



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 4/3/2019

Αριθμός απόφασης: 516

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' – Επανεξέτασης

Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νίκη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

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

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 8/11/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή του με ΑΦΜ, κατοίκου, επί της οδού αρ. .., Τ.Κ., κατά της με αρ./8-10-2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

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

6. Την από 12/11/2018 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης.

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

Επί της από 8/11/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με 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:

Με την με αριθμό**/8-10-2018** Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού **100,00 €** λόγω μη δήλωσης εγκατάστασης εσωτερικού, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 10 του Ν.4174/2013 που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α' και παρ. 2 περ. α' του ίδιου νόμου.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενος ότι η αποδιδόμενη παράβαση στερείται αιτιολογίας και αποδεικτικού υλικού και στηρίζεται αποκλειστικά σε υποθετικές και αόριστες σκέψεις του φορολογικού ελέγχου, διότι δεν στοιχειοθετείται ότι ενεργούνται εμπορικές συναλλαγές στο χώρο παραγωγής της επιχείρησης.

Επειδή στο άρθρο 10 «Εγγραφή στο φορολογικό μητρώο» του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται :

«1. ...β. Κάθε πρόσωπο, φυσικό ή νομικό, ή νομική οντότητα, που πρόκειται να ασκήσει δραστηριότητες επιχειρηματικού περιεχομένου υποβάλλει δήλωση έναρξης στο φορολογικό μητρώο. Η δήλωση έναρξης υποβάλλεται πριν την πραγματοποίηση της πρώτης συναλλαγής στο πλαίσιο άσκησης της επιχειρηματικής δραστηριότητας. Εάν δεν έχει προηγηθεί δήλωση εγγραφής, αυτή γίνεται ταυτόχρονα με τη δήλωση έναρξης. Προκειμένου για νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που πρόκειται να ασκήσουν δραστηριότητες επιχειρηματικού περιεχομένου, ως χρόνος έναρξης θεωρείται ο χρόνος της νόμιμης σύστασης αυτών. Η δήλωση έναρξης υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από τη νόμιμη σύσταση. Στη δήλωση έναρξης περιλαμβάνονται ο τόπος άσκησης της επιχειρηματικής δραστηριότητας, σε περίπτωση φυσικού προσώπου, τυχόν υποκαταστήματα, το αντικείμενο των εργασιών, το τηρούμενο λογιστικό σύστημα καθώς και το καθεστώς φόρου προστιθέμενης αξίας στο οποίο υπάγεται ο φορολογούμενος. ...

3α. Ο φορολογούμενος, φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, υποχρεούται να ενημερώνει τη Φορολογική Διοίκηση για μεταβολές στα στοιχεία εγγραφής ή έναρξης του με την υποβολή δήλωσης μεταβολών στο φορολογικό μητρώο. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από την πραγματοποίηση της μεταβολής».

Επειδή στην ΠΟΛ 1252/2015 της Γ.Γ.Δ.Ε. ορίζεται : «Για κάθε παράβαση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου (πιστωτικές και μηδενικές δηλώσεις), καθώς και φορολογικής δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα, η οποία αφορά φορολογικά έτη, υποθέσεις και περιόδους από 1.1.2014 και μετά, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ (περ. α΄ της παρ. 1 σε συνδυασμό με την περ. α΄ της παρ. 2 του άρθρου 54). Δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα είναι, μεταξύ άλλων, οι καταστάσεις φορολογικών στοιχείων πελατών-προμηθευτών της παρ. 3 του άρθρου 14, οι ανακεφαλαιωτικοί πίνακες ενδοκοινοτικών συναλλαγών, τα έντυπα προϋπολογιστικού και απολογιστικού κόστους, οι γνωστοποιήσεις, οι δηλώσεις μητρώου (πλην της δήλωσης εγγραφής στο φορολογικό μητρώο), η δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης κ.λπ.»

Επειδή στο άρθρο 54 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται : «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: α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα δήλωση ή υποβάλλει ελλιπή πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,, ... 2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α΄ της παραγράφου 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α΄, β΄, γ΄, δ΄ στ΄ και ιγ΄ της παραγράφου 1,,...»

