



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 26.03.2019
Αριθμός Απόφασης: 702

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr
Url : www.aade.gr

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 1064/27-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την 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. Την από **26/11/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «.....», **ΑΦΜ** ..., η οποία εδρεύει στην ..., κατά της με αρ. .../19.10.2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 03/12/2018 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης.

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

Επί της από **26/11/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «.....», **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 με αριθμό .../19.10.2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 250,00 € για το φορολογικό έτος 2018. Το πρόστιμο αφορά στη μη έκδοση τεσσάρων (4) Αποδείξεων Παροχής Υπηρεσιών (Α.Π.Υ.), οι οποίες αφορούσαν στην παροχή υπηρεσίας συμπλήρωσης τεσσάρων φορολογικών δηλώσεων φορολογικού έτους 2017, σε τέσσερις (4) ιδιώτες, έκαστης αξίας είκοσι ευρώ (20,00€) και συνολικής αξίας ογδόντα ευρώ (80,00€), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 12 και 13 περ. β' και 14 του Ν.4308/2014, που επισύρουν τις κυρώσεις των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 58 Α του ν. 4174/2013.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενη ότι δεν υφίσταται η καταλογιζόμενη παράβαση, διότι οι επίμαχες αποδείξεις, οι οποίες αφορούσαν τις φορολογικές δηλώσεις των ... και ..., εκδόθηκαν και πρόκειται για τις υπ' αρ. .../21.06.2018 και .../30.07.2018 αποδείξεις παροχής υπηρεσιών αντίστοιχα, εκδοθείσες στο όνομα των εν ζωή συζύγων τους ... και ... αντίστοιχα, οι οποίες προσκομίζονται με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή. Σχετικά με τη κρίση του ελέγχου περί μη έκδοσης απόδειξης παροχής υπηρεσιών για τους ... και ..., η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι δεν έλαβε καμία αμοιβή, προσκομίζοντας σχετικές υπεύθυνες δηλώσεις και επομένως δεν είχε υποχρέωση να εκδώσει αποδείξεις παροχής υπηρεσιών.

Επειδή στο άρθρο 12 παρ. 1 του Ν.4308/2014 ορίζεται : « 1. Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες καταναλωτές, μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών), αντί έκδοσης τιμολογίου του άρθρου 8. Αντίτυπο αυτού του εγγράφου παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.» και στο άρθρο 13 περί του «Χρόνου έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης» του ίδιου νόμου, ορίζεται ότι: «Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται: γ) Σε περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 2 του Ν. 4308/2014 ορίζεται ότι: «2. Το στοιχείο λιανικής πώλησης φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις: α) Την ημερομηνία έκδοσης.

β) Τον αύξοντα αριθμό για μία ή περισσότερες σειρές στοιχείων λιανικής πώλησης, ο οποίος χαρακτηρίζει το στοιχείο αυτό με μοναδικό τρόπο. γ) Τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.), με βάση τον οποίο ο πωλητής πραγματοποίησε την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών. δ) Το πλήρες όνομα και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή των αγαθών ή υπηρεσιών. ε) Το συντελεστή Φ.Π.Α. που εφαρμόζεται και τη μικτή αξία πώλησης που αυτός αφορά.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 παρ. 1 του Ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Θεωρείται ως παροχή υπηρεσιών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, η από υποκείμενο στο φόρο:

α) ...,

β) παροχή υπηρεσιών για τις ανάγκες του ή για τις ανάγκες του προσωπικού του ή για σκοπούς ξένους προς την επιχείρησή του,

γ) ...».

