



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη, 08-10-2018

Αριθμός Απόφασης: 1706



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

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@n3.syzefxis.gov.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 (Κ.Φ.Δ.) (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 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
- 2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.**
- 3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*»**

4. Τη με ημερομηνία και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του , με **ΑΦΜ** , κατοίκου , κατά:
- α) της με αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 φορολογικού έτους β) της με αρ. πράξης επιβολής προστίμου του αρ. 58^Α παρ. 1 του ν. 4174/2013 φορολογικού έτους γ) της με αρ. πράξης επιβολής προστίμου του αρ 58^Α παρ. 1 του ν. 4174/2013 φορολογικού έτους, δ) της με αρ. πράξης επιβολής προστίμου του αρ. 58^Α παρ. 1 του ν. 4174/2013 φορολογικού έτους του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
5. Τις ως άνω πράξεις του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**
6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.
7. Το με αρ. πρωτ. συμπληρωματικό υπόμνημα του προσφεύγοντα.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7'- Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Πρόκειται για ατομική επιχείρηση με αντικείμενο εργασιών το χονδρικό εμπόριο άμμων και λοιπών συναφών δευτερευουσών δραστηριοτήτων, η οποία για την παρακολούθηση των εργασιών της, εκδίδει τα προβλεπόμενα από τις διατάξεις του ν. 4308/2014 φορολογικά στοιχεία, τηρεί τα λογιστικά αρχεία της σύμφωνα με το αρ. 13 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ΚΦΔ) και υποβάλλει στοιχεία και δηλώσεις σύμφωνα με τα αρ. 14 και 18 αντίστοιχα του ν. 4174/2013.

Αιτία ελέγχου αποτέλεσαν τα παρακάτω έγγραφα που διαβιβάστηκαν στη Δ.Ο.Υ.:

1. Τα με αρ. πρωτ. έγγραφα της Δ/σης Υπηρεσίας Δόμησης του Δήμου Κιλκίς με θέμα: «Διενέργεια Αυτοψίας Χώρου», σύμφωνα με το οποίο κατά την αυτοψία που διενεργήθηκε από την Υπηρεσία Δόμησης στο αγροτεμάχιο του αγροκτήματος διαπιστώθηκαν εναποθέσεις αμμοχάλικου με σκοπό την εμπορία και όχι την κατασκευή δομικού έργου, κατά προφορική δήλωση του κ. Το έγγραφο αυτό εστάλη και στο Α.Τ. και κοινοποιήθηκε και στην Περ. Δ/ση Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος.
2. Το με αρ. πρωτ. έγγραφο επίσης της Δ/σης Υπηρεσίας Δόμησης του Δήμου, σύμφωνα με το οποίο ο φάκελος αυθαιρέτου με α/α (το οποίο αναφέρεται ως

υπόθεση στο με αρ. πρωτ. :έγγραφο της Δ/σης Υπηρεσίας Δόμησης του Δήμου) τέθηκε στο αρχείο.

3. Το με αρ. πρωτ. έγγραφο κοινοποίησης προς την Δ.Ο.Υ. από το Α.Τ., το οποίο εστάλη στην Υπηρεσία Ελέγχου Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων, με επισυναπτόμενο έγγραφο το υπ' αριθμ. έγγραφο προς την Υποδιεύθυνση Οικονομικής Αστυνομίας Βορείου Ελλάδος.

4. Το με αρ. πρωτ. έγγραφο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. προς το Α.Τ., το οποίο κοινοποιήθηκε και στη Δ.Ο.Υ., το οποίο αναφέρει ότι δε θα προβεί σε κάποιον έλεγχο για την υπόθεση, καθότι εμπλέκονται η Οικονομική Αστυνομία Βορείου Ελλάδος και η Δ.Ο.Υ.

5. Το υπ' αριθμ. πρωτ. έγγραφο της ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΑΣΤΥΝΟΜΙΑΣ ΒΟΡΕΙΟΥ ΕΛΛΑΔΟΣ», με το οποίο διαβιβάστηκε η από έκθεση ελέγχου της ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΑΣΤΥΝΟΜΙΑΣ και η οποία αναφέρεται και λαμβάνει υπόψη της το υπ' αριθμ. έγγραφο του Α.Τ. Στην ανωτέρω έκθεση ελέγχου αναφέρεται ότι: «Κατά τον ανωτέρω έλεγχο στην ελεγχόμενη ατομική επιχείρηση με ΑΦΜ : με δραστηριότητα χονδρικό εμπόριο φυσικών άμμων, διεύθυνση εγκαταστάσεων ελέγχου στο υπ' αριθμ. αγροτεμάχιο στο και στο υπ' αριθμ. αγροτεμάχιο στην (μη δηλωθείσες επαγγελματικές εγκαταστάσεις), διαπιστώθηκαν οι ακόλουθες παραβάσεις: α) Δε ζήτησε, δεν έλαβε και κατ' επέκταση δεν εξέδωσε τουλάχιστον ένα (1) προβλεπόμενο παραστατικό στοιχείο αγοράς φορολογικού έτους, συνολικής καθαρής αξίας 1.628,70€ και ΦΠΑ 390,89€, τα οποία δεν μπορούν να προσδιοριστούν σύμφωνα με το αρ. 20 του ν. 4308/2014 κατά παράβαση των διατάξεων του αρ. 13 του ν. 4174/2013 και των αρ. 8 έως και 15 του ν. 4308/2014 β) Δε ζήτησε, δεν έλαβε και κατ' επέκταση δεν εξέδωσε τουλάχιστον ένα (1) προβλεπόμενο παραστατικό στοιχείο αγοράς φορολογικού έτους, συνολικής καθαρής αξίας 4.385,70€ και ΦΠΑ 1.052,57€, τα οποία δεν μπορούν να προσδιοριστούν σύμφωνα με το αρ. 20 του ν. 4308/2014 κατά παράβαση των διατάξεων του αρ. 13 του ν. 4174/2013 και των αρ. 8 έως και 15 του ν. 4308/2014 γ) Δε ζήτησε, δεν έλαβε και δεν εξέδωσε τουλάχιστον ένα (1) προβλεπόμενο παραστατικό στοιχείο αγοράς, φορολογικού έτους, συνολικής καθαρής αξίας 4.044,00€ και ΦΠΑ 970,56€, τα οποία δεν μπορούν να προσδιοριστούν σύμφωνα με το αρ. 20 του ν. 4308/2014, κατά παράβαση των διατάξεων του αρ. 13 του ν. 4174/2013 και των αρ. 8 έως και 15 του ν. 4308/2014.