Επειδή στο Ν.4308/2014 «Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα και συναφείς διατάξεις» ορίζεται : «Άρθρο 12 Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών
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.
Άρθρο 13 «Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης»
«Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται: α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής. ...»

Επειδή στο άρθρο 23 Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια

επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου: α) ... β) Η απόφαση της Φορολογικής Διοίκησης για τη διενέργεια πλήρους επιτόπιου φορολογικού ελέγχου πρέπει να κοινοποιείται στο φορολογούμενο με προηγούμενη έγγραφη ειδοποίηση. Κάθε άλλος επιτόπιος φορολογικός έλεγχος είναι δυνατόν να διενεργείται χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση. Με πράξη του Γενικού Γραμματέα είναι δυνατόν να διενεργείται πλήρης επιτόπιος φορολογικός έλεγχος χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση, σε περιπτώσεις όπου υπάρχουν ενδείξεις ότι έχει διαπραχθεί φοροδιαφυγή».

Επειδή, με την με αρ. πρωτ. ΔΕΛΑ 1100944 ΕΞ2014/87/2014 απόφαση του Γ.Γ.Δ.Ε. διευκρινίζεται: «II. ΕΡΓΟ ΤΩΝ ΣΥΝΕΡΓΕΙΩΝ ΔΙΕΝΕΡΓΕΙΑΣ ΜΕΡΙΚΩΝ ΕΠΙΤΟΠΙΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ.

Θα διενεργείται έλεγχος για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Φ.Α.Σ. (Υποπαράγραφος Ε1 της παραγράφου Ε του ν.4093/2012), κυρίως όσον αφορά τη διακίνηση των αγαθών, την πώληση αυτών και την παροχή υπηρεσιών. Συγκεκριμένα, θα εξετάζεται αν εκδόθηκαν τα οριζόμενα φορολογικά στοιχεία (Α.Λ.Π., Α.Π.Υ., τιμολόγια, έγγραφα μη τιμολογηθέντων αγαθών κ.λ.π.) για τη διακίνηση και την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών μεταξύ επιτηδευματιών ή μεταξύ επιτηδευματιών και ιδιωτών-καταναλωτών .

Για το σκοπό αυτό κάθε συνεργείο μερικού επιτόπιου ελέγχου όταν διαπιστώνει διακίνηση αγαθών στο δρόμο ή έξοδο πελατών από κάθε είδους επαγγελματική εγκατάσταση πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, ή ελέγχου σε καταστήματα εστίασης, θα ζητά το προβλεπόμενο φορολογικό στοιχείο. Εφόσον διαπιστωθεί ότι εκδόθηκε φορολογικό στοιχείο, θα σημειώνονται τα στοιχεία του εκδότη (ονοματεπώνυμο ή επωνυμία, Α.Φ.Μ., διεύθυνση, αρμόδια Δ.Ο.Υ.). Στην περίπτωση αυτή δεν υπάρχει λόγος για την είσοδο των μελών του συνεργείου στην επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία. Αντίθετα, εφόσον διαπιστώνεται η μη έκδοση φορολογικού στοιχείου, τα μέλη του συνεργείου θα εισέρχονται στην επαγγελματική εγκατάσταση, θα αναφέρουν την ιδιότητά τους, θα επιδεικνύουν την εντολή ελέγχου και την αστυνομική τους ταυτότητα και θα επαληθεύουν την παράβαση, θεωρώντας ταυτόχρονα τα βιβλία και τα στοιχεία της επιχείρησης (ημερομηνία ελέγχου, ονοματεπώνυμο υπαλλήλων, υπογραφές). Στη συνέχεια θα ελέγχουν αν αποδόθηκαν οι επιρριπτόμενοι και παρακρατούμενοι φόροι (Φ.Π.Α., Φ.Μ.Υ., Αμοιβές τρίτων κλπ.) θα αναζητείται η υποβληθείσα δήλωση και η σχετική ταυτότητα οφειλής».

