

Αναφορικά με τους ανωτέρω ισχυρισμούς της προσφεύγουσας αυτοί πρέπει να απορριφθούν ως απαράδεκτοι, νόμω και ουσία αβάσιμοι και αστήρικτοι για τους παρακάτω λόγους:

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15, παρ. 1, του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) ορίζεται ότι: «Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία οποιασδήποτε κατηγορίας και τα πρόσωπα της παραγράφου 3 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού για κάθε δαπάνη που αφορά την άσκηση της επιχείρησής του ή την εκτέλεση του σκοπού τους, αντίστοιχα, για την οποία ο δικαιούχος δεν υποχρεούται στην έκδοση στοιχείου του Κώδικα αυτού, εκδίδει διπλότυπη απόδειξη δαπάνης. Διπλότυπη απόδειξη δαπάνης εκδίδεται επίσης και από τον εκμεταλλευτή επιβατικού αυτοκινήτου δημόσιας χρήσης για την καταβολή στους οδηγούς αμοιβών οι οποίες δεν υπάγονται στο φόρο προστιθέμενης αξίας».

Επειδή, για να μην έχει υποχρέωση έκδοσης στοιχείων ο δικαιούχος της αμοιβής και κατά συνέπεια να έχει τη δυνατότητα ο επιτηδευματίας να του εκδώσει διπλότυπη απόδειξη δαπάνης, θα πρέπει να συντρέχουν στο πρόσωπο του αθροιστικά οι παρακάτω προϋποθέσεις, όπως απορρέουν από τα οριζόμενα στο άρθρο 2 παρ.1 του Κ.Β.Σ.:

- α. Να πρόκειται για αμοιβή σε φυσικό πρόσωπο πλην του ελεύθερου επαγγελματία.
- β. Να απασχολείται περιστασιακά με τη συγκεκριμένη εργασία και όχι από σύστημα.
- γ. Να λαμβάνει από αυτή την απασχόληση ποσά κάτω του ορίου τήρησης των βιβλίων δηλ. κάτω των 5.000 €, από 01/01/2007 (άρθρο 2 & 5 του Π.Δ. 186/1992)
- δ. Να μην είναι επιτηδευματίας από άλλη αιτία.

Επειδή, από τη σχετική Βεβαίωση που εξέδωσε η προσφεύγουσα βεβαιώνεται ότι κατά το έτος η, της παρείχε εργασία ως διεκπεραιωτής εγγράφων στο γραφείο της. Για την εργασία αυτή καταβλήθηκε ως αμοιβή επαγγελματικής δαπάνης το ποσό των 4.900 ευρώ. Στο παραπάνω ποσό παρακρατήθηκε φόρος 20%, ήτοι 980 €, στο ποσό του φόρου αποδόθηκε χαρτόσημο 3,6%, ήτοι 35,28 €.

Επειδή, όπως δηλώνει η, στην από, Δήλωση - Βεβαίωση κατά το έτος ασχολήθηκε με τη διεκπεραίωση εγγράφων, στο πλαίσιο των εκάστοτε διαδικασιών αναγκαστικής εκτέλεσης που ανέλαβε και συγκεκριμένα 5 διαδικασίες εκτέλεσης τον, 5 διαδικασίες εκτέλεσης τον, 4 διαδικασίες εκτέλεσης το και 6 διαδικασίες εκτέλεσης τον

Επειδή, από τα ανωτέρω προκύπτει ότι η κατά το έτος δεν ασχολήθηκε περιστασιακά από την προσφεύγουσα, αλλά συστηματικά, σχεδόν όλο το χρόνο, με τη διεκπεραίωση εγγράφων πλήθους αναγκαστικών εκτελέσεων σε πολλούς μήνες του έτους. Επιπρόσθετα, επειδή, από τα ανωτέρω προκύπτει ότι οι εργασίες που εκτελούσε η για την προσφεύγουσα χαρακτηρίζονταν από μεγάλη διάρκεια, καθώς αφορούσαν στην διακίνηση διαδικαστικών εγγράφων της εκτέλεσης μεταξύ των Υπηρεσιών, στην επιμέλεια λήψης εγγράφων, αποδεικτικών παραλαβής και αριθμών πρωτοκόλλου, την αναπαραγωγή εγγράφων και εν γένει παρακολούθηση της γραφειοκρατικής διαδικασίας στο πλαίσιο της αναγκαστικής εκτέλεσης και την τήρηση των φακέλων. Βάσει των ανωτέρω δεν πληρούνται όλες οι προϋποθέσεις έκδοσης διπλότυπης απόδειξης δαπάνης από την προσφεύγουσα προς την

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 18 παρ. 2 του Κ.Β.Σ., κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία. Η κατάργηση της διάταξης του άρθρου 43 παρ.3 του προϊσχύοντος Κ.Φ.Σ., σύμφωνα με την οποία κανένα έξοδο δεν αναγνωρίζεται, εάν δεν έχει εκδοθεί αποδεικτικό στοιχείο και η κατ' ουσία αντικατάστασή της από τη διάταξη του άρθρου 18 παρ.2 του ισχύοντος Κ.Β.Σ., δεν μεταβάλλει την πρόθεση του φορολογικού νομοθέτη να απαιτεί για την έκπτωση μιας δαπάνης τα νόμιμα εκείνα στοιχεία που αποδεικνύουν την πραγματοποίησή της, καθόσον δεν προσιδιάζει και δεν είναι ανεκτό σε ένα κράτος δικαίου να αποδεικνύεται μια συναλλαγή με μη νόμιμα φορολογικά στοιχεία. (σχετ. η γνωμ. ΝΣΚ 572/2011).

