



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΟΡΘΗ ΕΠΑΝΑΛΗΨΗ**  
**ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΙΣ ΣΕΛΙΔΕΣ 3 & 5**

Καλλιθέα 12/12/2018  
Αριθμός απόφασης: 4988

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

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19  
**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα  
**Τηλέφωνο** : 213 1604534  
**ΦΑΞ** : 213 1604567

### 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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 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 20/07/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ....., ΑΦΜ ....., κατοίκου ..... Δήμου Γορτύνας Ν. Ηρακλείου, κατά **Α)** της υπ' αριθμ. .... /2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ, φορολογικού έτους 2016, **Β)** της υπ' αριθμ. .... /2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2015, και **Γ)** της υπ' αριθμ. .... /2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2016, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις στην ανωτέρω παράγραφο 4 αναφερόμενες πράξεις διορθωτικού του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 15/06/2018 οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 20/07/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ενδικοφανούς προσφυγής του ....., η οποία υπεβλήθη 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:

**Α)** Με την υπ' αριθμ. πρωτ. ....../2018 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) φορολογικού έτους 2016/ πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα ποσό ύψους 65.000,00 €, που αποτελούσε πιστωτικό ποσό ΦΕφπ που προέκυψε κατόπιν της εκκαθάρισης της υποβληθείσας υπ' αριθμ. καταχώρησης ...../13.08.2017 (τρίτης τροποποιητικής) δήλωσής του φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ), πλέον προστίμου του άρθρου 58 του ν. 4174/2013, ύψους 32.500,00 €, λόγω ανακρίβειας της εν λόγω δήλωσής του ΦΕφπ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 98.002,87 €. Επειδή ωστόσο εκκρεμούσε η εκτέλεση της αιτούμενης επιστροφής τελικώς βεβαιώθηκε σε βάρος του μόνο το πρόστιμο του άρθρου 58 του ν. 4174/2013, ύψους 32.500,00 €.

Η διαφορά φόρου προέκυψε καθώς από τον έλεγχο αναγνωρίστηκε ποσό παρακρατούμενου φόρου ύψους 1.086,32 €, αντί του δηλωθέντος 66.086,32 €.

**Β)** Με την υπ' αριθμ. ....../2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2015, καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα φόρος ποσού 460,00 €, ενώ το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση μειώθηκε κατά 920,00 €. Η διαφορά φόρου προέκυψε καθώς ο έλεγχος δεν αναγνώρισε προς έκπτωση το υπ' αριθμ. 11/11.09.2015 Τιμολόγιο- Δελτίο Αποστολής εκδόσεως του ....., καθαρής αξίας 4.000,00 €, με αναλογούντα ΦΠΑ, ποσού 920,00 €, καθώς και τα υπ' αριθμ. 2399/26.09.2015 και 2206/20.04.2015 Τιμολόγια- Δελτία Αποστολής εκδόσεως της επιχείρησης ....., καθαρής αξίας εκάστου άνω των 500,00 € και συνολικής καθαρής αξίας 1.830,10 €, με αναλογούντα Φ.Π.Α. ποσού 420,93 €, καθόσον αυτά δεν εξοφλήθηκαν με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

**Γ)** Με την υπ' αριθμ. ....../2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2016, καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα φόρος ποσού 2.273,80 €, ενώ το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση μειώθηκε κατά 5.547,60 €. Η διαφορά φόρου προέκυψε καθώς ο έλεγχος δεν αναγνώρισε προς έκπτωση τα υπ' αριθμ. 23/30.06.2016, 25/15.07.2016, 26/19.08.2016 και

27/24.08.2016 Τιμολόγια- Δελτία Αποστολής εκδόσεως του ....., συνολικής καθαρής αξίας 15.115,00 €, με αναλογούντα ΦΠΑ συνολικού ποσού 3.627,60 €, **καθόσον ο έλεγχος διαπίστωσε ότι τα εν λόγω στοιχεία δεν αντιστοιχούν σε πραγματικές συναλλαγές.**