Επειδή στο **άρθρο 19 ν. 2859/2000** ορίζεται ότι: «1. Στην παράδοση αγαθών, στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, καθώς και στην παροχή υπηρεσιών, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η αντιπαροχή που έλαβε ή πρόκειται να λάβει για τις πράξεις αυτές ο προμηθευτής των αγαθών ή αυτός που παρέχει τις υπηρεσίες από τον αγοραστή, το λήπτη ή τρίτο πρόσωπο, προσαυξημένη με οποιαδήποτε παροχή που συνδέεται άμεσα με αυτή. 2. Κατ' εξαίρεση, στις πιο κάτω περιπτώσεις, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται:β) Για τις προβλεπόμενες από τις περιπτώσεις α' και β' του άρθρου 9 παροχές υπηρεσιών, το σύνολο των εξόδων που αναλογούν στην εκτέλεση της παροχής των υπηρεσιών αυτών» ενώ στο **άρθρο 9 ν. 2859/2000**, όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 73 του ν. 4375/2016 και ισχύει από 1.12.2015 σύμφωνα με την παράγραφο 5 του ιδίου άρθρου και νόμου, ορίζεται ότι: «1. Θεωρείται ως παροχή υπηρεσιών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, η από υποκείμενο στο φόρο:β) παροχή υπηρεσιών για τις ανάγκες του ή για τις ανάγκες του προσωπικού του ή για σκοπούς ξένους προς την επιχείρησή του...».

Επειδή με βάση τα ΕΛΠ (Ν. 4308/2014) δεν προβλέπεται πλέον έκδοση Απόδειξης Δωρεάν (σε αντίθεση με τις προγενέστερες διατάξεις των ΚΒΣ και ΚΦΑΣ), υπάρχει όμως η υποχρέωση έκδοσης Απόδειξης Αυτοπαράδοσης με βάση τα άρθρα 7 και 9 του ΦΠΑ (ν. 2859/2000), όπου οριοθετούνται τα θέματα που αφορούν πράξεις που θεωρούνται ως παράδοση αγαθών και ως παροχή υπηρεσιών αντίστοιχα. Συγκεκριμένα, κατά πλάσμα δικαίου, και για τις ανάγκες του ΦΠΑ, ορισμένες πράξεις, περιοριστικά αναφερόμενες, θεωρούνται ως παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών και

συνεπώς φορολογούνται ως προς το ΦΠΑ, έστω και αν οι πράξεις αυτές γίνονται χωρίς αντάλλαγμα. Οι πράξεις αυτές χαρακτηρίζονται με τον όρο αυτοπαράδοση (για τα αγαθά) ή ιδιοχρησιμοποίηση (για τις υπηρεσίες), με κυρίαρχο όρο πλέον την αυτοπαράδοση (αγαθών ή υπηρεσιών). Η αυτοπαράδοση και η υπαγωγή στο ΦΠΑ έχει άρρηκτη σχέση με το δικαίωμα που παρέχεται στον υποκείμενο στο ΦΠΑ, να εκπέσει άμεσα το ΦΠΑ με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά ή οι υπηρεσίες ή τα πάντα του, κατά την απόκτησή τους ή την παραγωγή τους. Τα αγαθά ή οι υπηρεσίες αυτές βρίσκονται πλέον αποφορολογημένα στην επιχείρηση και για την διαφύλαξη των όρων ανταγωνισμού μεταξύ των επιχειρήσεων που παράγουν, εμπορεύονται ή παρέχουν τα ίδια αγαθά ή υπηρεσίες και δεδομένης της ουδετερότητας του φόρου (ΦΠΑ), επιβάλλεται η απόδοση του ΦΠΑ της τρέχουσας τιμής αγοράς ή κόστους αυτών. Ουσιαστικά δηλαδή, αυτό συμβαίνει όταν τα αγαθά αυτά εξέρχονται του όλου συστήματος του ΦΠΑ. Για τις αυτοπαραδόσεις εκδίδεται απόδειξη αυτοπαράδοσης ή άλλο στοιχείο αξίας, στο οποίο αναγράφεται ότι εκδίδεται ως απόδειξη αυτοπαράδοσης και αποδίδεται ο ΦΠΑ της τρέχουσας τιμής αγοράς ή του κόστους παραγωγής.

Οι πράξεις που θεωρούνται αυτοπαράδοση αγαθών ή ιδιοχρησιμοποίηση υπηρεσιών περιλαμβάνονται περιοριστικά στα άρθρα 7, 9 και 30 παρ. 4 του Κώδικα ΦΠΑ.