Κατόπιν των ανωτέρω εγγράφων διενεργήθηκε φορολογικός έλεγχος, δυνάμει της υπ' αριθμ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και εκδόθηκαν οι παρακάτω πράξεις επιβολής προστίμου:

➤ Με την αριθμό πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 13Α του ν. 2523/1997 για το φορολογικό έτος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ίσο με χίλια ευρώ (1.000,00€) επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην παρακάτω παράβαση:

Δεν εξέδωσε παραστατικά για πώληση αγαθών ή υπηρεσιών, η αξία των οποίων υπερβαίνει τα 500,00€ μετά από μερικό επιτόπιο έλεγχο. Η παράβαση αυτή εμπίπτει στις διατάξεις της παρ. 8 του αρ. 13^α του ν. 2523/97, όπως τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε με το αρ. 65 του ν. 4465/2017 σε συνδυασμό με την ΠΟΛ. 1074/2017. Η ανωτέρω παράβαση επισύρει συνολικό πρόστιμο 1.000,00 ευρώ για τηρούντες απλογραφικό λογιστικό σύστημα.

➤ Με την αριθμό πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 58^Α & 62 του ν. 4174/2013 για το φορολογικό έτος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ίσο με εκατόν ενενήντα πέντε ευρώ και σαράντα πέντε λεπτά (195,45€) επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην παρακάτω παράβαση:

Δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 10, 12, 14 των Ε.Λ.Π. και του αρ. 13§1 του Κ.Φ.Δ.. Τα φορολογικά στοιχεία που δεν εξέδωσε και το συνολικά επιβαλλόμενο πρόστιμο ύψους 195,45€, αναλύονται ως ακολούθως:

Είδος στοιχείου	Αριθμός / Ημερομηνία	Αξία συναλλαγής	Αξία ΦΠΑ	Συντελεστής	Σύνολο προστίμου
Α.Λ.Π.		1.628,70	390,89	50,00%	195,45

➤ Με την αριθμό πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 58^Α & 62 του ν. 4174/2013 για το φορολογικό έτος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ίσο με πεντακόσια είκοσι έξι ευρώ και είκοσι οχτώ λεπτά (526,28€) επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην παρακάτω παράβαση:

Δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 10, 12, 14 των Ε.Λ.Π. και του αρ. 13§1 του Κ.Φ.Δ.. Τα φορολογικά στοιχεία που δεν εξέδωσε και το συνολικά επιβαλλόμενο πρόστιμο ύψους 526,28€, αναλύονται ως ακολούθως:

Είδος στοιχείου	Αριθμός / Ημερομηνία	Αξία συναλλαγής	Αξία ΦΠΑ	Συντελεστής	Σύνολο προστίμου
Α.Λ.Π.		4.385,70	1.052,57	50,00%	526,28

➤ Με την αριθμό πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 58^Α & 62 του ν. 4174/2013 για το φορολογικό έτος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ίσο με τετρακόσια ογδόντα πέντε ευρώ και είκοσι οχτώ λεπτά (485,28€) επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην παρακάτω παράβαση:
Δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 10, 12, 14 των Ε.Λ.Π. και του αρ. 13§1 του Κ.Φ.Δ.. Τα φορολογικά στοιχεία που δεν εξέδωσε και το συνολικά επιβαλλόμενο πρόστιμο ύψους 485,28€, αναλύονται ως ακολούθως:

Είδος στοιχείου	Αριθμός / Ημερομηνία	Αξία συναλλαγής	Αξία ΦΠΑ	Συντελεστής	Σύνολο προστίμου
Α.Λ.Π.		4.044,00	970,56	50,00%	485,28

