



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη : 14/10/2019



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: **2098**

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

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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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 με ημερομηνία κατάθεσης με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, κατοίκου επί της οδού, κατά: α) της με αριθμό πράξης επιβολής προστίμου του αρ. 54§1

περ. ιε & §2 περ. η του ν. 4174/2013 φορ. έτους 2019, β) της με αριθμό πράξης επιβολής ειδικής χρηματικής κύρωσης του αρ. 13^Α §8 του ν. 2523/1997, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ., με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

7. Το υπ' αριθμ. πρωτ. συμπληρωματικό υπόμνημα της προσφεύγουσας.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με **αριθμό πρωτοκόλλου** ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. οριστική πράξη προσδιορισμού προστίμου του αρ. 54§1 περ. ιε & §2 περ. η του ν. 4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο **500,00€** επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην πιο κάτω παράβαση:

Δεν εξέδωσε στοιχεία παροχής υπηρεσιών, σε δύο (2) περιπτώσεις, για πράξεις που δεν υπόκεινται σε ΦΠΑ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 3, 12&13 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ). Τα φορολογικά στοιχεία που δεν εξέδωσε και το συνολικά επιβαλλόμενο πρόστιμο ύψους 500,00€, αναλύονται ως ακολούθως:

Είδος στοιχείου	Αριθμός/Ημερομηνία	Αξία Συναλλαγής	Αξία ΦΠΑ	Συντελεστής	Σύνολο προστίμου
Δύο (2) Α.Π.Υ.		700,00€	0,00€	0,00%	500

Η ανωτέρω παράβαση επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του αρ. 54§2 περ η του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ).

Με την υπ' αριθμ. πράξη επιβολής ειδικής χρηματικής κύρωσης του αρ. 13^Α §8 του ν. 2523/97, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο **1.000,00€** επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην πιο κάτω παράβαση:

Δεν εξέδωσε παραστατικά για πώληση αγαθών ή υπηρεσιών η αξία των οποίων υπερβαίνει τα 500,00 ευρώ 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 για τηρούντες απλογραφικό λογιστικό σύστημα.

Αφορμή του ελέγχου ήταν η με αρ. εντολή μερικού επιτόπιου φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) και του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) από την προσφεύγουσα. Ο έλεγχος διενεργήθηκε την 18/01/2019 στην επαγγελματική έδρα της προσφεύγουσας (φροντιστήριο ξένων γλωσσών) στην οδό στο

Από τον επιτόπιο έλεγχο διαπιστώθηκε ότι σε δύο περιπτώσεις μαθητών, παρότι είχαν παρασχεθεί υπηρεσίες φροντιστηριακών μαθημάτων ξένων γλωσσών, εντός του έτους 2018, δεν είχαν εκδοθεί Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών συνολικής αξίας 700,00€. Η αξία των υπό κρίση συναλλαγών προσδιορίστηκε σύμφωνα με δήλωση του εκπροσώπου της ελεγχόμενης επιχείρησης, αλλά και σύμφωνα με συγκριτικά στοιχεία από αποδείξεις από άλλους μαθητές της ίδιας τάξης.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητάει την ακύρωση του ανωτέρω προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επικαλούμενη ότι :

