



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 – ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313 - 333254
ΦΑΞ : 2313 - 333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr

Θεσσαλονίκη, 9/12/2019

Αριθμός απόφασης: 2465

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 τροποποιήθηκε και ισχύει
 - β. του άρθρου 10 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει
 - γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)
2. Την αριθ. ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **12/7/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του ... με **ΑΦΜ:...** κατά της **α)** με αριθ. ... **11/6/2019** πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων διαχ. περιόδου **1/1 - 31/12/2013**, **β)** με αριθ. ... **11/6/2019** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν.4174/2013 φορολογικού έτους **2014**, **γ)** με αριθ. ... **11/6/2019** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν.4174/2013 φορολογικού έτους **2015** και **δ)** με αριθ. ... **11/6/2019** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58α του Ν.4174/2013 φορολογικού έτους **2017** του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Αμπελοκήπων και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α8 της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **12/7/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του ... με **ΑΦΜ:...** 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 τη με αριθμό ... **11/6/2019** πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων διαχ. περιόδου **1/1 - 31/12/2013** του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Αμπελοκήπων, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού **2.100,02€** λόγω **α) μη έκδοσης αποδείξεων λιανικής πώλησης (ΑΛΠ) σε έξι περιπτώσεις πελατών** που πλήρωσαν τοις μετρητοίς, (με αντικαταβολή) για πώληση ηλεκτρονικών ειδών μέσω διαδικτύου αξίας 152,00€, 130,00€, 105,90€, 131,00€, 60,00€ και μιας ΑΛΠ άνευ αξίας (<1.200,00€), παράβαση που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 7§3 περ. στ' του Ν.4337/15, ήτοι πρόστιμο **6 x 800 x 1/3 = 1.600,02€** και **β) μη δήλωσης στο φορολογικό μητρώο έναρξης δραστηριότητας για την εμπορία ηλεκτρονικών ειδών (Η/Υ, laptop, κλπ),** παράβαση που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 4 του Ν.2523/1997, ήτοι πρόστιμο **300,00€** και **γ) μη θεώρησης – τήρησης τουλάχιστον απλογραφικών λογιστικών αρχείων (βιβλίων),** παράβαση που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 7 παρ.3 περ. στ του Ν.4337/2015, ήτοι πρόστιμο **600,00€ X 1/3 = 200,00€**.
- Με τη με αριθμό ... **11/6/2019** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν.4174/2013 φορολογικού έτους **2014** του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Αμπελοκήπων, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **7.500,00€** λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων σε τριάντα περιπτώσεις για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ, παράβαση που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54§1 περ. θ' και §2 περ. γ' του Ν.4174/2013, ήτοι πρόστιμο **30X250,00€ = 7.500,00€**.
- Με τη με αριθμό ... **11/6/2019** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν.4174/2013 φορολογικού έτους **2015** του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Αμπελοκήπων, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **4.750,00€** λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων σε δεκαεννέα περιπτώσεις για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ κατά το χρονικό διάστημα από 23/3/2015 έως 21/4/2015, παράβαση που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54§1 περ. θ' και §2 περ. γ' του Ν.4174/2013, ήτοι πρόστιμο **19X250,00€ = 4.750,00€**.
- Με τη με αριθμό ... **11/6/2019** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58Α του Ν.4174/2013 φορολογικού έτους **2017** του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Αμπελοκήπων, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού **2.750,00€** λόγω **α) μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων σε μία περίπτωση καθαρής αξίας 102,00 για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ,** παράβαση που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 58Α του Ν.4174/2013, ήτοι πρόστιμο **250,00€, β) μη συμμόρφωσης με τις υποχρεώσεις του άρθρου 13 του Ν.4174/2013 και μη θεώρησης – τήρησης τουλάχιστον απλογραφικών λογιστικών αρχείων (βιβλίων),** παράβαση που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. η' και παρ. 2 περ. ε' του Ν.4174/2013, ήτοι πρόστιμο **2.500,00€**.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν βάσει της από **11/6/2019** έκθεσης ελέγχου προστίμου ΚΦΔ της ΔΟΥ Αμπελοκήπων, σε εκτέλεση της με αρ. ... **11/9/2018** εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της. Η παραπάνω εντολή ελέγχου εκδόθηκε σε συνέχεια της με αρ. ... **12/2/2018** εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της ίδιας ΔΟΥ, κατόπιν έγγραφης καταγγελίας του ... κατά του προσφεύγοντος, σύμφωνα με την οποία, το έτος 2014 ο καταγγέλλων αγόρασε από τον προσφεύγοντα μέσω διαδικτύου με αντικαταβολή, έναν ηλεκτρονικό υπολογιστή αντί του ποσού των 138,00€, χωρίς να λάβει απόδειξη λιανικής πώλησης. Η καταγγελία κατατέθη στην κεντρική υπηρεσία του ΣΔΟΕ (αρ. πρωτ. ΕΜΠ ... **5/12/2014**) και στη συνέχεια διαβιβάστηκε το έτος 2016 στη ΔΟΥ Αμπελοκήπων, για τις δικές της ενέργειες. Για την ανωτέρω συναλλαγή (την πώληση του ηλεκτρονικού υπολογιστή αξίας 138,00€) συντάχθηκε από τη ΔΟΥ Αμπελοκήπων η από 6/8/2018 ξεχωριστή έκθεση ελέγχου και εκδόθηκε έτερη πράξη επιβολής προστίμου η με αριθ. ... 6/8/2018.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Αμπελοκήπων, προβάλλοντας άμεσα και έμμεσα τους παρακάτω λόγους:

