



Καλλιθέα, 13/2/2024

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός απόφασης: 404

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604552

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α) του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,

β) του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ) Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),

δ) Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

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

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 23.10.2023 και με αριθμό ενδικοφανή προσφυγή του με Α.Φ.Μ., κατοίκου, κατά των με αριθ. /2023 και /2023 Πράξεων Επιβολής Προστίμου αρθ. 58^Α του Κ.Φ.Δ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 23.10.2023 και με αριθμό ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων

των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Α) Με την αριθ./21-09-2023 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο, συνολικού ποσού 2.075,31 ευρώ, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ. επειδή διαπιστώθηκε ότι κατά το φορολογικό έτος 2017 δεν εξέδωσε οκτώ (8) φορολογικά στοιχεία αξίας, για συναλλαγές συνολικής αξίας 21.444,90 ευρώ, που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. 24%, , κατά παράβαση των διατάξεων 8, 10, 11, 12, 13 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του άρθρου 13§1 του ΚΦΔ.

Β) Με την αριθ./21-09-2023 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 1.484,29 ευρώ, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ., επειδή διαπιστώθηκε ότι κατά το φορολογικό έτος 2018 δεν εξέδωσε τέσσερα (4) φορολογικά στοιχεία αξίας, για συναλλαγές συνολικής αξίας 15.337,71 ευρώ, που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. 24%, , κατά παράβαση των διατάξεων 8, 10, 11, 12, 13 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του άρθρου 13§1 του ΚΦΔ.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν βάσει της με ημερομηνία θεώρησης 13.9.2023 έκθεσης μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) Πάτρας, η οποία συνετάγη κατόπιν διενεργηθέντος ελέγχου βάσει της με αριθ./20.04.2022 Εντολής ελέγχου.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Αφορμή για τον έλεγχο στην επιχείρηση του προσφεύγοντος, με αντικείμενο εργασιών «.....» ήταν το γεγονός, ότι από τον έλεγχο που διενήργησε η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας για υπόθεση του, με ΑΦΜ και ύστερα από επεξεργασία στοιχείων που απέστειλαν τα τραπεζικά ιδρύματα σχετικά με τις επιταγές και τον τρόπο είσπραξης αυτών, διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων υπήρξε ο τελικός αποδέκτης 12 επιταγών, συνολικής αξίας 36.782,61 ευρώ ως κάτωθι:

Νο ΕΠΙΤΑΓΗΣ	ΕΚΔΟΤΗΣ	ΣΕ ΑΡΧΙΚΗ ΔΙΑΤΑΓΗ	ΗΜ/ΜΑ ΕΚΔΟΣΗΣ	ΕΙΣΠΡΑΞΑΣ	ΠΟΣΟ	ΤΡΑΠΕΖΑ
.....			13/11/2017	.....	2.264,40 €	.....
.....			13/11/2017	.....	738,44 €	.....
.....			22/11/2017	.....	3.000,00 €	.....
.....			22/11/2017	.....	2.000,00 €	.....
.....			28/11/2017	.....	2.000,00 €	.....
.....			28/11/2017	.....	3.000,00 €	.....
.....			19/12/2017	.....	5.001,00 €	.....
.....			22/12/2017	.....	3.441,06	.....
.....			03/01/2018	.....	10.000,00 €	.....

.....	.....	.....	11/01/2018	.....	1.000,00 €	.....
.....	.....	.....	11/01/2018	.....	1.337,71 €	.....
.....	.....	.....	11/01/2018	.....	3.000,00 €	.....

Με την αριθ./10-02-2022 Πρόσκληση ο έλεγχος κάλεσε τον προσφεύγοντα να προσκομίσει

α) αντίγραφα φορολογικών στοιχείων που τεκμηριώνουν συναλλαγές με τον

β) αντίγραφα των βιβλίων, στα οποία καταχωρήθηκαν τα εκδοθέντα στοιχεία των ανωτέρω συναλλαγών,

γ) πρόσφορα στοιχεία, από τα οποία να προκύπτει ότι τα συγκεκριμένα ποσά των επιταγών έχουν περιληφθεί στις δηλώσεις φόρου εισοδήματος των φορολογικών ετών που αφορούν.