- 1) Η παράβαση είναι πλασματική λόγω του πλημμελούς ελέγχου που πραγματοποιήθηκε. Πρόκειται για προφανή παραδρομή των ελεγκτικών οργάνων, διότι οι επίδικες συναλλαγές υπήρχαν καταχωρημένες στο βιβλίο εσόδων σε προηγούμενες χρήσεις
- 2) Τα φορολογικά στοιχεία είχαν εκδοθεί και εκ παραδρομής αποδέχτηκε την μη ύπαρξή τους. Η μη επίδειξη των επίμαχων στοιχείων κατά τη διάρκεια του ελέγχου οφείλεται εν πολλοίς και στους παρακάτω λόγους: α) τα στοιχεία της σειράς Α χρησιμοποιούνταν από τη χρήση 2016 για τον ειδικό σκοπό της στατιστικής παρακολούθησης των εσόδων από την ενισχυτική διδασκαλία και στη χρονική περίοδο των εξετάσεων, β) η τελευταία απόδειξη που εκδόθηκε πριν τον έλεγχο ήταν επτά (7) μήνες πριν και ήταν η απόδειξη με αριθμό 67 και ημερομηνία εκδόσεως 3/6/2018, γ) η ψυχολογική πίεση κατά τη διάρκεια του ελέγχου, που έχει ως αποτέλεσμα την έλλειψη συγκέντρωσης και την προσωρινή απώλεια μνήμης του ελεγχόμενου.
- 3) Όλες οι εκδοθείσες αποδείξεις σειράς Α ήταν καταχωρημένες στο τηρούμενο βιβλίο και τα ετήσια αποτελέσματα του βιβλίου είχαν μεταφερθεί στις δηλώσεις εισοδήματος του έτους που αφορούσαν. Στην εκτύπωση του βιβλίου των εσόδων για τη χρήση 2018 αποδεικνύεται ότι υπάρχει στοιχείο εσόδων σειράς Α, οι αποδείξεις του οποίου ήταν ήδη καταχωρημένες

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 64 του ν. 4174/2013 : «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή στο αρ. 24 του ν. 4174/2013 αναφέρεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα να λαμβάνει αντίγραφα των βιβλίων και στοιχείων, καθώς και λοιπών εγγράφων, για τα οποία ο

φορολογούμενος δηλώνει ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αρνείται να προβεί στην ανωτέρω δήλωση, ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση υπάλληλος προβαίνει σε σχετική επισημείωση επί των εγγράφων. Ο οριζόμενος υπάλληλος δύναται ταυτόχρονα να απαιτεί από το φορολογούμενο ή τον φορολογικό εκπρόσωπό του να παρίσταται στον τόπο όπου διενεργείται ο φορολογικός έλεγχος και να απαντά σε ερωτήματα που του τίθενται, ώστε να διευκολύνεται η διενέργεια του φορολογικού ελέγχου».

Επειδή με το αρ. 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης. 3. Όταν η διοικητική πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως, τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοσή της οργάνου...».

Επειδή, η αιτιολογία είναι επαρκής όταν περιέχει με σαφήνεια όλα τα στοιχεία της κατά τέτοιο τρόπο ώστε να μην καταλείπονται κενά ή αμφιβολίες για την ορθότητα της κρίσης του διοικητικού οργάνου (Επαμεινώνδας Π. Σπηλιωτόπουλος, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου II, σελ. 144). Η αιτιολογία είναι ειδική, όταν δεν είναι γενική και αόριστη, αλλά αναφέρεται σε συγκεκριμένα δεδομένα συγκεκριμένης υπόθεσης, αφού μάλιστα εξεταστούν όλα τα δεδομένα της (Ι.Κατράς, Ερμηνεία Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, σελ 321).

Επειδή, με το αρ. 171 παρ. 1 και 4 του ν. 2771/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» 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 πρέπει να περιέχει πληροφορίες, διαπιστώσεις, συγκρίσεις, κρίσεις και πορίσματα και πρέπει να διέπεται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα. Τα πορίσματα πρέπει να διατυπώνονται με τρόπο σαφή και αιτιολογημένο.

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 5§5 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.»

Επίσης με την παρ. 11 του άρθρου 5, ορίζεται ότι «Στα τηρούμενα λογιστικά αρχεία (βιβλία) καταχωρείται η ημερομηνία έκδοσης ή λήψης, κατά περίπτωση, του σχετικού παραστατικού.»

Επειδή, τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την **ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος**, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο νόμος για τα ΕΛΠ. Τα στοιχεία για να έχουν ασφαλή ταυτοποίηση και μοναδικότητα πρέπει:

- Να φέρουν ημερομηνία έκδοσης και να έχουν αύξοντα αριθμό. Οργανωτικά σωστό είναι να μην εκδίδονται στοιχεία με τον ίδιο αριθμό και την ίδια σειρά μέσα στην ίδια χρήση, γιατί πιθανά να προκύπτουν αμφιβολίες και μηχανογραφικά θέματα στην αναζήτηση ή επαλήθευση αυτών. Σημειώνουμε ότι οι αποδείξεις των φ.τ.μ., μπορεί κάθε μέρα να αρχίζουν από την αρχή, αλλά συνεχίζει ενιαία ανοδικά η αρίθμηση του ημερήσιου δελτίου «Ζ». Η αρίθμηση είναι ελεύθερη και μπορεί η οντότητα για εμπορικούς λόγους να επιλέξει την έναρξή της από όποιον αριθμό επιθυμεί π.χ. αντί να αρχίσει από το 1 μπορεί να αρχίσει από το 1001.