- Έλλειψη αιτιολογίας. Ουδέποτε διενήργησε λιανικό εμπόριο ηλεκτρικών ειδών μέσω διαδικτύου. Δε διαθέτει ηλεκτρονικό κατάστημα (e - shop) ούτε ο έλεγχος διαπίστωσε την ύπαρξη ηλεκτρονικού καταστήματος. Οι αντικαταβολές χρηματικών ποσών που έλαβε μέσω ΕΛΤΑ, δεν αφορούσαν τη διενέργεια λιανικού εμπορίου και την απόκτηση κέρδους, αλλά την εκποίηση αντικειμένων συγγενικών του προσώπων, τα οποία αγόραζε μεταχειρισμένα λιανικώς και τα εκποιούσε άμεσα ως ιδιώτης λόγω ανάγκης για επιβίωση. Τελεί σε κατάσταση μακροχρόνιας ανεργίας και μοναδικό εισόδημά του αποτελεί το κοινωνικό εισόδημα αλληλεγγύης.
- Ο έλεγχος αντιδεοντολογικά, στηρίχθηκε αποκλειστικά στην καταγγελία του ... , καθώς αυτή αποδείχθηκε ψευδής και ανυπόστατη. Βάσει της παραπάνω καταγγελίας, είχε διενεργηθεί προγενέστερος έλεγχος από την ίδια ΔΟΥ και του είχε επιβληθεί πρόστιμο για το φορολογικό έτος 2014, αλλά κατόπιν εξέτασης της υποβληθείσας από τον προσφεύγοντα με αρ. πρωτ. ... **18/9/2018** ενδικοφανούς προσφυγής, η ΔΕΔ Θεσσαλονίκης με τη με αρ. **28 – 15/1/2019** απόφαση την έκανε αποδεκτή και ακύρωσε το σχετικό πρόστιμο.

Επειδή, με το άρθρο 28 παρ. 2 του 4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την πράξη επιβολής προστίμου του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η πράξη επιβολής προστίμου του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η πράξη επιβολής προστίμου του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο».

Επειδή, με το άρθρο 62 παρ. 1 και 3 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι

αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων. 3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία».

Επειδή, με το άρθρο 64 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «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, με το άρθρο 171 του Ν.2717/1999 «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, στο σώμα της πράξης δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (ΣΤΕ 2695/1993 και ΣΤΕ 962/2012).

Επειδή, με τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 28 του Ν.2238/1994 ορίζεται ότι: 1. Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις είναι το κέρδος που αποκτάται από ατομική ή εταιρική επιχείρηση εμπορική, βιομηχανική ή βιοτεχνική ή από την άσκηση οποιουδήποτε κερδοσκοπικού επαγγέλματος, το οποίο δεν υπάγεται στα ελευθέρια επαγγέλματα που αναφέρονται στο άρθρο 48. 2. Επιχείρηση αποτελεί και μεμονωμένη ή συμπωματική πράξη που αποβλέπει στην επίτευξη κέρδους, καθώς και η πώληση μέσα σε δύο (2) χρόνια από την απόκτηση εξ επαχθούς αιτίας εδαφικών εκτάσεων που βρίσκονται εκτός σχεδίου πόλεως και έχουν μεγάλη αξία.

Επειδή, με τις παρ. 1 και 3 του άρθρου 21 του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις ... 3. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου ως «επιχειρηματική συναλλαγή» θεωρείται κάθε μεμονωμένη πράξη με την οποία πραγματοποιείται συναλλαγή ή και η συστηματική διενέργεια πράξεων στην οικονομική αγορά με σκοπό την επίτευξη κέρδους. Κάθε τρεις ομοειδείς συναλλαγές που λαμβάνουν χώρα εντός ενός εξαμήνου θεωρούνται συστηματική διενέργεια πράξεων.».

Επειδή, με την παρ. 1 του άρθρου 1 του Ν.4093/2012 ορίζεται ότι: «1. Κάθε ημεδαπό πρόσωπο των παραγράφων 1 και 4 του άρθρου 2 και των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 101 του Ν. 2238/1994, κοινοπραξία, κοινωνία ή νομική οντότητα που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές

κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, έχει τις υποχρεώσεις του παρόντος νόμου σχετικά με την τήρηση βιβλίων, έκδοση στοιχείων και υποβολή δεδομένων για διασταύρωση».