Επειδή, βάσει των ανωτέρω διαπιστώθηκε ότι δεν πληρούνται όλες οι προϋποθέσεις έκδοσης διπλότυπης απόδειξης δαπάνης από την προσφεύγουσα προς την, ορθώς ο έλεγχος έκρινε ότι η Νο..... Απόδειξη Επαγγελματικής Δαπάνης ποσού ΕΥΡΩ 4.900,00, που εκδόθηκε από την προσφεύγουσα για την δεν αποτελεί νόμιμο φορολογικό στοιχείο που

να δικαιολογεί την δαπάνη των ΕΥΡΩ 4.900,00 και το ποσό της εν λόγω δαπάνης θεωρήθηκε λογιστική διαφορά.

Επειδή, το ποσό της Νο..... Απόδειξης Επαγγελματικής Δαπάνης, που εκδόθηκε από την προσφεύγουσα για την, δεν συμπεριλήφθηκε στην με αριθ. αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. Έτους (για εισοδήματα που αποκτήθηκαν από), και συγκεκριμένα στο έντυπο Ε3 της ίδιας στον πίνακα στ' περ. δ' «Δαπάνες» και στον κωδ. 527 «Αμοιβές και έξοδα τρίτων» όπου αναγράφεται ποσό 989,00 €.

Επειδή, το ανωτέρω ποσό η προσφεύγουσα το συμπεριέλαβε σε τροποποιητική δήλωση που κατέθεσε εκ των υστέρων με τη με αριθ. πρωτ. αίτηση για αναίρεση του αυτοελέγχου και φορολόγηση των εισοδημάτων από επιχειρηματική δραστηριότητα βάσει λογιστικού προσδιορισμού. Στη συγκεκριμένη δήλωση συμπεριλαμβάνεται το ποσό στον κωδ. 527 το οποίο συνολικά γίνεται 5.889,00 € (989,00 € + 4.900,00 €).

Επειδή, η αντισυμβαλλόμενη με ΑΦΜ, υπέβαλλε την με αριθ. δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους όπου συμπεριέλαβε την ανωτέρω αμοιβή.

Επειδή, ο αναλογούν φόρος – χαρτόσημο και ΟΓΑ χαρτοσήμου από τη με αριθ. Απόδειξη Επαγγελματικής Δαπάνης ποσού 4.900,00 € αποδόθηκαν εκπρόθεσμα στη Δ.Ο.Υ. στις (8 μήνες μετά την ημερομηνία της εμπρόθεσμης απόδοσης έως την, σύμφωνα με το άρθρο 58 του Ν.2238/1994).

Επειδή, δεν μπορεί να ελεγχθεί η εμπρόθεσμη έκδοση της Νο Απόδειξης Επαγγελματικής Δαπάνης, διότι αυτό εκδίδεται ΑΘΕΩΡΗΤΟ, σύμφωνα με το άρθρο 19 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), τεκμαίρεται όμως βάσει των ανωτέρω ότι αυτό εκδόθηκε εκπρόθεσμα ορθώς ο έλεγχος έκρινε ότι το υπό έλεγχο φορολογικό στοιχείο εκδόθηκε εκπρόθεσμα.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της, με **ΑΦΜ** και την επικύρωση της με αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, διαχειριστικής περιόδου (οικ. έτος), του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** και της με αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Προστίμων για Παραβάσεις Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992 / άρθρου 5 του Ν.2523/1997), διαχειριστικής περιόδου, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**

Η φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση τη με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, διαχειριστικής περιόδου (οικ. έτος), του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Διαχ/κή Περίοδος	
Διαφορά φορολογητέου εισοδήματος της συζύγου	3.976,06
Διαφορά φόρου	1.508,60
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας	1.810,32
Εισφορά Αλληλεγγύης	79,52
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	3.398,44

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την υπ. αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, διαχειριστικής περιόδου (οικ. έτος), του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** και είναι καταβλητέο εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης αυτής.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση τη με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Προστίμων για Παραβάσεις Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992 / άρθρου 5 του Ν.2523/1997), διαχειριστικής περιόδου, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Διαχειριστική Περίοδος	
Πρόστιμο Κ.Β.Σ. / (600,00 X 1/3)	200,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	200,00

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την υπ. αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Προστίμων για Παραβάσεις Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992 / άρθρου 5 του Ν.2523/1997), διαχειριστικής περιόδου, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** και είναι καταβλητέο εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης αυτής.

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**ο Προϊστάμενος
Της Υποδιεύθυνσης – Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης**

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.