- Να φέρουν και σειρά, εάν χρησιμοποιούνται πολλές σειρές στοιχείων με το ίδιο όνομα. Η σειρά τίθεται με οποιοδήποτε τρόπο επιθυμεί η επιχείρηση, είτε αλφαβητικά, είτε αριθμητικά, είτε συνδυαστικά με γράμματα και αριθμούς, με τρόπο που πιθανά να εξυπηρετεί την όλη της οργάνωση. Βλέπε για σειρές και θέμα 1 2.2.

- Να φέρουν τα στοιχεία των αντισυμβαλλόμενων, εκτός εάν ορίζεται διαφορετικά στα ΕΛΠ, όπως συμβαίνει με τα στοιχεία λιανικής στα οποία δεν απαιτείται ονοματεπώνυμο πελάτη. (σελ. 245-246-ΕΛΠ ΣΤΑΜΑΤΟΠΟΥΛΟΣ)

Επειδή, οργανωτικά πολλές φορές είναι απαραίτητη η χρησιμοποίηση συγχρόνως περισσότερων σειρών για κάθε είδος στοιχείου. Αυτό επιτρέπεται αλλά για να υπάρχει η διακριτή ταυτότητα του στοιχείου η κάθε σειρά πρέπει να έχει διακριτικό σειράς. **Ως διακριτικό σειράς** μπορεί να χρησιμοποιηθεί οποιοδήποτε χαρακτηριστικό, αλλά για λόγους μηχανογραφικούς και ευκολίας εγγραφών καλό είναι να τίθεται γράμμα της ελληνικής αλφαβήτου ή απόλυτος ακέραιος αριθμός π.χ. ΣΕΙΡΑ Α, Β, Γ, κ.ό.κ. ή ΣΕΙΡΑ 1,2,3, κ.ό.κ.

Ως διακριτικό σειράς μπορεί να χρησιμοποιηθεί και συνδυασμός γραμμάτων με αριθμούς, ο οποίος πολλές φορές εξυπηρετεί οργανωτικά τις επιχειρήσεις, όταν έχουν πολλά υποκαταστήματα ή ακόμα και αριθμός, του οποίου το πρώτο ψηφίο θα δηλώνει το υποκατάστημα και η συνέχεια την εσωτερική σειρά.

Π.χ. Για τα Τιμολόγια

1. Κεντρικό Αθηνών: Α1, Α2, Α3 ή 1 01, 1 02, 103

2. Υποκ/μα Θεσσαλονίκης: Θ1, Θ2 ή 201, 202

3. Υποκ/μα Πάτρας: ΠΙ, Π2 ή 301,302

4. Υποκ/μα Τρίπολης: Τ1,Τ2 κ.λπ. ή 401,402

Άλλες εκφράσεις όπως π.χ. Δελτίο Αποστολής εμπορευμάτων, προϊόντων, αγαθών τρίτων, κατ' εντολή του αγοραστή κ.λπ. βεβαίως επιτρέπονται.

Ειδικά για τα τιμολόγια στα οποία χρησιμοποιείται συμπληρωματικός διακριτικός τίτλος, όπως πώλησης ή, παροχής υπηρεσιών ή αγοράς, κ.λπ. δεν τίθεται θέμα παρακολούθησής τους σε σειρές, αφού διαφοροποιείται το όνομα του στοιχείου. (σελ. 247-ΕΛΠ ΣΤΑΜΑΤΟΠΟΥΛΟΣ)

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 12 του ως άνω νόμου : 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.

...

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 13 του ίδιου νόμου : Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται:

α) ...