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση των παραπάνω οριστικών πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Ήταν υποχρεωμένος βάσει της υπ' αριθμ. Απόφασης Ανανέωσης Έγκρισης Περιβαλλοντικών Όρων του Τμήματος Περιβάλλοντος της Δ/σης Πολεοδομίας Ν.Α. να απομακρύνει το άγονο υλικό από το με αρ. αγρό ιδιοκτησίας του σε έναν ασφαλή χώρο
2. Τα υλικά αυτά προέρχονταν από τη νόμιμη εκσκαφή του ιδιόκτητου αγροτεμαχίου του και σύμφωνα με την ΠΟΛ 1003/31-12-2014 δεν απαιτείται η έκδοση του παραστατικού διακίνησης υλικών, είτε αυτά διακινούνται με ιδιόκτητα φορτηγά, είτε με οχήματα τρίτων.
3. Λανθασμένα η Δ.Ο.Υ. επέβαλε πρόστιμα για μη ζήτηση, λήψη και κατ' επέκταση έκδοση φορολογικών στοιχείων εφαρμόζοντας τις διατάξεις του 58^Α του ν. 4174/2013 αντί των σχετικών διατάξεων του αρ. 54 του ίδιου νόμου, καθόσον η συναλλαγή αυτή δε βαρύνεται με ΦΠΑ.
4. Δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις εφαρμογής των διατάξεων του αρ. 8 & 13 του ν. 2523/97 για την επιβολή του υπ' αριθμ. προστίμου των 1.000,00€, κυρίως διότι ως έδρα της επιχείρησης είχε μόνο τον υπ' αριθμ. αγρό.

Ως προς τον πρώτο και δεύτερο ισχυρισμό:

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 5 παρ.5 έως 11 του Ν. 4308/2014 : «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.

6. Ο συναλλασσόμενος με την οντότητα ή το τρίτο μέρος που εκδίδει παραστατικά της παραγράφου 5 του παρόντος άρθρου για λογαριασμό της οντότητας, οφείλει να αποστέλλει στην οντότητα τα εκδιδόμενα παραστατικά ή κατ' ελάχιστον όλες τις απαιτούμενες πληροφορίες, σε επαρκή χρόνο για την εκπλήρωση κάθε νόμιμης υποχρέωσης και από τα δύο μέρη.

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.

8. Ειδικά, η οντότητα παρακολουθεί με κατάλληλες δικλίδες τα παραλαμβανόμενα και αποστέλλόμενα αποθέματα είτε έχουν τιμολογηθεί είτε όχι. Ομοίως παρακολουθεί τα αποθέματά της σε χώρους τρίτων ή τα αποθέματα τρίτων σε δικούς της χώρους. Κατ' ελάχιστο, για τις διακινήσεις αυτές παρακολουθούνται: α) η πλήρης επωνυμία ή το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση και ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) του εμπλεκόμενου μέρους, β) η ποσότητα και το είδος των διακινούμενων αγαθών, και γ) η ημερομηνία που έγινε η διακίνηση.

9. Η υποχρέωση της παραγράφου 8 εκπληρούται και όταν η οντότητα τηρεί με τάξη, πληρότητα και ορθότητα τα παραστατικά στοιχεία διακίνησης ή τα τιμολόγια πώλησης ή τις αποδείξεις λιανικής πώλησης, κατά περίπτωση, που εκδίδει ή λαμβάνει για τις σχετικές διακινήσεις των αγαθών, ώστε η οντότητα να είναι σε θέση να τεκμηριώνει οποτεδήποτε τις διακινήσεις αυτών. Όταν δεν έχει ληφθεί παραστατικό διακίνησης ή πώλησης, η οντότητα καταχωρεί σε κατάλληλο αρχείο τις απαιτούμενες πληροφορίες της παραγράφου 8(α) έως και 8(γ), αμελλητί με την παραλαβή των αποθεμάτων.

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.

11. Στα τηρούμενα λογιστικά αρχεία (βιβλία) καταχωρείται η ημερομηνία έκδοσης ή λήψης, κατά περίπτωση, του σχετικού παραστατικού.»

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 11 του ίδιου ως άνω νόμου:

1. Η υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου γεννάται κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η αποστολή ή παράδοση των αγαθών ή των υπηρεσιών.
2. Ο χρόνος έκδοσης τιμολογίου καθορίζεται ως εξής: α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα της παράδοσης ή αποστολής αγαθών ή της ολοκλήρωσης της υπηρεσίας, κατά περίπτωση. β) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής αγαθών, υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το τιμολόγιο εκδίδεται μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα από την περίοδο στην οποία μέρος της σχετικής αμοιβής καθίσταται απαιτητό για τα αγαθά ή τις υπηρεσίες που έχουν παρασχεθεί ή το μέρος του έργου που έχει ολοκληρωθεί. γ) Σε περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού. δ) Στην περίπτωση έκδοσης συγκεντρωτικού τιμολογίου της παρ. 3 του άρθρου 10, το συγκεντρωτικό τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15η του επόμενου μήνα από το μήνα εντός του οποίου πραγματοποιήθηκε το πρώτο γεγονός πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών που συμπεριλαμβάνεται στο συγκεντρωτικό τιμολόγιο. ε) Ειδικά, όταν ο αγοραστής των αγαθών ή υπηρεσιών είναι το Δημόσιο ή νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου, το τιμολόγιο δύναται να εκδίδεται μέχρι το τέλος της ετήσιας περιόδου μέσα στην οποία έγινε η παράδοση ή η αποστολή των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών ή η πιστοποίηση δημόσιων έργων ή η οριστικοποίηση της συναλλαγής από τον αγοραστή, κατά περίπτωση.