Σε κάθε περίπτωση πραγματοποίησης αυτοπαράδοσης **εκδίδεται ειδικό στοιχείο αυτοπαράδοσης**, για το ειδικό δε στοιχείο που εκδίδεται από τον υποκείμενο στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ για τις πράξεις που συνιστούν αυτοπαράδοση αγαθών ή ιδιοχρησιμοποίηση υπηρεσιών τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις της απόφασης **Π. 7475/791 /7.11.1986 (ΦΕΚ 791 Β)**, σύμφωνα με την οποία: «1.0 υποκείμενος στο κανονικό καθεστώς φόρου προστιθέμενης αξίας εκδίδει ειδικό στοιχείο αυτοπαράδοσης αγαθών ή ιδιοχρησιμοποίησης υπηρεσιών, για τη χρησιμοποίηση αγαθών ή υπηρεσιών της επιχείρησής του **εφόσον**:

- πρόκειται για αγαθά ή υπηρεσίες που προβλέπουν οι διατάξεις της § 4 του άρθρου 30 του Ν. 2859/2000,

- διαθέτει αγαθά από υπαγόμενη σε φόρο δραστηριότητα, σε άλλη μη υπαγόμενη,

- διαθέτει αγαθά για τις ανάγκες του ή του προσωπικού του ή τρίτων γενικά για σκοπούς ξένους προς την επιχείρηση.

Η υποχρέωση έκδοσης του ειδικού στοιχείου υπάρχει μόνο αν, για τις πιο πάνω περιπτώσεις, ο υποκείμενος στο φόρο κατά την αγορά των αγαθών αυτών απέκτησε δικαίωμα έκπτωσης του φόρου»..

Ως φορολογητέα αξία που αναγράφεται στο ειδικό στοιχείο λαμβάνεται:- για τις παροχές υπηρεσιών, το σύνολο των εξόδων που αναλογούν στην εκτέλεση της παροχής των

υπηρεσιών αυτών. Στο ειδικό αυτό στοιχείο θα αναγράφεται χωριστά ο φόρος προστιθέμενης αξίας που αναλογεί, η ένδειξη "φόρος μη εκπιπτόμενος", καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που ο εκδότης του στοιχείου θεωρεί αναγκαία.

Το ειδικό στοιχείο αυτοπαράδοσης αγαθών ή ιδιοχρησιμοποίησης υπηρεσιών εκδίδεται στις περιπτώσεις αυτοπαράδοσης αγαθών αμέσως με την παράδοση του αγαθού, ενώ στις περιπτώσεις ιδιοχρησιμοποίησης υπηρεσιών με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας και εντός της αυτής διαχειριστικής περιόδου. (Εγκ. Σ. 1378/123/29.4.87 και Εγκ. Κ.Β.Σ. § 14.5.)

Στην περίπτωση της παροχής υπηρεσιών υπάρχουν κάποιες πράξεις που θεωρούνται ότι αποτελούν φορολογητέες ως προς το ΦΠΑ παροχές υπηρεσιών, παρόλο που δεν συγκεντρώνουν τα χαρακτηριστικά των πράξεων που υπάγονται στον ΦΠΑ (αντάλλαγμα, αντισυμβαλλόμενος). Για τις πράξεις αυτές οι υποκείμενοι υποχρεούνται να εκδώσουν ειδικό στοιχείο για την ιδιοχρησιμοποίηση των υπηρεσιών, κατ' ανάλογο τρόπο όπως συμβαίνει στην αυτοπαράδοση αγαθών κατά το άρθρο 7 (Α.Υ.Ο. Π. 7475/791/1986, Εγκ. 10/1987).

