



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 25-06-2019

**ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ  
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α 3**

Αριθμός απόφασης: **2094**

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604521

ΦΑΞ : 2131604567

## 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 άρθρου 59 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».

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' / 1.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 25-2-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ..... **ΤΟΥ** .....

**ΑΦΜ** :....., κατοίκου ....., κατά :

α) της υπ' αριθ' ...../19 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ (N.2859/00) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου, φορολογικής περιόδου 01/01/-31/12/2017 και

β) της υπ' αριθ' ...../19 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν.4174/13 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου φορολογικού έτους 2017,

5. α) Την υπ' αριθ' ...../19 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ (N.2859/00) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου, φορολογικής περιόδου 01/01/-31/12/2017

και β) Την υπ' αριθ' ...../19 Οριστική Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν.4174/13 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου φορολογικού έτους 2017, των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση καθώς και την από 1.2.2019 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου ...../25-2-2019 ενδικοφανούς προσφυγής της ..... **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:

A) Με την υπ' αριθ. ....../2018 προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α μειώθηκε το πιστωτικό υπόλοιπο στην προσφεύγουσα για την φορολογική περίοδο 01/01/2017-31/12/2017 κατά το ποσό των 2.246,67 €,

B) Με την υπ' αριθ. ....../2019 προσβαλλόμενη οριστική πράξη προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο συνολικού ποσού 400,00 € σύμφωνα με το άρθρο 54 § 1 περίπτ. α' και § 2 περίπτ. α' του Ν 4174/2013 .

Οι παραβάσεις αφορούν την υποβολή από την προσφεύγουσα ανακριβών περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ για το α', β', γ' και δ' τρίμηνο του φορολογικού έτους 2017 από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση επιβολής φόρου .

Οι ως άνω προσβαλλόμενες Πράξεις εκδόθηκαν από την Προϊστάμενη της Δ.Ο.Υ. ΑΓ.ΝΙΚΟΛΑΟΥ κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναγράφονται στην από 1-2-2019 έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού ΦΠΑ της ελεγκτού της ίδιας Δ.Ο.Υ. .... –.....

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση της ως άνω Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, και την ακύρωση της ως άνω Οριστικής Πράξης Προστίμου, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Έλλειψη αιτιολογίας/εσφαλμένη αιτιολογία, της φορολογικής αρχής. Συγκεκριμένα:

α) Εσφαλμένη αιτιολογία της Φορολογικής Αρχής ελέγχου στη βάση τριών παραδοχών

β) Εσφαλμένη αιτιολογία ως προς την επίκληση περί της γενικευμένης χρήσης φ.τ.μ. ως προς την χρήση αποδείξεων χαρακτηρισμένων ως «διάφορα» & «αγορά εμπορευμάτων», ως προς την απόρριψη δαπανών σχετιζόμενων με τον πάγιο εξοπλισμό και την αγροτική ιδιότητα του προσφεύγοντος

γ) Αποτελέσματα επιτόπιας αυτοψίας φορολογικής αρχής.

2) Παράβαση της αρχής της προστατευόμενης εμπιστοσύνης του διοικούμενου και της αρχής της χρηστής διοίκησης

Ως προς τον πρώτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του **Άρθρου 30 Ν.2859/00** (Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου) ορίζονται τα εξής :

**1.** Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποδόσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν. Ειδικά, για τα αγαθά επένδυσης, τα δικαιώματα έκπτωσης κρίνεται οριστικά κατά το

χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης των αγαθών αυτών. Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο.

**2.** Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου παρέχεται επίσης στον υποκείμενο κατά το μέρος που τα αγαθά ή οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται:

**α)** για την πραγματοποίηση στο εξωτερικό των δραστηριοτήτων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 4, εφόσον αυτές θα παρείχαν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, αν είχαν πραγματοποιηθεί στο εσωτερικό της χώρας,

**β)** για την παροχή υπηρεσιών και την παράδοση αγαθών που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων λ' και λγ' της παραγράφου 1 του άρθρου 22, αντίστοιχα, **γ)** για τις πράξεις που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 24, 25, 26, 27 και 28.

**δ)** για τις εργασίες που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων ιθ', κ', κα', κγ', κδ' και κε' της παραγράφου 1 του άρθρου 22, εφόσον ο λήπτης είναι εγκαταστημένος εκτός της Κοινότητας ή οι εργασίες αυτές συνδέονται άμεσα με αγαθά που εξάγονται σε χώρα εκτός της Κοινότητας,

**ε)** για τη διάθεση δώρων μέχρις αξίας δέκα (10) ευρώ και δειγμάτων.

**στ)** για την πραγματοποίηση πράξεων του τρίτου εδαφίου της παραγράφου 9 του άρθρου 19.

**3.** Το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο που ο φόρος καθίσταται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16, 17 και 18. .....