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση των ως πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, ισχυριζόμενος ότι:

- Ως προς το φόρο εισοδήματος: ο λογιστής του τον εξαπάτησε, δηλώνοντας αντ' αυτού αναληθώς εισοδήματα από επιχειρηματική δραστηριότητα και παρακρατηθέντες φόρους από επιχειρηματική δραστηριότητα, προκειμένου να εισπράξει ο ίδιος ποσά που δε δικαιούνταν μέσω επιστροφών.
- Ως προς τα παραστατικά εκδόσεως .....: αυτά είναι απολύτως νόμιμα, αληθή και πραγματικά και δεν θα έπρεπε να εξαιρεθούν και να μην εκπέσουν από τα ακαθάριστα έσοδά του. Μεταξύ του προσφεύγοντος και του ..... υφίστατο μία άτυπη σύμβαση υπεργολαβίας για την εκπλήρωση τμημάτων σύμβασης έργου με την επιχείρηση ..... Ο ..... αξιώνει να πληρώνεται στο τέλος κάθε εβδομάδας και να λαμβάνει χρήματα που δεν υπερβαίνουν τα 450 €, τα οποία νομίμως κατέβαλε σε μετρητά, αφού δεν υπερέβαιναν το ποσό των 500 €. Ωστόσο παρά τη συμφωνία τους να χορηγεί άμεσα το σχετικό παραστατικό προφασισζόμενος διάφορες δικαιολογίες το αμελούσε ή το ανέβαλε με αποτέλεσμα να εκδίδει συνολικά τιμολόγια, τα οποία κατά το χρόνο έκδοσής τους είχαν προ πολλού εξοφληθεί.
- Ως προς τα παραστατικά εκδόσεως της επιχείρησης με την επωνυμία .....: αυτά είναι απολύτως νόμιμα, αληθή και πραγματικά και δεν θα έπρεπε να εξαιρεθούν και να μην εκπέσουν από τα ακαθάριστα έσοδά του. Τα τιμολόγια αυτά εξοφλήθηκαν με τραπεζικές επιταγές τις οποίες εξέδωσε σε διαταγή του προσφεύγοντος η επιχείρηση ..... και τις οποίες μεταβίβασε με οπισθογράφηση.

**Επειδή**, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 58 παρ. 1 ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης (18.4.2018): «**Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει** με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται **του ποσού του φόρου που προκύπτει** με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς ως εξής: α) [...], γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση.»

**Επειδή**, σύμφωνα με τα διευκρινισθέντα με τις παραγράφους I 3 και II 2 περ. α' της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1252/2015 εγκυκλίου της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών: «I. ΓΕΝΙΚΑ. 1. [...]. 3. Βασικά σημεία των διατάξεων του Δεκάτου

Κεφαλαίου είναι τα εξής: α) Επιβάλλονται κυρώσεις τόσο για διαδικαστικές (άρθρα 54 και 56) όσο και για ουσιαστικές παραβάσεις (άρθρα 58, 58Α και 59). Οι διαδικαστικές παραβάσεις σχετίζονται με τη μη τήρηση των διαδικαστικών υποχρεώσεων που απορρέουν από τον ΚΦΔ ή τη λοιπή φορολογική νομοθεσία, και έχουν ως στόχο την ενίσχυση της φορολογικής συμμόρφωσης, ενώ **οι ουσιαστικές παραβάσεις** συνδέονται με τη **μη τήρηση των ουσιαστικών υποχρεώσεων** που απορρέουν από τη φορολογική νομοθεσία, **έχουν ως συνέπεια τη μη καταβολή ή καταβολή μειωμένου φόρου ή την εισπραξη επιστροφής φόρου**, και διαπιστώνονται πάντοτε κατόπιν ελέγχου. [...]. II. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53-62. 1. [...]. 2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54). α) Μη υποβολή, εκπρόθεσμη υποβολή, ελλιπής υποβολή δηλώσεων από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα (παρ. 1 περ. α'). Για κάθε παράβαση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, από την οποία **δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου (πιστωτικές και μηδενικές δηλώσεις)** [...] επιβάλλεται πρόστιμο [...].»