Σύμφωνα με τη διάταξη της περ. β της παρ. 1 του άρθρου 9 ΦΠΑ, υπάγεται σε ΦΠΑ η παροχή υπηρεσιών για τις ανάγκες του ή για τις ανάγκες του προσωπικού του ή για σκοπούς ξένους προς την επιχείρησή του. Ως **Φορολογητέα αξία στην περίπτωση ιδιοχρησιμοποίησης υπηρεσιών**, σύμφωνα με τις περιπτώσεις β και γ της παραγράφου 2 του άρθρου 19 ν. 2859/2000, επί της οποίας επιβάλλεται ΦΠΑ λαμβάνεται: για τις προβλεπόμενες από τις περιπτώσεις α' και β' του άρθρου 9 (χρησιμοποίηση αγαθών ή υπηρεσιών της επιχείρησής, για την ικανοποίηση αναγκών ή του προσωπικού της επιχείρησης ή για σκοπούς ξένους προς αυτή), **το σύνολο των εξόδων που αναλογούν στην εκτέλεση της παροχής των υπηρεσιών αυτών.** (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ανάλυση-Ερμηνεία Δημήτρη Σταματόπουλου Εκδόσεις Forin Αθήνα Νοέμβριος 2015 σελ. 590-598)

Επειδή στο άρθρο 58Α του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται : «Για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα: 1. Σε περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα. Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των διακοσίων πενήντα (250) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος (...).».

Επειδή, στην ΠΟΛ 1252/2015 ορίζεται : «*Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 58Α προβλέπεται, για πρώτη φορά, η επιβολή προστίμου ΦΠΑ για τη μη έκδοση φορολογικού στοιχείου, καθώς και για την έκδοση ανακριβούς φορολογικού στοιχείου. Το πρόστιμο στην περίπτωση μη έκδοσης στοιχείου ορίζεται σε ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που αναλογεί στο μη εκδοθέν φορολογικό στοιχείο. Το πρόστιμο στην περίπτωση έκδοσης ανακριβούς φορολογικού στοιχείου ορίζεται σε ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί της διαφοράς μεταξύ του ΦΠΑ που αναλογεί με βάση την αξία του στοιχείου, όπως προκύπτει από τον έλεγχο, και του ΦΠΑ που αναγράφεται ή αναλογεί στο στοιχείο που εκδόθηκε ανακριβώς. Διευκρινίζεται ότι τα πρόστιμα ΦΠΑ της παραγράφου 1 του άρθρου 58Α είναι τα μοναδικά που πλέον επιβάλλονται στις περιπτώσεις όπου διαπιστώνεται κατόπιν ελέγχου (π.χ. επιτόπιος μερικός έλεγχος) η μη έκδοση φορολογικών στοιχείων ή η έκδοση ανακριβών φορολογικών στοιχείων, μετά την κατάργηση της περίπτωσης θ' της παραγράφου 1 του άρθρου 54.*»

Επειδή, στις παρ. 1 και 4 του άρθρου 171 του ΚΔΔ ορίζεται ότι: «*1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιον τους ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά. ... 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη.*».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 65 του Ν. 4174/2013: «*Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.*»

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην από 18.10.2018 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης, στις 17/09/2018, ημέρα Δευτέρα και ώρα 12.35, διενεργήθηκε επιτόπιος φορολογικός έλεγχος στην έδρα της προσφεύγουσας, κατόπιν της υπ' αριθμ. .../2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης, από τον οποίο διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα δεν εξέδωσε τέσσερις (4) Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών (Α.Π.Υ.), οι οποίες αφορούσαν στην παροχή υπηρεσίας συμπλήρωσης τεσσάρων φορολογικών δηλώσεων φορολογικού έτους 2017, σε τέσσερις (4) ιδιώτες, έκαστης αξίας είκοσι ευρώ (20,00€) και συνολικής αξίας ογδόντα ευρώ (80,00€), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 12 και 13 περ. β' και 14 του Ν.4308/2014, που επισύρουν τις κυρώσεις των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 58 Α του ν. 4174/2013. Οι ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης διενήργησαν μερικό επιτόπιο έλεγχο, έχοντας μαζί τους τέσσερις (4) δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού