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του **Άρθρου 32 Ν.2859/00** (Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου) ορίζονται τα εξής:

**1.** Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

**α)** .....**β)** νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,

**γ)** .....**δ)** νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου ή την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου, στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο αποδεικτικό στοιχείο, για τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και τις λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, εφόσον οι πράξεις αυτές έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων **ε)** .....,

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του **Άρθρου 33 § 4 του ίδιου Νόμου** (διακανονισμός εκπτώσεων) ορίζονται τα εξής:

4.Ως αγαθά επένδυσης, για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, θεωρούνται:

α) Τα ενσώματα αγαθά, που ανήκουν κατά κυριότητα στην επιχείρηση και τίθενται από αυτή σε διαρκή εκμετάλλευση, καθώς και τα κτίσματα ή άλλου είδους κατασκευές που κατασκευάζονται από την υποκείμενη στο φόρο επιχείρηση σε ακίνητο που δεν ανήκει κατά κυριότητα σε αυτήν, αλλά έχει, βάσει οποιασδήποτε έννομης σχέσης, τη χρήση του ακινήτου αυτού, για χρονικό διάστημα τουλάχιστον εννέα χρόνων.

Αν κατά τη διάρκεια του πενταετούς διακανονισμού λήξει η χρήση του ακινήτου, στο οποίο κατασκευάστηκαν τα ανωτέρω κτίσματα ή άλλου είδους κατασκευές, ενεργείται εφάπαξ διακανονισμός κατά τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου 3.

Στην αξία των αγαθών επένδυσης δεν περιλαμβάνονται οι δαπάνες επισκευής και συντήρησης.

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του **Άρθρου 34 του ίδιου Νόμου** (Επιστροφή του φόρου) ορίζονται τα εξής:

1. Με την επιφύλαξη των σχετικών με την παραγραφή διατάξεων ο φόρος επιστρέφεται, εφόσον:

α) καταβλήθηκε στο Δημόσιο αχρεώστητα ή β) είναι αδύνατα να μεταφερθεί για έκπτωση σε επόμενη διαχειριστική περίοδο ή σε περίπτωση μεταφοράς του για έκπτωση, η έκπτωση αυτή δεν κατέστη δυνατή ή γ) αφορά πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις των περιπτώσεων α', β', γ', δ' και στ/ της παραγράφου 2 του άρθρου 30, καθώς και πράξεις για τις οποίες με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών προβλέπεται αναστολή καταβολής του φόρου ή οφείλεται σε διαφορά συντελεστών εκροών -εισροών ή

δ) αφορά αγαθά επένδυσης, που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 33

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να ορίζεται ότι, προκειμένου για αγαθά επένδυσης ορισμένων βιομηχανικών και βιοτεχνικών επιχειρήσεων, αντί έκπτωσης ή επιστροφής του φόρου παρέχεται δικαίωμα αναστολής της πληρωμής του ή ρυθμίζεται με άλλο τρόπο.

Με τις ίδιες αποφάσεις ρυθμίζεται κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την άσκηση του δικαιώματος αυτού.

**2.** Επίσης, επιστρέφεται στον υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος είναι εγκαταστημένος σε άλλη χώρα της Ευρωπαϊκής Κοινότητας, ο φόρος που επιβάρυνε τα κινητά αγαθά και τις υπηρεσίες που του προσφέρθηκαν από άλλους υποκείμενους στο φόρο ή την εισαγωγή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας, κατά το μέρος που τα αγαθά αυτά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιήθηκαν:

α) για φορολογητέες πράξεις, ο τόπος φορολογίας των οποίων βρίσκεται στο εξωτερικό και για τις οποίες θα είχε δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, αν αυτές ενεργούνταν στο εσωτερικό της χώρας, β)..... γ) για τις φορολογητέες πράξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 14.

Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής δεν θεωρείται ότι αποκτά εγκατάσταση στο εσωτερικό της χώρας ο υποκείμενος στο φόρο που είναι εγκαταστημένος σε άλλο κράτος - μέλος, ο οποίος πραγματοποιεί στο εσωτερικό της χώρας παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών για τις οποίες υπόχρεος στο φόρο είναι ο παραλήπτης των αγαθών ή ο λήπτης των υπηρεσιών, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 35.