**Επειδή**, εξάλλου, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α' ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης (18.4.2018): «Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του: α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλλει ελλιπή [...] φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση **καταβολής φόρου**, β) [...].»

**Επειδή**, οι ουσιαστικές παραβάσεις του άρθρου 58 ν. 4174/2013 συνδέονται με τη μη τήρηση των ουσιαστικών υποχρεώσεων που απορρέουν από τη φορολογική νομοθεσία και διαπιστώνονται πάντοτε κατόπιν ελέγχου (ΠΟΛ.1252/2015).

**Επειδή**, η διάταξη του άρθρου 58 παρ. 1 ν. 4174/2013 ορίζει την επιβολή προστίμου ανακριβούς δήλωσης, αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση **υπολείπεται** του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη **Φορολογική Διοίκηση**. Επομένως, εφόσον διενεργήθηκε έλεγχος και διαπιστώθηκε ανακρίβεια της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, ορθά επιβλήθηκε το πρόστιμο του άρθρου 58 ν. 4174/2013 και συνεπώς το αίτημα του προσφεύγοντος περί διαγραφής του επιβληθέντος σε αυτόν με την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη προστίμου του άρθρου 58 παρ. 1 ν. 4174/2013 ύψους 32.500,00 € πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμο.

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 23 περ. β' του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) δεν εκπίπτει: «κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής»

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32§1 περ. β' του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000):

«1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:  
β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σ' αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν.»

**Επειδή**, τα υπ' αριθμ. 11/11.09.2015, 23/30.06.2016, 25/15.07.2016, 26/19.08.2016 και 27/24.08.2016 Τιμολόγια- Δελτία Αποστολής εκδόσεως του ....., καθαρής αξίας 4.000,00 € 4.500,00 €, 4.000,00 €, 4.200,00 € και 2.415,00 € αντίστοιχα, δεν εξοφλήθηκαν με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, όπως προβλέπεται από την ως άνω διάταξη, δεν δύναται να εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντος.

**Επειδή**, ως προς τα υπ' αριθμ. 2399/26.09.2015 και 2206/20.04.2015 Τιμολόγια- Δελτία Αποστολής εκδόσεως της επιχείρησης ....., καθαρής αξίας 1.004,50€ και 825,60€ αντίστοιχα, δεν αποδεικνύεται η εξόφλησή τους με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, όπως προβλέπεται από την ως άνω διάταξη, δεν δύναται να εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντος.

**Επειδή** τα υπ' αριθμ. 11/11.09.2015, 23/30.06.2016, 25/15.07.2016, 26/19.08.2016, 27/24.08.2016, 2399/26.09.2015 και 2206/20.04.2015 Τιμολόγια- Δελτία Αποστολής δεν αντιστοιχούν σε πραγματικές συναλλαγές σύμφωνα με τα αποτελέσματα του ελέγχου.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 20/07/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ενδικοφανούς προσφυγής του ....., ΑΦΜ .....

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

Φορολογική περίοδος 01/01/2015- 31/12/2015:

**Φ.Π.Α.:**

Σύνολο Φόρου για καταβολή:	460,00 €
Σύνολο Φόρου για έκπτωση:	920,00 €

Φορολογική περίοδος 01/01/2015- 31/12/2016:

**Φόρος Εισοδήματος:**

Χρεωστικό ποσό φόρου	65.000,00 €
Πρόστιμο άρθρου 58 του ν. 4174/2013	32.500,00 €
Σύνολο φόρου για καταβολή	98.002,87 €

**Φ.Π.Α.:**

Σύνολο Φόρου για καταβολή:	2.273,80 €
Σύνολο Φόρου για έκπτωση:	4.547,60 €

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ**

**Σ η μ ε ι ω σ η :** Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.