Επειδή στην ΠΟΛ 1003/2014 ορίζεται ότι : 5.8.4 Δεν απαιτείται η έκδοση του παραστατικού διακίνησης στις εξής περιπτώσεις: ιστ) διακίνηση υλικών εκσκαφής (μπάζα) είτε αυτά διακινούνται με ιδιότητα φορτηγά ή οχήματα τρίτου, καθόσον τα είδη αυτά δεν συμπληρώνουν τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά των αποθεμάτων, ιζ) διακίνηση (α) αυτούσιων λατομικών προϊόντων (άμμου, σκύρου κ.λπ.) από κατασκευαστικές οντότητες, τα οποία παράγονται από τις ίδιες οντότητες για τα έργα που εκτελούνται από αυτές, (β) μεταλλεύματος, από εργοτάξιο σε εργοτάξιο και από εργοτάξιο σε χώρους αποθήκευσης, επεξεργασίας και εκφόρτωσης, κατά περίπτωση, που ενεργούνται από μεταλλευτικές οντότητες και (γ) πέτρας, χαλικιού, αργιλοπετρώματος και αργιλοχώματος, από οντότητες παραγωγής αδρανών υλικών, ασβέστη και τσιμέντου, από τους χώρους περισυλλογής ή εξόρυξης στους χώρους επεξεργασίας,

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 64 του Ν.4174/2013 *«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 πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».*

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με το άρθρο 171 παρ. 4 του ΚΔΔ , οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από τα φορολογικά όργανα έχουν εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες

ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 του ιδίου άρθρου αποδεικτική δύναμη (ΣΤΕ 451/1991).

Επειδή στο ζήτημα των προϋποθέσεων νομιμότητας της διαδικασίας του φορολογικού ελέγχου, έχει κριθεί ότι δεν υφίσταται παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, όταν για την έκδοση της πράξεως επιβολής προστίμου λαμβάνεται υπόψη και η έκθεση ελέγχου, η οποία δεν έχει μεν συνταχθεί από τον υπάλληλο που διενήργησε τον σχετικό έλεγχο αλλά από άλλον υπάλληλο της αρμόδιας για την επιβολή του προστίμου φορολογικής αρχής, εφόσον πάντως η έκθεση αυτή στηρίζεται στις διαπιστώσεις του διενεργήσαντος τον έλεγχο υπαλλήλου (ΣΤΕ 2056/1994, Λογιστής 1995, σ. 900 και ΔιΔικ 1995,1027).

Επειδή εν προκειμένω η φορολογική αρχή δεν οδηγήθηκε σε αυθαίρετο συμπέρασμα, αλλά απέδειξε την παραβατική συμπεριφορά της προσφεύγουσας επιχείρησης, την οποία αιτιολόγησε πλήρως αφού έλαβε υπόψη της και τα πορίσματα έκθεσης ελέγχου άλλης υπηρεσίας (Υποδιεύθυνση Οικονομικής Αστυνομίας Βορείου Ελλάδος), η οποία περιέχει πληροφορίες και διαπιστώσεις που διέπονται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα, αναφέρεται αναλυτικά στους λόγους που οδήγησαν τον έλεγχο, στον καταλογισμό των παραβάσεων και τα πορίσματα είναι διατυπωμένα με τρόπο σαφή και αιτιολογημένο, ως αναλυτικά περιγράφονται στην από Έκθεση ελέγχου των διατάξεων του Ν. 4308/2014 και του ν. 4174/2013, της Δ.Ο.Υ., η οποία έλαβε υπόψη τις διαπιστώσεις της από έκθεσης ελέγχου της Υποδιεύθυνσης Οικονομικής Αστυνομίας Βορείου Ελλάδος.

Επειδή, η Διοίκηση έπραξε υπαγόμενη στην αρχή της νομιμότητας, που συνδέεται άρρηκτα με την αρχή του κράτους δικαίου (αρ. 25§1 Σ), η οποία επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων σε βάρος του φορολογούμενου, όταν από τον διενεργούμενο έλεγχο διαγιγνώσκονται αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν τη φορολογική παράβαση, με την προϋπόθεση της υπαγωγής της διοικητικής δράσης στους κανόνες δικαίου και τις επιταγές του νόμου.