έτους 2017, οι οποίες είχαν υποβληθεί χειρόγραφα στη Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης και συμπληρώθηκαν από την προσφεύγουσα, φέροντας σφραγίδα αυτής και υπογραφή του νόμιμου εκπροσώπου της. Εν όψει του διενεργηθέντος μερικού επιτόπιου ελέγχου, οι ελεγκτές ζήτησαν τα εκδοθέντα παραστατικά για τις συμπληρωθείσες δηλώσεις των αποβιωσάντων: 1) ... ΑΦΜ ..., 2) ... ΑΦΜ ..., 3) ... ΑΦΜ ... και 4) ... ΑΦΜ Η προσφεύγουσα προφορικώς, κατά τη διάρκεια του ελέγχου, ισχυρίστηκε ότι για τη συμπλήρωση των φορολογικών δηλώσεων των ως άνω δεν έλαβε αμοιβή, διότι επρόκειτο για συγγενικά πρόσωπα είτε της νομίμου εκπροσώπου της προσφεύγουσας, είτε συνεργατών αυτής, είτε πελατών αυτής. Ακολούθως η νόμιμος εκπρόσωπος της προσφεύγουσας συμπλήρωσε την από 17.09.2018 υπεύθυνη δήλωση, η οποία έλαβε αρ. Πρωτ. .../19.09.2018 από τη Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης, με το ακόλουθο περιεχόμενο: «Ως εκπρόσωπος της εταιρίας «.....» έχω εκδώσει Α.Π.Υ. από το Νο 1 έως το Νο 231 για το έτος 2018 (από 09.05.2018 έως 30.07.2018). Για τις δηλώσεις 1) ... ΑΦΜ, 2) ... ΑΦΜ ..., 3) ... ΑΦΜ ... και 4) ... ΑΦΜ ... δεν εισέπραξα χρήματα διότι ήταν δωρεάν». Ο έλεγχος επισήμανε στην προσφεύγουσα ότι χωρίς την έκδοση παραστατικού δε θεμελιώνεται η πράξη της παροχής δωρεάν υπηρεσίας. Ακολούθως ο έλεγχος ζήτησε από την προσφεύγουσα να προσδιορίσει το σύνολο των εξόδων που αναλογούν στην εκτέλεση της συγκεκριμένης παροχής, τον οποίο αυτή αδυνατούσε να προσδιορίσει. Στη συνέχεια ο έλεγχος ζήτησε, την ελάχιστη τιμή που χρεώνει στους πελάτες της για τη συμπλήρωση των δηλώσεων συνταξιούχων-μισθωτών και για τους αποβιώσαντες, για τους οποίους επικαλέστηκε ότι οι σύζυγοί τους είναι πελάτες, της τις εκδοθείσες ΑΠΥ προς αυτούς. Ενόψει τούτων η προσφεύγουσα προσδιόρισε ως ελάχιστη αμοιβή το ποσό των 20,00€ , ενώ παράλληλα δεν επεδείχθη σχετικό παραστατικό, το οποίο να αποδεικνύει τους ισχυρισμούς της σχετικά με την έκδοση Α.Π.Υ. προς τις συζύγους των αποβιωσάντων. Ακολούθως ο έλεγχος διαπίστωσε τη μη έκδοση τεσσάρων (4) Αποδείξεων Παροχής Υπηρεσιών (Α.Π.Υ.), οι οποίες αφορούσαν στην παροχή υπηρεσίας συμπλήρωσης τεσσάρων φορολογικών δηλώσεων φορολογικού έτους 2017, σε τέσσερις (4) ιδιώτες, έκαστης αξίας είκοσι ευρώ (20,00€) και συνολικής αξίας ογδόντα ευρώ (80,00€) συντάσσοντας και επιδίδοντας το υπ' αρ. .../17.09.2018 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και τον υπ' αρ. .../17.09.2018 προσωρινό προσδιορισμό προστίμου.

Επειδή, η προσφεύγουσα επικαλείται και προσκομίζει τις κάτωθι υπεύθυνες δηλώσεις των:

1) με περιεχόμενο «η φορολογική δήλωση της θανούσης συζύγου μου ... συντάχθηκε και υποβλήθηκε δωρεάν, λόγω συγγένειας με τη ...», η οποία φέρει βεβαίωση του ιδιόχειρου της υπογραφής την 03.10.2018 από την Υποδ/νση Ασφαλείας Αλεξανδρούπολης.