**3.** Η επιστροφή του φόρου της προηγούμενης παραγράφου ενεργείται, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο δεν έχει στην Ελλάδα την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας ή τη μόνιμη εγκατάσταση από την οποία να ασκείται η δραστηριότητα αυτή ή, ελλείψει αυτών, την κατοικία ή διαμονή του και δεν πραγματοποίησε στο εσωτερικά της χώρας, κατά τη διάρκεια της περιόδου που ορίζεται στην επόμενη παράγραφο, άλλες πράξεις εκτός από αυτές των περιπτώσεων β' και γ' της προηγούμενης παραγράφου. Δεν ενεργείται επιστροφή του φόρου με τον οποίο επιβαρύνονται οι παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιούνται στο εσωτερικό της χώρας, οι οποίες υπάγονται στην απαλλαγή που προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 28.

**4.** Η επιστροφή του φόρου που προβλέπεται από τις διατάξεις της παραγράφου 2 δεν μπορεί να αφορά περίοδο μικρότερη από τρεις (3) μήνες ή μεγαλύτερη από ένα (1) έτος και ενεργείται από την αρμόδια φορολογική αρχή μέσα σε έξι (6) μήνες από την ημερομηνία υποβολής της σχετικής αίτησης.

**5.** Οι διατάξεις των παραγράφων 2, 3 και 4 του άρθρου αυτού εφαρμόζονται ανάλογα και για υποκείμενο στο φόρο που είναι εγκαταστημένος σε χώρα εκτός της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας, με τον όρο ότι η χώρα της εγκατάστασης του παρέχει στον υποκείμενο στο φόρο που είναι εγκαταστημένος στην Ελλάδα αντίστοιχο

δικαίωμα επιστροφής του φόρου προστιθέμενης αξίας ή άλλου γενικού φόρου κατανάλωσης που ισχύει στη χώρα αυτή.

**6.** Επίσης επιστρέφεται στο μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο εγκαταστημένο σε άλλο κράτος - μέλος ο φόρος που καταβλήθηκε κατά την εισαγωγή αγαθών, των οποίων ο τελικός προορισμός είναι το κράτος - μέλος της εγκατάστασής του, εφόσον αποδεικνύει ότι καταβλήθηκε ο φόρος που αναλογεί για την ενδοκοινοτική απόκτηση στο κράτος - μέλος άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς των αγαθών αυτών.

**7.** Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την άσκηση του δικαιώματος επιστροφής του φόρου που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου αυτού.

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του **Άρθρου 5 § 5,7 &10 Ν.4308/14** (Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος ) ορίζονται τα εξής.

**5.** Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.

**7.** Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες 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 Ν.4308/14** (Τιμολόγιο πώλησης) ορίζονται τα εξής:

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.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας.
2. Κάθε έγγραφο που περιλαμβάνει όλες τις πληροφορίες που απαιτούνται για το τιμολόγιο θεωρείται τιμολόγιο, με την προϋπόθεση ότι ο παραλήπτης των αγαθών ή υπηρεσιών που υπόκεινται σε τιμολόγηση αποδέχεται το έγγραφο αυτό

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του **Άρθρου 10 Ν.4308/13**  
(Απλοποιημένο τιμολόγιο )

1. Επιτρέπεται η έκδοση απλοποιημένου τιμολογίου σε κάθε μία από τις παρακάτω δύο περιπτώσεις:

- α) όταν το ποσό του τιμολογίου δεν υπερβαίνει το ποσό των 100 ευρώ, ή
- β) όταν το εκδιδόμενο τιμολόγιο είναι έγγραφο της παρ. 3 του άρθρου 8.

2. Το απλοποιημένο τιμολόγιο φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις:

- α) Την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου.
- β) Προσδιορισμό της οντότητας που πωλεί τα αγαθά ή τις υπηρεσίες.
- γ) Τον προσδιορισμό των αγαθών ή των υπηρεσιών που προσφέρονται.
- δ) Το ποσό του Φ.Π.Α. που οφείλεται ή τις απαιτούμενες πληροφορίες για τον υπολογισμό του.
- ε) Στην περίπτωση έκδοσης τιμολογίου, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 8, αναφορά στο αρχικό τιμολόγιο και τις συγκεκριμένες ενδείξεις (δεδομένα) που τροποποιούνται.