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

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 22 του ν. 2859/2000: 1. Απαλλάσσονται από το φόρο:... ιβ) η παροχή υπηρεσιών εκπαίδευσης γενικά και οι στενά συνδεόμενες με αυτή παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, που παρέχονται από δημόσια εκπαιδευτήρια ή από άλλα πρόσωπα αναγνωρισμένα από την, κατά περίπτωση, αρμόδια αρχή.

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 54§1 περ. ιε και 54§2 περ. η του ν. 4174/2013 «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)... ιε) δεν εκδίδει λογιστικά αρχεία ή εκδίδει ή λαμβάνει ανακριβή λογιστικά αρχεία (παραστατικά), για πράξεις που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α.,

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 (1.000) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, αν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος στις περιπτώσεις ιε' και ιστ' της παραγράφου 1,...»

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 13^Α §1,8 του ν. 2523/97 : 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. Εάν, εντός του ίδιου ή του επόμενου φορολογικού έτους από τη διαπίστωση των ως άνω παραβάσεων διαπιστωθεί εκ νέου, από τον ίδιο μερικό επιτόπιο έλεγχο η μη έκδοση ή η ανακριβής έκδοση τουλάχιστον τριών (3) παραστατικών πώλησης, ανεξαρτήτως αξίας αυτών, στην ίδια ή σε άλλη επαγγελματική εγκατάσταση του υπόχρεου, η λειτουργία της επαγγελματικής εγκατάστασης στην οποία διενεργήθηκε ο έλεγχος αναστέλλεται αμελλητί για ενενήντα έξι (96) ώρες. Σε κάθε επόμενη διαπίστωση από τον ίδιο μερικό επιτόπιο έλεγχο των παραβάσεων του προηγούμενου εδαφίου εντός δύο (2) φορολογικών ετών από τη διαπίστωσή τους σε οποιαδήποτε επαγγελματική εγκατάσταση του υπόχρεου, η λειτουργία της επαγγελματικής εγκατάστασης στην οποία διενεργήθηκε ο έλεγχος αναστέλλεται αμελλητί για δέκα (10) ημέρες.

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,...»

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 1 της ΠΟΛ 1074/2017: Οι κατηγορίες των υπόχρεων για τους οποίους αντί της αναστολής λειτουργίας των [παραγράφων 1](#) και [3 του άρθρου 13Α](#) του ν.[2523/1997](#), όπως ισχύει, επιβάλλεται η ειδική χρηματική κύρωση της παραγράφου 8 του ίδιου άρθρου, προσδιορίζονται ως εξής:

α..... στ. Εκπαιδευτήρια, σχολές, φροντιστήρια, εργαστήρια ελευθέρων σπουδών, παιδικοί-βρεφονηπιακοί σταθμοί και κάθε άλλης φύσης δραστηριότητες με χαρακτήρα διδακτικό ή επαγγελματικής κατάρτισης.»

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,...»

Επειδή όπως αναφέρεται χαρακτηριστικά στην από 21/2/2019 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου της Δ.Ο.Υ.: « Κατά τη διάρκεια του ελέγχου ρωτήθηκαν επανειλημμένως, τόσο ο εκπρόσωπος της επιχείρησης (και σύζυγος της ιδιοκτήτριας) όσο και η ίδια η ιδιοκτήτρια για τυχόν ύπαρξη φορολογικών στοιχείων με ένδειξη σειράς. Και οι δυο απάντησαν κατηγορηματικά ότι δεν ισχύει κάτι τέτοιο (γεγονός που καταγράφηκε και στο με αρ. Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου)».

Επειδή η προσφεύγουσα με υπεύθυνη δήλωση του ν. 1599/1986 δήλωσε ότι «εκ παραδρομής δεν εξέδωσα δύο αποδείξεις συνολικής αξίας 700,00 ευρώ κατά το φορολογικό έτος 2018».

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 177§2 του ΚΔιοικΔικ : Η ομολογία, δικαστική ή εξώδικη, μπορεί να ανακληθεί για ουσιώδη πλάνη ως προς τα πράγματα, έως το πέρας της τελευταίας συζήτησης.