Ο προσφεύγων απάντησε με το με αριθ. πρωτοκ./11.3.2022 έγγραφο, ότι οι επιταγές έχουν παραδοθεί από τον για αγορά και ότι για τις συναλλαγές αυτές εκδόθηκαν αποδείξεις, για τις οποίες ωστόσο δεν διαθέτει αντίγραφα, διότι το σύνολο των αποδείξεων παραδόθηκε στο Επιπλέον προσκόμισε υπεύθυνη δήλωση του, με την οποία δηλώνει, ότι οι συναλλαγές αφορούν σε αγορές καυσίμων για τα οχήματά του, για τις οποίες έλαβε όλες τις αποδείξεις από τον προσφεύγοντα και εξόφλησε το τίμημα αυτών με τις επιταγές.

Εν συνεχεία κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα το αριθ.με/20-04-2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων με κλήση σε ακρόαση (άρθρο 28 του Ν. 4987/2022 & άρθρο 6 Ν. 2690/99) και ο με αριθ./20-04-2022 προσωρινός προσδιορισμός Προστίμου, με το οποίο κλήθηκε εντός προθεσμίας είκοσι (20) ημερών από την επίδοσή τους, να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τις διαπιστωθείσες παραβάσεις. Σε απάντηση ο προσφεύγων υπέβαλε το αριθ. πρωτ./20-05-2022 Υπόμνημα, στο οποίο επανέλαβε ότι έχουν εκδοθεί όλες οι αποδείξεις λιανικής των συναλλαγών με τονκαι προσκόμισε πρόχειρο Τετράδιο, στο οποίο είχε καταχωρήσει τις συναλλαγές με τον παραπάνω και επιφυλάχθηκε να προσκομίσει τις αποδείξεις αυτές.

Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψιν του όλα τα παραπάνω, δεν έκανε δεκτούς τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος επειδή έκρινε πως, αφενός, με το απαντητικό έγγραφο δεν προσκομίστηκε ουδέ ένα στοιχείο προς αξιοποίηση στην ελεγκτική επαλήθευση, στοιχειοθέτηση και ταυτοποίηση των συναλλαγών, αφετέρου από έλεγχο που πραγματοποιήθηκε εντός της Υπηρεσίας με στοιχεία που αντλήθηκαν από σύστημα taxis και συγκεκριμένα από τις ΜΥΦ (συγκεντρωτικές καταστάσεις τιμολογίων πελατών, προμηθευτών) και των δυο εμπλεκόμενων οντοτήτων για τα έτη 2017 και 2018 δεν προέκυψε καμία συναλλαγή μεταξύ των δυο επιχειρήσεων, ώστε να δικαιολογείται η εκχώρηση επιταγών από την οντότητα του κ σε αυτή του κ. Επιπροσθέτως εξετάστηκε το ενδεχόμενο να έχουν δηλωθεί στις δαπάνες του κ οι παραπάνω αποδείξεις λιανικής και αυτό όμως κρίθηκε αβάσιμο, καθώς για την εν λόγω περίοδο ο κ. δηλώνει στις ΜΥΦ συνολικά 6.785,83€ (3.694,66€ για το έτος 2017 και 3.091,17€ για το έτος 2018) ποσό σημαντικά μικρότερο από το σύνολο των επιταγών που υποστηρίζει πως κατέβαλε ως πληρωμή για την αγορά καυσίμου στην επιχείρηση του κ. τη συγκεκριμένη περίοδο.

Ο έλεγχος θεώρησε ότι κάθε επιταγή αφορά σε διακεκριμένη και ξεχωριστή συναλλαγή και καταλόγισε στην επιχείρηση του προσφεύγοντος την μη έκδοση δώδεκα (12) φορολογικών στοιχείων για τις χρήσεις 2017 και 2018.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση μερικά ή ολικά των παραπάνω Πράξεων Επιβολής Προστίμου, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- οι επιταγές έχουν παραδοθεί από τον για αγορά υγρών καυσίμων και για τις συναλλαγές αυτές εκδόθηκαν αποδείξεις. Η πώληση καυσίμων με πίστωση και η πληρωμή στο τέλος του μήνα ή στο τέλος της καλλιέργειας για τους αγρότες είναι το σύνηθες στην περιοχή του, δεδομένου ότι βρίσκεται σε χωριό με 3700 κατοίκους, όπου όλοι γνωρίζονται μεταξύ τους. Επομένως είναι εσφαλμένο το συμπέρασμα του ελέγχου που αναφέρει ότι στην συγκεκριμένη περίπτωση ακολουθήθηκε μια ασυνήθης τακτική εξόφλησης από τη κοινή τακτική της αγοράς που είναι συναλλαγή – άμεση πληρωμή στην προμήθεια