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις της **ΠΟΛ 1003/31.12.14** παράγραφοι 9 (περιεχόμενο τιμολογίου) και 10 ορίζονται τα παρακάτω:

9.1.1 Η παράγραφος αυτή (στοιχεία α έως ιζ) καθορίζει το υποχρεωτικό από την Οδηγία 2006/112/ΕΕ περιεχόμενο του τιμολογίου. Σημειώνεται ότι, με τις διατάξεις του στοιχείου (στ) της παραγράφου αυτής παρέχεται η δυνατότητα μη αναγραφής στο τιμολόγιο του είδους και της έκτασης των παρεχόμενων υπηρεσιών, υπό την προϋπόθεση ότι οι ενδείξεις αυτές (έκταση και είδος παρεχόμενων υπηρεσιών) προκύπτουν από άλλα έγγραφα, όπως είναι οι τυχόν καταρτισθείσες συμβάσεις, συμφωνητικά, καθώς και λοιπά έγγραφα στα οποία παραπέμπει το τιμολόγιο.



9.1.2 Εξαιρετικά, στα στοιχεία που εκδίδουν τα πρατήρια υγρών καυσίμων για χονδρικές πωλήσεις βενζίνης, πετρελαίου κίνησης και υγραερίου αξίας μέχρι τριακόσια (300) ευρώ δύναται να αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του μέσου μεταφοράς, αντί των στοιχείων της παραγράφου (δ) και (ε) της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου. Με τον τρόπο αυτό διασφαλίζεται η συσχέτιση του εκδιδόμενου παραστατικού με την αγοράζουσα οντότητα και τα απαιτούμενα στοιχεία του τιμολογίου. Ο αριθμός κυκλοφορίας δύναται να αναγράφεται χειρόγραφα με υπογραφή και σφραγίδα του εκδότη, εάν δεν εκτυπώνεται από το μηχανισμό έκδοσης παραστατικών πώλησης.

10.1.1 Η παράγραφος αυτή επιτρέπει την έκδοση απλοποιημένου τιμολογίου όταν το ποσό του τιμολογίου δεν υπερβαίνει το ποσό των 100 ευρώ, ή στην περίπτωση που το τιμολόγιο αυτό τροποποιεί και αναφέρεται ειδικά και αναμφισβήτητα σε ένα αρχικά εκδομένο τιμολόγιο (παράγραφος 3 του άρθρου 8).

10.2.1 Η παράγραφος αυτή ορίζει ότι το περιεχόμενο του απλοποιημένου τιμολογίου πρέπει να περιλαμβάνει:

- α) την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου,
- β) προσδιορισμό της οντότητας που πωλεί τα αγαθά ή τις υπηρεσίες, γ) τον προσδιορισμό των αγαθών ή των υπηρεσιών που προσφέρονται,
- δ) το ποσό του Φ.Π.Α. που οφείλεται ή τις απαιτούμενες πληροφορίες για τον υπολογισμό του,
- ε) στην περίπτωση έκδοσης τιμολογίου σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 8, αναφορά στο αρχικό τιμολόγιο και τις συγκεκριμένες ενδείξεις (δεδομένα) που τροποποιούνται.

10.2.2 Επέχουν θέση απλοποιημένου τιμολογίου και στοιχεία λιανικής πώλησης αγαθών ή υπηρεσιών, που καλύπτουν επαγγελματικές συναλλαγές και μέχρι του ορίου των εκατό (100) ευρώ, εφόσον εκδίδονται για την αγορά μη εμπορεύσιμων (για τον αγοραστή) αγαθών (αναλώσιμων) ή για τη λήψη, ομοίως, υπηρεσιών. Η ρύθμιση αυτή στοχεύει στην διευκόλυνση των συναλλαγών, χωρίς ωστόσο να ισοδυναμεί με υποκατάσταση του τιμολογίου πώλησης από τις αποδείξεις λιανικής. Δηλαδή, δεν δικαιολογείται γενικευμένη χρήση αποδείξεων λιανικής. Στις περιπτώσεις αυτές, η τεκμηρίωση της σχετικής δαπάνης από τον αγοραστή των αγαθών ή τον λήπτη των υπηρεσιών δύναται να επιτυγχάνεται με την αναγραφή του είδους των αγαθών και των υπηρεσιών επί των στοιχείων λιανικής πώλησης κατά γενική περιγραφή ή και από την περιγραφή της δραστηριότητας– επαγγέλματος του εκδότη στα στοιχεία αυτά. Σε κάθε περίπτωση, η τεκμηρίωση είναι θέμα πραγματικών περιστατικών.:

