



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 534

ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα, 01/ 03 /2017

Αριθμός απόφασης: 1747

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. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. 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».

στ. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

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 2759/τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **03/11/2016** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, **ΑΦΜ**, κατοίκου, οδός, κατά της υπ' αριθμ. /2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01- 31/12/2008, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθμ. /2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01- 31/12/2008, της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την από 03/10/2016 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **03/11/2016** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. /2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01- 31/12/2008, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 1.250,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 περιπτ. στ' του ν. 4337/2015, λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1§1, 2§1 και 12§5 του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ).

Η ως άνω παράβαση επιβλήθηκε διότι ο προσφεύγων δε ζήτησε, δεν έλαβε και εν τέλει δεν εξέδωσε ως όφειλε τιμολόγιο αγοράς με αποτέλεσμα να αποκρύψει συναλλαγή αξίας 5.000,00€

Η ως άνω προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ κατόπιν του πορίσματος της από 03/10/2016 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ), της ελεγκτού της ίδιας Δ.Ο.Υ., η οποία συντάχθηκε κατόπιν της με αριθμ. /2016 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ.

Αιτία της ως άνω εντολής αποτέλεσε το με αριθ. πρωτ. /2014 πληροφοριακό έγγραφο του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ, με το οποίο διαβιβάστηκε στη Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, ο φάκελος της με αριθμ. /2014 υπόθεσης που αφορά τον προσφεύγοντα.

Συγκεκριμένα, στις 15/10/2012 το Σ.Δ.Ο.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ αιτήθηκε την άρση τραπεζικού απορρήτου για τον με ΑΦΜ: και αντικείμενο εργασιών Κατασκευές Δομικών Προϊόντων, για τις χρήσεις 2007- 2012. Από την επεξεργασία των τραπεζικών κινήσεων του ως άνω, εντοπίστηκε μια κατάθεση, την 15/10/2008, σε λογαριασμό της

..... που είναι συνδικαιούχος, ύψους 5.000,00€ η οποία κατάθεση πραγματοποιήθηκε από τον προσφεύγοντα. Από τον περεταίρω έλεγχο των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων του διαπιστώθηκε ότι έχει εκδώσει το Τιμολόγιο Πώλησης Νο/2008 προς τον προσφεύγοντα συνολικής αξίας 238,00€, με συνέπεια να υπάρχει διαφορά ποσού 4.762,00€, το οποίο καταλογίστηκε ως ανακριβής έκδοση του ως άνω τιμολογίου από την Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Η μόνη συναλλαγή που πραγματοποίησε με την επιχείρηση του αφορούσε την αγορά τον Οκτώβριο του 2008 προκατασκευασμένου ναϊσκου για ιδιωτική χρήση η οποία αγορά δεν σχετιζόταν σε καμία περίπτωση με την άσκηση του επαγγέλματός του και επομένως δεν όφειλε να εκδώσει τιμολόγιο αγοράς.
2. Ήδη κατά το κρίσιμο χρόνο και έως σήμερα υπηρετούσε ως υπάλληλος ΙΔΑΧ στο Το πεδίο των δραστηριοτήτων του όπως προκύπτει και από απλή εξέταση των βιβλίων του ήταν και είναι αποκλειστικά μηχανολογικού περιεχομένου.
3. Εσφαλμένα θεωρήθηκε επαγγελματική συναλλαγή καθώς ουδεμία σύνδεση υπάρχει του αντικειμένου εργασίας του με την κρινόμενη συναλλαγή.
4. Ούτε το τιμολόγιο ποσού 238€ του εν λόγω εκδότη έχει καταχωρηθεί στα βιβλία του ως δαπάνη.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου **2§1 εδάφιο 1° του ΠΔ 186/92** (ΚΒΣ):

«1. Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθεριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο «επιτηδευματίας», τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **12§§1,5 του ΠΔ 186/92** (ΚΒΣ):

«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.»

5. Ο επιτηδευματίας και τα πρόσωπα της παραγράφου 3 του άρθρου 2 εκδίδουν τιμολόγιο για τα αγαθά που αγοράζουν ή τις υπηρεσίες που δέχονται από πρόσωπα που αρνούνται την έκδοση τιμολογίου ή εκδίδουν ανακριβές τιμολόγιο ή δεν έχουν υποχρέωση για έκδοση τιμολογίου κατά την πώληση αγαθών. Στην περίπτωση άρνησης από υπόχρεο έκδοσης τιμολογίου ή έκδοσης ανακριβούς τιμολογίου το πρωτότυπο του τιμολογίου που εκδίδει ο αγοραστής των αγαθών ή ο λήπτης των υπηρεσιών αποστέλλεται εντός του επομένου από την έκδοσή του μήνα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του αντισυμβαλλόμενου.»