2) ... με περιεχόμενο «η φορολογική δήλωση του θανόντα συζύγου μου ... συντάχθηκε και υποβλήθηκε δωρεάν, λόγω συνεργασίας του υιού μου ... με την προσφεύγουσα», η οποία φέρει βεβαίωση του γνησίου της υπογραφής την 04.10.2018 από το ΚΕΠ 394 του Δήμου Αλεξανδρούπολης.

3) ... με περιεχόμενο «για τη σύνταξη και την υποβολή των φορολογικών δηλώσεων της δικής μου και του θανόντα συζύγου μου ... πλήρωσα συνολικά 30,00€ και έλαβα απόδειξη με αριθμό .../30.07.2018», η οποία φέρει βεβαίωση του ιδιόχειρου της υπογραφής την 03.10.2018 από το Αστυνομικό Τμήμα Αλεξανδρούπολης.

4) ... με περιεχόμενο «για τη σύνταξη και την υποβολή των φορολογικών δηλώσεων της δικής μου και του θανόντα συζύγου μου ... πλήρωσα συνολικά 20,00€ και έλαβα απόδειξη με αριθμό .../21.06.2018», η οποία φέρει βεβαίωση του ιδιόχειρου της υπογραφής την 04.10.2018 από την Υποδ/νση Ασφαλείας Αλεξανδρούπολης.

Επειδή, η προσφεύγουσα απέστειλε στην Υπηρεσία μας τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία της επιχείρησης, του έτους 2018, τα οποία τηρούνται με μηχανογραφικό τρόπο και τα οποία εξετάστηκαν σε αντιπαράβολή με τις υπ' αρ. .../28.07.2018 για τη φορολογική περίοδο 01.04.2018-30.06.2018 και .../23.10.2018 για τη φορολογική περίοδο 01.07.2018-30.09.2018 περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α., υποβληθείσες μέσω internet. Από τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία της επιχείρησης, του έτους 2018, προκύπτει ότι είναι καταχωρημένες οι ως άνω υπ' αρ. .../21.06.2018 και .../30.07.2018 αποδείξεις παροχής υπηρεσιών, οι οποίες εκδόθηκαν πριν τη διενέργεια του από 17.09.2018 μερικού επιτόπιου ελέγχου, καθιστώντας το σχετικό ισχυρισμό της περί έκδοσης των ως άνω Α.Π.Υ. ουσία βάσιμο.

Επειδή περαιτέρω, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται αβασίμως, ότι δεν εξέδωσε Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών, για τη σύνταξη και υποβολή των φορολογικών δηλώσεων του φορολογικού έτους 2017, των θανόντων ... και ..., διότι συντάχθηκαν δωρεάν, καθώς υπήρχε η σχετική υποχρέωση έκδοσης στοιχείου ιδιοχρησιμοποίησης υπηρεσιών, σύμφωνα με τις προπαρατεθείσες διατάξεις.

Επειδή, η από 18.10.2018 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης αναγράφει τις διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, επίσης, εκτίθεται λεπτομερειακά η συνδρομή των πραγματικών καταστάσεων, όπου τα πραγματικά περιστατικά παρατίθενται εμπειριστατωμένα.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **26/11/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «.....», **ΑΦΜ 997712470** και την **τροποποίηση** της υπ' αρ. .../19.10.2018 πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Αλεξανδρούπολης, ως προς την περιγραφή της παράβασης και συγκεκριμένα του πλήθους των παραβάσεων.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα εισήγηση (ταυτίζεται με της φορολογικής αρχής):

Φορολογικό έτος 2018

Μη έκδοση δύο (2) Αποδείξεων Παροχής Υπηρεσιών (Α.Π.Υ), οι οποίες αφορούσαν στην παροχή υπηρεσίας συμπλήρωσης δύο φορολογικών δηλώσεων φορολογικού έτους 2017, σε δύο (2) ιδιώτες, έκαστης αξίας είκοσι ευρώ (20,00€) και συνολικής αξίας σαράντα ευρώ (40,00€), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 12 και 13 περ. β' και 14 του Ν.4308/2014, που επισύρουν τις κυρώσεις των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 58 Α του ν. 4174/2013.

Ποσό προστίμου : 250,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ
ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

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.