- Για τις συναλλαγές μέχρι 300 ευρώ είχε την δυνατότητα να εκδίδει απόδειξη αντί για τιμολόγιο. Επιπλέον δεν είναι στις υποχρεώσεις του να ελέγχει αν η δαπάνη είναι επαγγελματική ή προσωπική ή άλλη. Επομένως είναι εσφαλμένο το συμπέρασμα του ελέγχου, ότι δεν εξέδωσε αποδείξεις, επειδή δεν έχουν καταχωρηθεί στις επαγγελματικές δαπάνες του αντισυμβαλλόμενου μέσω του συστήματος των ΜΥΦ.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν. 4308/2014 (Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία) ορίζεται ότι: « 1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς. 2. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας παρακολουθεί σε αρχείο κάθε στοιχείο του ισολογισμού, καθώς και κάθε μεταβολή αυτού. 3. Η τήρηση των αρχείων των παραγράφων 1 και 2 του παρόντος άρθρου γίνεται με τρόπο ανάλογο του μεγέθους και της φύσης της οντότητας και σύμφωνα με τον παρόντα νόμο.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5§§7,10 του Ν.4308/2014 ορίζεται ότι:

7. Η οντότητα έχει υποχρέωση να εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλείδες για :

α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους.

β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής.

.....
10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 παρ. 1 του ν. 4308/2014 (Τιμολόγιο πώλησης) ορίζεται ότι: «1. Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο οντότητα για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.),».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 «Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών» του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι: «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.

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.

.....

5. Με στοιχείο λιανικής πώλησης εξομοιώνεται κάθε άλλο έγγραφο που περιλαμβάνει τα δεδομένα του στοιχείου λιανικής πώλησης και αντίτυπο αυτού παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.

7. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες σε ιδιώτες καταναλωτές έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης ή εναλλακτικά τιμολόγιο, για κάθε σχετική πώληση. Η οντότητα αυτή εκδίδει το παραστατικό πώλησης. Εναλλακτικά, η οντότητα μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση παραστατικού από τρίτο πρόσωπο εξ ονόματος και για λογαριασμό της. Η συμφωνία για έκδοση παραστατικού πώλησης από τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί σχετικό παραστατικό, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη, σύμφωνα με αυτόν το νόμο.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 «Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης» του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι: «Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται:

α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής. Όταν η παράδοση των πωλούμενων αγαθών γίνεται από τρίτο, το στοιχείο λιανικής πώλησης εκδίδεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την παράδοση και πάντως εντός του φορολογικού έτους που έγινε η παράδοση.

β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας.

γ) Σε περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού.

δ) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής αγαθών, υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το παραστατικό της πώλησης εκδίδεται όταν μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό για το μέρος της υπηρεσίας ή του έργου που έχει ολοκληρωθεί και σε κάθε περίπτωση με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας ή του έργου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58Α «Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικά με τον Φ.Π.Α.» του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι: «Για παραβάσεις σχετικές με τον Φ.Π.Α. οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα.

1. Σε περίπτωση μη έκδοσης παραστατικού πωλήσεων (φορολογικού στοιχείου) ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με Φ.Π.Α., 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. Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό τοις εκατό (100%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος. ...»

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, στην υπό εξέταση περίπτωση από τον έλεγχο που διενήργησε η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων, ο οποίος διατηρεί πρατήριο στο Ν. Ηλείας, υπήρξε ο τελικός αποδέκτης 12 επιταγών, συνολικής αξίας 36.782,61 ευρώ εκδόσεως του, με ΑΦΜ Εν συνεχεία κλήθηκε ο προσφεύγων να προσκομίσει στον έλεγχο: α) αντίγραφα φορολογικών στοιχείων που τεκμηριώνουν συναλλαγές με τον, β) αντίγραφα των βιβλίων, στα οποία καταχωρήθηκαν τα εκδοθέντα στοιχεία των ανωτέρω συναλλαγών, γ) πρόσφορα στοιχεία, από τα οποία να προκύπτει ότι τα συγκεκριμένα ποσά των επιταγών έχουν περιληφθεί στις δηλώσεις φόρου εισοδήματος των φορολογικών ετών που αφορούν.