Επειδή σύμφωνα με την έκθεση της Υποδιεύθυνσης Οικονομικής Αστυνομίας Βορείου Ελλάδος:

- Στα υπ' αριθμ. και αγροτεμάχια του προσφεύγοντα στην βρέθηκε ποσότητα χώματος – αμμοχάλικου, η οποία δεν ήταν δυνατό να ζυγιστεί και δεν προέκυπτε η προέλευσή της με παραστατικά.
- Από τη διασταύρωση των φορολογικών στοιχείων του προσφεύγοντα για τα έτη, και διαπιστώθηκε η προμήθεια τριάντα τριών χιλιάδων πεντακοσίων είκοσι οχτώ κυβικών μέτρων ($33.528 \mu^3$) αδρανών υλικών (άμμος, αμμοχάλικο, κροκάλα κ.α.) χωρίς παραστατικά.
- Δεν προσκόμισε στοιχεία απογραφής και το μηχανογραφικό δελτίο οικονομικών στοιχείων επιχ/σεων και επιτηδευματιών –Ε3 για το φορολογικό έτος και δεδομένου ότι από το

Ολοκληρωμένο Πληροφοριακό Σύστημα των Ελεγκτικών Υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών προκύπτει πως έχει διενεργήσει απογραφή λήξης για το φορολογικό έτος, ζητήθηκε εκ νέου να προσκομισθούν τα σχετικά φορολογικά στοιχεία από 01/01/2015 έως την ημέρα του επιτόπιου ελέγχου, όπως παραστατικά αξίας (τιμολόγια, αποδείξεις, κ.λπ.).

- Από τα απλογραφικά βιβλία τα οποία τηρεί η επιχείρηση για τα έτηκαι, δεν προκύπτει η καταχώρηση τιμολογίων αγοράς αμμοχάλικου ή άλλων αδρανών υλικών.

Επειδή οι διαπιστωθείσες παραβάσεις αφορούν τη μη ζήτηση, μη λήψη και μη έκδοση παραστατικών στοιχείων αγοράς για τα υλικά που ο προσφεύγων προμηθεύτηκε στις αναφερόμενες χρήσεις και όχι στη μη έκδοση παραστατικών διακίνησης, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα πρέπει να απορριφθεί ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Επειδή ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι οι ποσότητες των υλικών που πουλάει προέρχονται από την απομάκρυνση άγονου όγκου που πραγματοποιήθηκε κατόπιν της υπ' αριθμ. από 20/4/2005 απόφασης του Τμήματος Περιβάλλοντος της Δ/σης Πολεοδομίας, δεν μπορεί να αποδειχθεί από τα έγγραφα που προσκόμισε, στα οποία δεν αναγράφεται η ποσότητα υλικών και ως εκ τούτου δεν τεκμηριώνεται αν η ποσότητα που πουλήθηκε από τον ίδιο προέρχεται από την παραγωγή του ιδίου, κατόπιν εκκαφών του με την ως άνω απόφαση (.....).

Ως προς τον τέταρτο ισχυρισμό:

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 13^Α ν. 2523/1997, όπως προστέθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 47 του ν. 4465/2017 (ΦΕΚ Α'47/04-04-2017) και ισχύει για διαπιστώσεις από τη δημοσίευσή του, ήτοι 04/04/2017 και εφεξής, ορίζεται ότι: «1. Εφόσον, από τον ίδιο μερικό επιτόπιο φορολογικό έλεγχο διαπιστώνεται η μη έκδοση ή η κατά την έννοια του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ανακριβής έκδοση πλέον των δέκα (10) προβλεπόμενων **παραστατικών πώλησης**, ή, ανεξαρτήτως του πλήθους, η αξία των αγαθών ή των υπηρεσιών για τα οποία δεν εκδόθηκε παραστατικό πώλησης ή αυτό εκδόθηκε ανακριβώς υπερβαίνει τα πεντακόσια (500) ευρώ, αναστέλλεται άμεσα για σαράντα οκτώ (48) ώρες, η λειτουργία της επαγγελματικής εγκατάστασης στην οποία διενεργήθηκε ο έλεγχος.....

8. Σε κατηγορίες υπόχρεων μπορεί, αντί της αναστολής λειτουργίας, να επιβάλλεται, με τους όρους και τις προϋποθέσεις των οριζόμενων ανωτέρω, κατά περίπτωση, ειδική χρηματική κύρωση ως εξής:

α) εφόσον συντρέχουν οι διαπιστώσεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 από χίλια (1.000) έως δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ,

β) εφόσον συντρέχουν οι διαπιστώσεις του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 1 από δύο χιλιάδες πεντακόσια ένα (2.501) έως πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ,

γ) εφόσον συντρέχουν οι διαπιστώσεις του τρίτου εδαφίου της παραγράφου 1 και της παραγράφου 3 του παρόντος άρθρου πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ. Με την επιφύλαξη των οριζομένων στις διατάξεις του παρόντος άρθρου, για τις πράξεις επιβολής της ειδικής χρηματικής κύρωσης της παρούσας παραγράφου εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 62 του ν. [4174/2013](#) (Α'170)».