Επειδή από τις διατάξεις των άρθρων 147 και 148 του ΚΔιοικΔικ προκύπτει ότι το δικαστήριο δεν δεσμεύεται από την ομολογία του καθ' ου η πράξη διαδίκου, ούτε υποχρεούται, εκτιμώντας αυτήν, να τη δεχθεί αδιαίρετη, δυνάμενο να προβεί σε ελεύθερη εκτίμηση του αποδεικτικού τούτου μέσου (ΣτΕ 4284/79 ΔΦΝ 1981/1260).

Επειδή ο και η υπέβαλαν υπεύθυνες δηλώσεις του ν. 1599/86, σύμφωνα με τις οποίες δηλώνουν ότι παρέλαβαν από την προσφεύγουσα στις 3/6/2018 τις αποδείξεις παροχής υπηρεσιών (για μαθήματα στα τέκνα τους) σειράς Α με α/α 52 και 49 αντίστοιχα, ενισχύοντας τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί πλάνης και σύγχυσης ως προς την υπεύθυνη δήλωση που υπέγραψε ενώπιον των ελεγκτών.

Επειδή στο βιβλίο των εσόδων της προσφεύγουσας αναγράφεται ποσό εσόδων από ξένες γλώσσες 5.554,00€ για τον μήνα Ιούνιο του έτους 2018, όπου στα επιμέρους ποσά εμφανίζονται καταχωρημένες οι επίμαχες αποδείξεις παροχής υπηρεσιών σειράς Α.

Επειδή, τα ποσά των εσόδων όπως αυτά καταγράφονται στα βιβλία της επιχείρησης συμφωνούν με τα ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα, όπως αναγράφονται στην υπ' αριθμ. φορολογική δήλωση της προσφεύγουσας για το φορολογικό έτος 2018.

Επειδή, με το υπ' αριθμ. πρωτ. συμπληρωματικό υπόμνημα της προσφεύγουσας κατατέθηκαν στην ΔΕΔ Θεσσαλονίκης συμπληρωματικά στοιχεία και πιο συγκεκριμένα φωτοαντίγραφα εκδοθέντων αποδείξεων παροχής υπηρεσιών με α/α 1 έως 92, στα οποία εμπεριέχονται οι υπ' αριθμ. 49 και 52 επίμαχες αποδείξεις λιανικών συναλλαγών, και καθώς η αρίθμηση των αποδείξεων αυτών είναι συνεχής και ημερολογιακά συνεπής, ενισχύεται ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι οι αποδείξεις αυτές πραγματικά είχαν εκδοθεί στις 03/06/2018.

Επειδή, η προσφεύγουσα με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή αναιρεί την προηγούμενή της υπεύθυνη δήλωση, με την οποία ομολογούσε τη μη έκδοση δύο αποδείξεων και λόγω του ότι προσκόμισε στην υπηρεσία μας τις επίμαχες αποδείξεις λιανικών συναλλαγών για παροχή υπηρεσιών σε φυσική μορφή μαζί με το μπλοκ σειράς Α, στο οποίο είχαν καταχωρηθεί και μετέπειτα μεταφέρθηκαν με όλες τις υπόλοιπες αποδείξεις του μηνός Ιουνίου 2018, τόσο στο τηρηθέν βιβλίο εσόδων, όσο και στην υποβληθείσα Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος για το φορ. έτος 2018, τεκμαίρεται ότι η υπεύθυνη της δήλωση στις 18/1/2019 ήταν προϊόν πραγματικής πλάνης, αφού το περιεχόμενό της δε συνάδει με την πραγματικότητα.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της **και την ακύρωση:** α) της με αριθμό πράξης επιβολής προστίμου του αρ. 54§1 περ. ιε & §2 περ. η του ν. 4174/2013 φορ. έτους 2019, β) της με αριθμό πράξης επιβολής ειδικής χρηματικής κύρωσης του αρ. 13^Α §8 του ν. 2523/1997, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Με την αρ. οριστική πράξη επιβολής προστίμου του αρ. 54 του ν. 4174/2013 φορ. έτους 2019: 0,00€

Με την αρ. οριστική πράξη επιβολής προστίμου του αρ. 13Α του ν. 2523/1997 φορ. έτους 2019: 0,00€

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 Δ/ΝΣΗΣ 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.