**Επειδή** η προσφεύγουσα έλαβε, καταχώρησε και επομένως εξέπεσε του φόρου τετρακόσιες πενήντα δύο αποδείξεις (452) λιανικής πώλησης που εκδόθηκαν με χρήση Φ.Η.Μ χωρίς τα στοιχεία του αποδέκτη και την ακριβή περιγραφή του εμπορεύματος ήτοι ποσοστό 89,33% των δικαιολογητικών και πενήντα τέσσερα (54) τιμολόγια πώλησης, ήτοι ποσοστό 10,67% των δικαιολογητικών. Τα ποσοστά αυτά καταδεικνύουν την εκτενή χρήση αποδείξεων λιανικής πώλησης που υποκαθιστούν τη λήψη τιμολογίων και αντιβαίνει στο Νόμο 4308/2014 και τον Κώδικα Φ.Π.Α., εντός του νομικού πλαισίου των οποίων οφείλει να δρα κάθε επιχειρηματική οντότητα.

**Επειδή** καμία από αυτές τις αποδείξεις που εκδόθηκαν με την χρήση Φ.Η.Μ δεν αναφέρει, επακριβώς, την περιγραφή του συναλλασσομένου αγαθού (με τις περιγραφές «ανταλλακτικά», «γεωργικά εφόδια», «υδραυλικά», «λιπάσματα», «φάρμακα» κ.λπ., δεν καθορίζεται το αγορασθέν εμπόρευμα, ώστε να αποδεικνύεται η χρησιμοποίηση του από την προσφεύγουσα επιχείρηση που το λαμβάνει.

**Επειδή** καμία από αυτές τις αποδείξεις που εκδόθηκαν με την χρήση Φ.Η.Μ δεν αναφέρει τα στοιχεία του αποδέκτη (Α.Φ.Μ., ονοματεπώνυμο, διεύθυνση κ.λπ.) ή του οχήματος (π.χ. για αποδείξεις πετρελαίου), παρά μόνον πολλές αποδείξεις λιανικής έχουν ως περιγραφή τις λέξεις «εμπόρευμα» / «διάφορα» / «ζωοτροφές» / «σπόροι» κ.ά. - άσχετα με την επιχειρηματική δραστηριότητα.

Πολλές αποδείξεις Φ.Η.Μ. εξεδόθησαν την ίδια χρονική στιγμή από την ίδια ταμειακή μηχανή, συχνά με ποσό σχεδόν €100 έκαστη, αντί να εκδοθεί τιμολόγιο πώλησης με το συνολικό ποσό αθροιστικά, την λεπτομερή περιγραφή των εμπορευμάτων, τα ακριβή στοιχεία του αποδέκτη, για παράδειγμα, στις 04/01/2017 εξεδόθησαν πέντε (5) αποδείξεις λιανικής πώλησης συνολικής αξίας 483,00 € από τον ίδιο προμηθευτή με περιγραφή «λιπάσματα».

**Επειδή** από την επιτόπια αυτοψία της Φορολογούσας Αρχής προέκυψε ότι δεν υπήρχαν αποθήκες ή λοιπά κτίσματα, εξοπλισμός, γεωργικά μηχανήματα ή άλλα πάγια περιουσιακά στοιχεία της προσφεύγουσας, στα οποία να δηλώνεται αυτή ως κάτοχος ή μισθώτρια, που να δικαιολογούνται σχετικά έξοδα. Άρα, η επιστροφή Φ.Π.Α. από σχετικές με αυτά δαπάνες, την οποία αιτείται η προσφεύγουσα στην ένσταση της, δεν δύναται να είναι απαιτητή. Ενδεικτικά, στην απαίτηση επιστροφής Φ.Π.Α. περιλαμβάνεται μεταξύ άλλων και αγορά ειδών υγιεινής αξίας €626,01 και ειδικότερα είδος μπανιέρας τύπου τζακούζι, το οποίο δεν καταγράφηκε στην αυτοψία που

πραγματοποίησε η Φορολογούσα Αρχή στην επαγγελματική εγκατάσταση της προσφεύγουσας.

Επομένως ο λόγος απόρριψης επιστροφής του Φ.Π.Α. είναι η μη ύπαρξη του παγίου στην επαγγελματική εγκατάσταση.