Επειδή, περαιτέρω με την πολ. 1102/2017 (ΦΕΚ 2382/Β'/13-7-2017) "Ειδική χρηματική κύρωση της παραγράφου 8 του άρθρου 13Α του ν.[2523/1997](#) - Διαδικασία και τρόπος επιβολής" ορίζεται ότι: «...Με τις ίδιες προϋποθέσεις της [παραγράφου 1 του άρθρου 13Α](#) του ν. [2523/1997](#) και του άρθρου 1 της παρούσας απόφασης, σε κατηγορίες υπόχρεων που προσδιορίζονται στην αριθ. [ΠΟΛ.1074/2017](#) απόφαση της Υφυπουργού Οικονομικών, όπως εκάστοτε ισχύει, αντί της αναστολής λειτουργίας επιβάλλεται, κατά περίπτωση, ειδική χρηματική κύρωση ως εξής:

α) εφόσον συντρέχουν οι διαπιστώσεις του α' εδαφίου της [παραγράφου 1 του άρθρου 13Α](#) του ν. [2523/1997](#) από χίλια (1.000) έως χίλια πεντακόσια (1.500) ευρώ για τους υπόχρεους που εφαρμόζουν απλογραφικό σύστημα και από δύο χιλιάδες (2.000) έως δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ για τους υπόχρεους που εφαρμόζουν διπλογραφικό λογιστικό σύστημα,

β) εφόσον συντρέχουν οι διαπιστώσεις του β' εδαφίου της παραγράφου 1 του ίδιου ως άνω άρθρου και νόμου από δύο χιλιάδες πεντακόσια ένα (2.501) έως τρεις χιλιάδες πεντακόσια (3.500) ευρώ για τους υπόχρεους που εφαρμόζουν απλογραφικό σύστημα και από τρεις χιλιάδες πεντακόσια ένα (3.501) έως πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ για τους υπόχρεους που εφαρμόζουν διπλογραφικό λογιστικό σύστημα,

γ) εφόσον συντρέχουν οι διαπιστώσεις του γ' εδαφίου της παραγράφου 1 και της παραγράφου 3 του ίδιου ως άνω άρθρου και νόμου πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ ανεξαρτήτως εφαρμογής λογιστικού συστήματος».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση όπως αναφέρεται και στην από έκθεση ελέγχου της ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΑΣΤΥΝΟΜΙΑΣ, την οποία υιοθετεί και ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ., οι διαπιστωθείσες παραβάσεις αφορούν τη μη ζήτηση, μη λήψη και μη έκδοση παραστατικών αγοράς για τα υλικά τα οποία πούλησε στις αναφερόμενες χρήσεις και όχι στη μη έκδοση παραστατικών πώλησης, όπως αυτή ρητά αναφέρεται ως παράβαση στην παρ. 13^Α του ν. 2523/97. Κατά συνέπεια, δεν στοιχειοθετείται η εφαρμογή αυτής της επιβολής προστίμου για τη συγκεκριμένη παράβαση και ως εκ τούτου η επιβολή του προστίμου ερείδεται σε λανθασμένη νομική βάση και γι' αυτό πρέπει να ακυρωθεί.

Ως προς τον τρίτο ισχυρισμό περί του ύψους των προστίμων και τις προβλεπόμενες από την ισχύουσα νομοθεσία φορολογικές διατάξεις για την επιβολή κυρώσεων

Επειδή στις διατάξεις των παραγράφων 10 και 11 του άρθρου 8 του ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251/24-11-2014) και ισχύει από 1-1-2015 και μετά, ορίζεται ότι: «11. **Οι οντότητες** που υπόκεινται στις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου **όταν συναλλάσσονται ως αγοραστές με οντότητα** που επίσης υπόκεινται σε αυτόν το νόμο και **η οποία για οποιονδήποτε λόγο δεν εκδίδει τιμολόγιο πώλησης, υπόκεινται στην υποχρέωση της παραγράφου 10 του παρόντος άρθρου**, ενώ στην παρ. 10 ορίζεται ότι: 10. Οι οντότητες που υπόκεινται στις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου όταν συναλλάσσονται ως αγοραστές με πρόσωπα μη υπόχρεα στην έκδοση τιμολογίου, **εκδίδουν σχετικό παραστατικό προς τεκμηρίωση και αναγνώριση της συναλλαγής**. Το παραστατικό αυτό αναφέρει:

- α) Την ημερομηνία έκδοσης.
- β) Την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του αντισυμβαλλόμενου.
- γ) Την ποσότητα και το είδος των παραδιδόμενων αγαθών ή την έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών.
- δ) Την ημερομηνία κατά την οποία πραγματοποιήθηκε ή ολοκληρώθηκε η παράδοση αγαθών ή η παροχή υπηρεσιών.
- ε) Την αξία μονάδας αγαθού ή υπηρεσίας, κατά περίπτωση, και το συνολικό ποσό της συναλλαγής.
- στ) Το είδος και το ποσό τυχόν φορολογικών επιβαρύνσεων».

Επειδή σε περίπτωση άρνησης του πωλητή να εκδώσει τιμολόγιο ή εκδώσει ανακριβές τιμολόγιο για πώληση αγαθών ή υπηρεσιών ο αγοραστής οφείλει, σύμφωνα με τις παραπάνω διατάξεις, να εκδώσει σχετικό παραστατικό προς τεκμηρίωση και αναγνώριση της συναλλαγής, το οποίο **δεν βαρύνεται με ΦΠΑ ή χαρτόσημο** σύμφωνα με την § 135 της ερμηνευτικής εγκυκλίου του ν. 1642/86-ΦΠΑ Π. 4336/3162 Εγκ. 10/10-7-1987.