Επειδή ο προσφεύγων απάντησε με το με αριθ. πρωτοκ. /11.3.2022 έγγραφο, ότι οι επιταγές έχουν παραδοθεί από τον για εξόφληση αγοράς και ότι για τις συναλλαγές αυτές εκδόθηκαν αποδείξεις, για τις οποίες δεν διαθέτει αντίγραφα, διότι το σύνολο των αποδείξεων παραδόθηκε στο Επιπλέον προσκόμισε υπεύθυνη δήλωση του, με την οποία δηλώνει, ότι οι συναλλαγές αφορούν σε αγορές καυσίμων για τα οχήματά του, για τις οποίες έλαβε όλες τις αποδείξεις από τον προσφεύγοντα και εξόφλησε το τίμημα αυτών με τις επιταγές.

Εν συνεχεία με το αριθ. πρωτ. /20-05-2022 Υπόμνημα, προσκόμισε πρόχειρο τετράδιο, στο οποίο είχε καταχωρήσει τις συναλλαγές με τον παραπάνω και επιφυλάχθηκε να προσκομίσει τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία που αφορούν στις συναλλαγές αυτές, τα οποία ωστόσο δεν προσκόμισε μέχρι και την ολοκλήρωση του ελέγχου.

Επειδή, όπως αναφέρεται στην με ημερομηνία θεώρησης 13.9.2023 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.), «ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψιν του

όλα τα παραπάνω, δεν έκανε δεκτούς τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος, επειδή έκρινε πως, αφενός, από το απαντητικό έγγραφο δεν προσκομίστηκε ουδέ ένα στοιχείο προς αξιοποίηση στην ελεγκτική επαλήθευση, στοιχειοθέτηση και ταυτοποίηση των συναλλαγών, αφετέρου από έλεγχο που πραγματοποιήθηκε εντός της Υπηρεσίας με στοιχεία που αντλήθηκαν από σύστημα *taxis* και συγκεκριμένα από τις ΜΥΦ (συγκεντρωτικές καταστάσεις τιμολογίων πελατών, προμηθευτών) και των δυο εμπλεκόμενων οντοτήτων για τα έτη 2017 και 2018 δεν προέκυψε καμία συναλλαγή μεταξύ των δυο επιχειρήσεων, ώστε να δικαιολογείται η εκχώρηση επιταγών από την οντότητα του κ. σε αυτή του κ., Επιπροσθέτως εξετάσθηκε το ενδεχόμενο να έχουν δηλωθεί στις δαπάνες της επιχείρησης του κ. οι παραπάνω αποδείξεις λιανικής και αυτό όμως κρίθηκε αβάσιμο, καθώς για την εν λόγω περίοδο ο κ. δηλώνει στις ΜΥΦ συνολικά 6.785,83€ (3.694,66€ για το έτος 2017 και 3.091,17€ για το έτος 2018) ποσό σημαντικά μικρότερο από το σύνολο των επιταγών που υποστηρίζει πως κατέβαλε ως πληρωμή για την αγορά καυσίμου στην επιχείρηση του κ. τη συγκεκριμένη περίοδο».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 171§§1,4 Ν.2717/1999 Κ.Δ.Δ. ορίζεται ότι:

1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, 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, 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.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 65 του Κ.Φ.Δ.: «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 φόρου.»

Επειδή στη προκειμένη περίπτωση ο προσφεύγων ούτε κατά τη διάρκεια του ελέγχου, αλλά ούτε και με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσκομίζει αποδεικτικά στοιχεία που να τεκμηριώνουν την συσχέτιση των υπό κρίση επιταγών με την έκδοση των προβλεπόμενων φορολογικών στοιχείων και να αναιρούν τις διαπιστώσεις του ελέγχου.

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 6 ΚΦΔ, όπως ισχύουν κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας: «Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης της φορολογικής αρχής. [...]»

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην με ημερομηνία θεώρησης 13.9.2023 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) Πάτρας, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **23.10.2023** και με αριθμό ενδικοφανούς προσφυγής του με **Α.Φ.Μ.** και την **επικύρωση** των υπ' αριθ. /2023 και /2023 Πράξεων Επιβολής Προστίμου αρθ. 58^Α του Κ.Φ.Δ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ.

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

Φορολογικό έτος 2017

Α) Ως η υπ' αριθμ. /2023 Πράξης Επιβολής Προστίμου
Πρόστιμο άρθρου 58^Α του ΚΦΔ : 2.075,31 €

Φορολογικό έτος 2018

Β) Ως η υπ' αριθμ. /2023 Πράξης Επιβολής Προστίμου
Πρόστιμο άρθρου 58^Α του ΚΦΔ : 1.484,29€

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Η Προϊσταμένη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.