Επειδή, στις παρ. 1 και 4 του άρθρου 171 του ΚΔΔ ορίζεται ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιον τους ως

προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά.
... 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην από 3/10/2018 έκθεση ελέγχου, στις 24/3/2018 και ώρα 11:50 π.μ. διενεργήθηκε επιτόπιος φορολογικός έλεγχος στην επιχείρηση του προσφεύγοντα με αντικείμενο εργασιών «Καλλιέργεια άλλων λαχανικών», κατόπιν της υπ' αριθμ. .../2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης, από τον οποίο διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων δεν εξέδωσε μία (1) Απόδειξη Λιανικής Πώλησης (Α.Λ.Π.) για την πώληση δύο δενδρυλλίων αξίας 12,00 € λόγω μη χρήσης φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού. Συγκεκριμένα, οι ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης, ευρισκόμενοι στην περιοχή των, όπου λειτουργούσε η προσφεύγουσα επιχείρηση φυτώριο, προέβησαν σε διακριτικό έλεγχο των ειδών που είχε πουλήσει εκείνη την στιγμή σε πελάτη που εξήλθε από το χώρο του φυτωρίου, προκειμένου να διαπιστώσουν την έκδοση φορολογικών στοιχείων. Κατά τη διάρκεια του ελέγχου διαπίστωσαν ότι ο προσφεύγων δεν είχε εκδώσει παραστατικό πώλησης συνολικής αξίας 12,00 € {συμπεριλαμβανόμενου ΦΠΑ 24%) σε μία (1) περίπτωση για πωληθέντα δενδρύλλια (καρυδιά 10,00 €, ροδακινιά 2,00€), η οποία πώληση, όπως διαπιστώθηκε, πραγματοποιήθηκε προς ιδιώτη καταναλωτή. Κατά την παραμονή των ελεγκτών έξω από την επιχείρηση και ρωτώντας την ιδιότητα των πελατών που εξήλθαν διαπίστωσαν ότι πραγματοποιεί λιανικές πωλήσεις συστηματικά. Οι ελεγκτές, αφού εισήλθαν στο χώρο του φυτωρίου και έκαναν γνωστή την ιδιότητα τους, ενημέρωσαν τον προσφεύγοντα για την διαπίστωση της παράβασης. Ο προσφεύγων δήλωσε ότι για την συγκεκριμένη πώληση εκδόθηκε το πρωί το υπ' αριθμ. ... /24-03-2018 Τιμολόγιο Πώλησης, απλά ο πελάτης το πρωί ξέχασε να πάρει τα δύο τεμάχια και επέστρεψε τώρα για να τα πάρει. Ο ισχυρισμός αυτός έχει γραφτεί και υπογραφεί από τον προσφεύγοντα στο Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου - Κλήση σε ακρόαση που συντάχθηκε από τα ελεγκτικά όργανα και του επιδόθηκε. Επομένως, ο έλεγχος απέδειξε ότι στην συγκεκριμένη εγκατάσταση διενεργούνται εμπορικές συναλλαγές, γεγονός που πιστοποιήθηκε γραπτώς από τον προσφεύγοντα και ως εκ τούτου ο προσφεύγων όφειλε να υποβάλει δήλωση έναρξης της εγκατάστασης στο Μητρώο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 του Ν.4174/2013.

Επειδή, η από 3/10/2018 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης αναγράφει τις διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, επίσης, εκτίθεται λεπτομερειακά η συνδρομή των πραγματικών περιστατικών, όπου τα πραγματικά περιστατικά παρατίθενται εμπεριστατωμένα. Επομένως, σε καμία περίπτωση η αιτιολογία της έκθεσης ελέγχου και του προστίμου δεν στερείται της εκ του νόμου ρητώς απαιτούμενης, πλήρους, σαφούς, ειδικής, επαρκούς και εμπεριστατωμένης αιτιολογίας, όπως υποστηρίζει ο προσφεύγων, οι

δε διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην ανωτέρω έκθεση ελέγχου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 8/11/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ

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

Φορολογική περίοδος 1/1/2018 – 31/12/2018

Η με αριθμό**/8-10-2018** Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης.

Ποσό προστίμου : 100,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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