Επειδή στις διατάξεις της περ. θ' της παρ. 1 του άρθρου 54 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν μέχρι τις 16-10-2015, ορίζεται ότι: «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:... θ) **δεν εκδίδει** ή εκδίδει ανακριβώς αποδείξεις λιανικής πώλησης ή **επαγγελματικά στοιχεία**,

ενώ στην περ. γ' της παρ. 2 του ίδιου ως άνω άρθρου και νόμου ορίζεται ότι: «2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:γ) **διακόσια πενήντα (250) ευρώ**, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ', στ' και θ' της παραγράφου 1, με ανώτατο όριο το ποσό ύψους τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά φορολογικό έλεγχο, στην περίπτωση της μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβών φορολογικών στοιχείων, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1252/20-11-2015, **μετά την κατάργηση της περίπτωσης θ' της [παραγράφου 1 του άρθρου 54](#)**, με την περίπτωση β' της [παραγράφου 3 του άρθρου 3](#) του ν. [4337/2015](#) (έναρξη ισχύος 17.10.2015 και μετά), για τις παραβάσεις της μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης αποδείξεων λιανικής πώλησης ή επαγγελματικών στοιχείων που διαπράχθηκαν **από τις 17.10.2015 και μετά, δεν επιβάλλονται αυτοτελή πρόστιμα**. Οι περιπτώσεις αυτές πλέον αντιμετωπίζονται ως μια ενιαία παράβαση, μαζί με τις λοιπές περιπτώσεις που διαπιστώνονται στα πλαίσια του ιδίου ελέγχου, ανεξάρτητα από το είδος και το πλήθος των παραβάσεων και εφαρμόζονται οι διατάξεις της περίπτωσης η' της [παραγράφου 1 του άρθρου 54](#). **Αντίθετα, τα πρόστιμα της περίπτωσης θ' επιβάλλονται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως και 16.10.2015**, ανεξάρτητα από τον χρόνο διαπίστωσής τους...2. Περαιτέρω, με τις διατάξεις των περιπτώσεων δ' και ε' της [παραγράφου 3 του άρθρου 3](#) του ν. [4337/2015](#), μετά την κατάργηση των ως άνω αναφερόμενων διατάξεων της περίπτωσης θ' της [παραγράφου 1 του άρθρου 54](#), καταργούνται τα ανώτατα όρια των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ, που προβλέπονταν από τις διατάξεις των περιπτώσεων γ' και δ' της παραγράφου 2.

Επειδή με τις διατάξεις της [παραγράφου 4 του άρθρου 12](#) του ν. [4474/2017](#) (ΦΕΚ 80Α) «Προσαρμογή της ελληνικής νομοθεσίας στις διατάξεις της Οδηγίας (ΕΕ) 2015/2376 και άλλες διατάξεις», τροποποιήθηκε το [άρθρο 54](#) του ν. [4174/2013](#) και πλέον ενσωματώθηκαν στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ΚΦΔ) παραβάσεις και αντίστοιχα πρόστιμα για τη μη έκδοση, ή την ανακριβή έκδοση ή λήψη παραστατικών που αφορούν πράξεις που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α..

Επειδή στις διατάξεις της περ. ιε' της παρ. 1 του άρθρου 54 ν. 4174/2013, όπως προστέθηκαν με την παράγραφο 4α του άρθρου 12 του ν. [4474/2017](#) (ΦΕΚ Α' 80/07-06-2017) και ισχύουν από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 07/06/2017, σύμφωνα με το άρθρο 36 του ιδίου νόμου, ορίζεται ότι: «1. 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: ...ιε) **δεν εκδίδει λογιστικά αρχεία ή εκδίδει ή λαμβάνει ανακριβή λογιστικά αρχεία (παραστατικά), για πράξεις που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α.,** ενώ στην περ. η' της παρ. 2 του άρθρου 54 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται ότι: «2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: ...η) **πεντακόσια (500) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο**, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, και χίλια (1000) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, αν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος στις περιπτώσεις ιε' και ιστ' της παρ. 1».

Επειδή στην ΠΟΛ. 1026/12-02-2018 και συγκεκριμένα στο κεφάλαιο Β. Μη έκδοση, ανακριβής έκδοση ή λήψη ανακριβών φορολογικών στοιχείων, για πράξεις που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. ([άρθρο 54, παρ. 1](#) περ. ιε' του ν. [4174/2013](#), όπως προστέθηκε με την περίπτωση α' της [παραγράφου 4 του άρθρου 12](#) του ν. [4474/2017](#)) διευκρινίζεται ότι: «Για παραβάσεις που αφορούν τη μη έκδοση φορολογικών στοιχείων, την ανακριβή έκδοση στοιχείων ή τη λήψη ανακριβών στοιχείων, **για πράξεις που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., οι οποίες διαπράττονται από 7.6.2017 και μετά** επιβάλλεται το πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης η' της [παραγράφου 2 του άρθρου 54](#), όπως αυτές προστέθηκαν με την περίπτωση β' της [παραγράφου 4 του άρθρου 12](#) του ν. [4474/2017](#), ήτοι 500 ή 1000 ευρώ ανάλογα εάν τηρούνται απλογραφικά ή διπλογραφικά βιβλία αντίστοιχα, ανά φορολογικό έλεγχο, ανεξαρτήτως του πλήθους και της αξίας των στοιχείων.