Επειδή, στο άρθρο 5§1 εδάφιο 1^ο του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι όποιος παραβαίνει τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (π.δ. 186/1992 ΦΕΚ 84 Α') τιμωρείται με πρόστιμο που προσδιορίζεται κατ' αντικειμενικό τρόπο.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 περιπτ. στ' 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:

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, σύμφωνα με την υπ' αριθ. 886/2016 απόφαση του ΣτΕ:

«Αν η παράβαση αποδίδεται αφού λαμβάνεται υπόψη το ποσό που ανευρίσκεται σε τραπεζικό λογαριασμό του φορολογούμενου επιτηδευματία και σε σχέση με το οποίο δεν έχει εκδοθεί από αυτόν φορολογικό στοιχείο, η φορολογική αρχή οφείλει να αποδείξει ότι ο επιτηδευματίας εισέπραξε το επίμαχο ποσό ως αμοιβή για την παροχή υπηρεσιών, στο πλαίσιο της επαγγελματικής του δραστηριότητας και δεν μπορεί να στηριχθεί στο πλάσμα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 28§2 του ν.4174/20132 ορίζεται ότι:

«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 εμπειριστатωμένα 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, το άρθρο 64 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013) ορίζει 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 πράξεων και τον προσδιορισμό φόρου.

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων κατά το κρίσιμο χρονικό διάστημα από 01/01-31/12/2008 ήταν επιτηδευματίας με αντικείμενο εργασιών Υπηρεσίες Εκπόνησης Μηχανολογικών Μελετών Κτιρίων.

Επειδή, στις 15/10/20121 το Σ.Δ.Ο.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ αιτήθηκε την άρση τραπεζικού απορρήτου για τον με ΑΦΜ: και αντικείμενο εργασιών Κατασκευές Δομικών Προϊόντων, για τις χρήσεις 2007- 2012. Από την επεξεργασία των τραπεζικών κινήσεων του ως άνω, εντοπίστηκε μια κατάθεση, την 15/10/2008, σε λογαριασμό της που είναι συνδικαιούχος, ύψους 5.000,00€ η οποία κατάθεση πραγματοποιήθηκε από τον προσφεύγοντα.

Επειδή, από τον περεταίρω έλεγχο των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων του διαπιστώθηκε ότι έχει εκδώσει το Τιμολόγιο Πώλησης Νο/2008 προς τον προσφεύγοντα συνολικής αξίας 238,00€, με συνέπεια να υπάρχει διαφορά ποσού 4.762,00€, το οποίο καταλογίστηκε ως ανακριβής έκδοση του ως άνω τιμολογίου από την Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ.

Επειδή, ο προσφεύγων επικαλείται στην υπό κρίση προσφυγή του, ότι η μόνη συναλλαγή που πραγματοποίησε με την επιχείρηση του είναι τον Οκτώβριο του 2008, η αγορά ενός προκατασκευασμένου ναΐσκου, για ιδιωτική χρήση που δεν σχετίζεται σε καμία περίπτωση με την άσκηση του επαγγέλματός του. Ο ναΐσκος τοποθετήθηκε σε έκταση της οποίας είναι ιδιοκτήτης στην περιοχή των Το ύψος της εν λόγω συναλλαγής ανέρχεται στο ποσό των 5.000,00€ και η εξόφληση του ποσού πραγματοποιήθηκε με τραπεζική κατάθεση σε λογαριασμό του στην

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 03/10/2016 Έκθεση Μερικού Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη με αριθμ./2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου, στηρίζονται αποκλειστικά στο με αριθμ. πρωτ./2014 πληροφοριακό έγγραφο του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ.

Επειδή, ο υπό κρίση έλεγχος δεν προέβη σε περαιτέρω ελεγκτικές επαληθεύσεις ως είχε την υποχρέωση, προκειμένου να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, όπως ρητά ορίζεται στα άρθρα 28 και 64 του ν. 4174/2013.

Συγκεκριμένα, ο έλεγχος δεν αναφέρει το είδος της συναλλαγής που πραγματοποιήθηκε μεταξύ του προσφεύγοντος και του ούτε απέδειξε ότι αυτή διενεργήθηκε στο πλαίσιο της επαγγελματικής του δραστηριότητας (Στε 886/2016) αλλά προέβη στον καταλογισμό της παράβασης στηριζόμενος μόνο στο γεγονός ότι ο προσφεύγων το κρίσιμο χρονικό διάστημα ήταν επιτηδευματίας.

Επομένως, από την υπό κρίση έκθεση ελέγχου δεν τεκμηριώνεται ότι ο προσφεύγων ήταν υπόχρεος σε έκδοση τιμολογίου αγοράς (άρθρο 12§5 του ΚΒΣ) και ο σχετικός ισχυρισμός του γίνεται αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **03/11/2016** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, **ΑΦΜ** και την **ακύρωση** της υπ' αριθμ./2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01- 31/12/2008, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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

Φορολογική Περίοδος 01/01 – 31/12/2008:

Πρόστιμο του άρθρου 7§3 περιπτ. στ' του ν. 4337/2015:

ΜΗΔΕΝ €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ 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 από την κοινοποίησή της.