**Επειδή**, για αντικείμενα αδήλωτα στις αρμόδιες κρατικές υπηρεσίες δεν μπορεί αυτός ο Φ.Π.Α. να εκπεσθεί.

**Επειδή** από την επιτόπια αυτοψία της Φορολογούσας Αρχής διαπιστώθηκε η ύπαρξη μικρής αποθήκης σε αγροτικό ακίνητο στη θέση «.....»  
..... κατασκευασμένη από τούβλα στο οποίο έχουν εγκατασταθεί πόρτες λαμαρίνας εμφανώς καινούργιες με αποθηκευμένη ξυλεία, που κατά δήλωση του παρόντα στην αυτοψία, συζύγου της προσφεύγουσας, θα χρησιμοποιηθεί για ενίσχυση/βελτίωση της υφιστάμενης κατασκευής

**Επειδή** το εν λόγω αγροτεμάχιο και κατά συνέπεια και οι κατασκευές επί αυτού δεν είναι ιδιόκτητα. Από τα ηλεκτρονικά μισθωτήρια και συγκεκριμένα από το με α/α ...../2016 εκμισθώθηκε στη θέση «.....»  
..... αποκλειστικά και μόνο ως αγροτική έκταση με ελαιόφυτα 39,5 στρεμμάτων.

**Επειδή** για τις προσθήκες - βελτιώσεις επί του ευρισκόμενου στο αγροτεμάχιο αποθήκη δεν υπάρχει δικαίωμα έκπτωσης (και επιστροφής) του ΦΠΑ καθώς η προσφεύγουσα δεν διαθέτει κυριότητα ούτε έχει τη χρήση του ακινήτου αυτού με οποιαδήποτε έννομη σχέση. Ο ισχυρισμός της ελεγχόμενης ότι δικαιούται έκπτωσης του ΦΠΑ των αγορών και δαπανών επί του κτίσματος ως διαρκή και αποκλειστική εκμετάλλευση και των γεωργικών μηχανών απορρίπτεται ως αβάσιμος.

**Επειδή** ανακεφαλαιωτικά το σύνολο των μη εκπιπτόμενων εισροών για την ελεγχόμενη χρήση ανέρχεται σε ποσό ύψους 13.070,52 € και ο μη εκπιπτόμενος φόρος εισροών σε ποσό ύψους 3.136,93 €

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος, αόριστος και αναπόδεικτος.

#### Ως προς τον δεύτερο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

**Επειδή**, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παράβασης της αρχής της αναλογικότητας κρίνεται απορριπτέος διότι η επικαλούμενη εκ μέρους της «αναλογικότητα» μεταξύ της διοικητικής κύρωσης και των διαπραχθεισών

παραβάσεων, είναι προφανώς αβάσιμη αφού τέτοια σχέση «αναλογικότητας» δεν καθορίζεται από τις διατάξεις.

**Επειδή**, στο φορολογικό δίκαιο οι διατάξεις ερμηνεύονται «γραμματικά» και όχι «αναλογικά». Ως εκ τούτου τα επιβαλλόμενα μέτρα έχουν απολύτως αυστηρό χαρακτήρα και η Διοίκηση προβαίνει σε διαπιστωτικού χαρακτήρα αποτίμηση των πραγματικών περιστατικών και υπαγωγή τους στον κανόνα δικαίου πριν την εφαρμογή των διατάξεων. Είναι προφανές δε ότι με βάση τα προαναφερθέντα, τα μέτρα που λαμβάνονται από την Διοίκηση, προληπτικά και όχι κατασταλτικά, είναι κατάλληλα και αποτελεσματικά για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού, χωρίς τα επερχόμενα μειονεκτήματα να υπερσκελίζουν τα πλεονεκτήματα (σχετ. ΣτΕ 1149/88, ΣτΕ 4050/90, ΣτΕ 3112/90, ΣτΕ 2775/89).

**Επειδή**, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΑΓ.ΝΙΚΟΛΑΟΥ 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 αριθμ. πρωτ. ....../25.02.19 ενδικοφανούς προσφυγής της ..... **ΤΟΥ** .....  
**ΑΦΜ** :....., με έδρα τον δήμο ..... , κοινότητα ..... και της **επικύρωση** των: α) υπ' αριθ' ...../19 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικού έτους 2017 και β) υπ' αριθ' ...../19 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2017

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

**Φορολογικό έτος : 01/01-31/12/2017**

**1) -Α/Α ..... Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.**

Πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α βάσει ΔΕΔ για επιστροφή : 1.853,33 €

**2)- Α/Α ..... Οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν. 4174/2013 :**

\_Πρόστιμο (4X 100,00 €) =400,00 €

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

**Ακριβές Αντίγραφο**

**Ο Υπάλληλος του Τμήματος**

**Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ**

**ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ**

**ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**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.