Ως πράξεις για τις οποίες τα στοιχεία που εκδίδονται δεν επιβαρύνονται με ΦΠΑ περιλαμβάνονται και αυτές, για τις οποίες εκδίδονται στοιχεία των [παραγράφων 10 και 11 του άρθρου 8](#) του ν. [4308/2014](#) (τιμολόγια αγοράς, τίτλοι κτήσης, κλπ)...».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τον διενεργηθέντα έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων των χρήσεων της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος από τη Δ.Ο.Υ. διαπιστώθηκε ότι δεν καταχωρήθηκαν στα τηρούμενα βιβλία τιμολόγια αγοράς αμμοχάλικου ή άλλων αδρανών υλικών που, σύμφωνα με την από έκθεση ελέγχου της Οικονομικής Αστυνομίας, βρέθηκαν σε αγροτεμάχιο του αγροκτήματος και προορίζονταν, κατά δήλωση του προσφεύγοντος, για εμπορία. Συνεπώς στοιχειοθετείται η παράβαση για μη ζήτηση-λήψη τουλάχιστον ενός τιμολογίου - Δ.Α. και κατ' επέκταση μη έκδοση τιμολογίου αγοράς, στις χρήσεις και, εφόσον δε μπορεί να προσδιοριστεί η αξία και το πλήθος κάθε μίας συναλλαγής, που είχε ως αποτέλεσμα τη μη εμφάνιση αγορών στα τηρούμενα βιβλία του προσφεύγοντος.

Στη συνέχεια η αρμόδια για την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων επιβολής προστίμου Δ.Ο.Υ. επέβαλε τα πρόστιμα για τα φορολογικά έτη σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 58^{Α'} του ν. 4174/2013, διατάξεις που εφαρμόζονται για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ. Σύμφωνα όμως με τις προαναφερθείσες διατάξεις η υποχρέωση του αγοραστή προς έκδοση τιμολογίου αγοράς προς τεκμηρίωση της συναλλαγής δεν βαρύνεται με ΦΠΑ. Περαιτέρω, για τη συγκεκριμένη παράβαση της μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου αγοράς, δεδομένου ότι για τη μη ζήτηση –μη λήψη δεν προβλέπονται κυρώσεις σε καμία από τις ελεγχόμενες χρήσεις, έχουν εφαρμογή οι ακόλουθες διατάξεις:

- 1) για το φορολογικό έτος** οι διατάξεις της περ. θ' της παρ. 1 του άρθρου 54 ν. 4174/2013 που επισύρουν τις κυρώσεις της περ. γ' της παρ. 2 του άρθρου 54 ν. 4174/2013, ήτοι 250,00€.

Σημειώνεται ότι ο καταλογισμός για τη μη έκδοση φορολογικού στοιχείου αγοράς έγινε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58^α ν. 4174/2013 (50% επί της αξίας του ΦΠΑ), διάταξη όμως που εφαρμόζεται σε πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ.

2) για το φορολογικό έτος μετά την κατάργηση της περ. θ' της παρ. 1 του άρθρου 54 ν. 4174/2013 με τον ν. 4337/2015 από 17-10-2015 και μέχρι την 6-6-2017 δεν προβλέπονται κυρώσεις για τη συγκεκριμένη παράβαση της μη έκδοσης επαγγελματικών στοιχείων. Ως εκ τούτου η αριθμ. πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους ύψους 526,28 € πρέπει να ακυρωθεί (σχετ. ΠΟΛ. 1252/2015).

3) για το φορολογικό έτος οι διατάξεις της περ. ιε' της παρ. 1 του άρθρου 54 ν. 4174/2013, όπως προστέθηκαν με την παράγραφο 4α του άρθρου 12 του ν. [4474/2017](#) (ΦΕΚ Α' 80/07-06-2017) και ισχύουν από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 07/06/2017 και μετά, που επισύρουν τις κυρώσεις της περ. γ' της παρ. 2 του άρθρου 54 ν. 4174/2013, ήτοι 500,00€.

Επειδή, εν όψει των ανωτέρω, τα πρόστιμα που επέβαλε η φορολογική διοίκηση για τα φορολογικά έτη, και, σχετικά με τις παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου αγοράς, θα πρέπει να ακυρωθούν, διότι βασίζονται σε εσφαλμένη νομική βάση, ενώ το πρόστιμο για το φορολογικό έτος πρέπει να ακυρωθεί, διότι γι' αυτό δεν υφίσταται νομικό έρεισμα.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την αποδοχή της με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ, ως ακολούθως:

Την ακύρωση των κάτωθι πράξεων:

1) Της αριθμ. Πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 13α ν. 2523/97 φορολογικού έτους,

Καταλογιζόμενο ποσό: **0,00€**

2) Της αριθμ. Πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 58^Α§1 του ν. 4174/2013 φορολογικού έτους ...

Καταλογιζόμενο ποσό : **0,00€**

3) Της αριθμ. Πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 58^Α§1 του ν. 4174/2013 φορολογικού έτους

Καταλογιζόμενο ποσό: **0,00€**

4) Της αριθμ.. Πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 58^Α§1 του ν. 4174/2013 φορολογικού έτους

Καταλογιζόμενο ποσό: **0,00€**

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.