Επειδή, με τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 2 του Ν.4093/2012 ορίζεται ότι: «1. Από την απεικόνιση των συναλλαγών στα βιβλία και από τα στοιχεία πρέπει να προκύπτουν συγκεντρωτικά και αναλυτικά στοιχεία των καταχωρήσεων και να υποστηρίζονται αυτές, ώστε να είναι ευχερής η αναλυτική πληροφόρηση και εφικτή η επαλήθευση αυτών από τον φορολογικό έλεγχο, για τις ανάγκες όλων των φορολογικών αντικειμένων. 2. Τα βιβλία και τα στοιχεία τηρούνται στην ελληνική γλώσσα και στο ευρώ, εκτός αν έχει νομίμως επιτραπεί η τήρηση αυτών κατ' άλλον τρόπο. Τα στοιχεία που εκδίδονται για συναλλαγές με το εξωτερικό επιτρέπεται να διατυπώνονται σε ξένη γλώσσα και να αναγράφεται σε αυτά το ξένο νόμισμα στο οποίο γίνεται η συναλλαγή. Ειδικά, τα τιμολόγια και τα στοιχεία που επέχουν θέση τιμολογίου συνενωμένα ή μη με στοιχεία διακίνησης μπορεί να εκφράζονται σε ξένη γλώσσα για συναλλαγές και στο εσωτερικό της χώρας. ...».

Επειδή, με την παρ. 1 του άρθρου 5 του Ν.4093/2012 ορίζεται ότι: «1. Δελτίο αποστολής εκδίδεται από τον υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών: α) σε κάθε περίπτωση χονδρικής πώλησης ή παράδοσης ή διακίνησης αγαθών προς οποιονδήποτε και για οποιονδήποτε σκοπό, εφόσον δεν εκδόθηκε συνενωμένο δελτίο αποστολής με φορολογικό στοιχείο αξίας, β) σε κάθε περίπτωση παραλαβής από αυτόν αγαθών για διακίνηση, από μη υπόχρεο σε έκδοση δελτίου ή από αρνούμενο την έκδοσή του, γ) επί διακίνησης αγαθών μεταξύ των επαγγελματικών εγκαταστάσεών του, δ) επί ποσοτικής παραλαβής σε επαγγελματική του εγκατάσταση, χωρίς στοιχείο διακίνησης, εμπορεύσιμων ή πάγιων αγαθών από οποιονδήποτε τρίτο για αγορά, πώληση, απλή διαμεσολάβηση προς πώληση, αποθήκευση, φύλαξη, χρήση, καθώς και για επεξεργασία στην περίπτωση που ο αποστολέας είναι υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών ή αγρότης του ειδικού καθεστώτος. Όταν κατά την παραλαβή των αγαθών εκδίδεται άμεσα τιμολόγιο αγοράς δεν απαιτείται να εκδίδεται δελτίο αποστολής».

Επειδή, με την παρ. 1 του άρθρου 7 του Ν.4093/2012 ορίζεται ότι: «1. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών εκδίδει απόδειξη λιανικής, τουλάχιστον διπλότυπη, για κάθε πώληση αγαθού, για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου, ή παροχή υπηρεσίας προς φυσικό πρόσωπο, για την ικανοποίηση ατομικών ή οικογενειακών αναγκών ή προς τα μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του ή αλλαγή λιανικώς πωληθέντος αγαθού».

Επειδή, με την παρ. 1 του άρθρου 9 του Ν.4093/2012 ορίζεται ότι: «1. Η αυθεντικότητα των στοιχείων διακίνησης διασφαλίζεται με τη χρήση θεωρημένων από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. εντύπων, επί χειρόγραφης έκδοσής τους, ή με τη χρήση ειδικών ασφαλών διατάξεων σήμανσης του νόμου 1809/1988 (Α' 222), επί μηχανογραφικής έκδοσής αυτών, και των στοιχείων αξίας λιανικών συναλλαγών για παροχή υπηρεσίας με θεώρηση από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.. Τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο δεν εφαρμόζονται για τα εισιτήρια επιχειρήσεων μεταφοράς προσώπων με λεωφορεία, σιδηρόδρομους και αεροπλάνα, όταν εκτελούν συγκοινωνίες, καθώς και για τα εισιτήρια πλοίων, εφόσον φορολογούνται κατ' ειδικό τρόπο και απαλλάσσονται του Φ.Π.Α.. Η παρούσα παράγραφος παύει να ισχύει από την 1η Ιανουαρίου 2014».

Επειδή, με την παρ. 1 του άρθρου 3 του Ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος

του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς».

Επειδή, με την παρ. 1 του άρθρου 8 του Ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «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».

Επειδή, με την παρ. 1 του άρθρου 12 του Ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «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».

Επειδή, με την παρ. 1 του άρθρου 13 του Ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται: α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής. Όταν η παράδοση των πωλούμενων αγαθών γίνεται από τρίτο, το στοιχείο λιανικής πώλησης εκδίδεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την παράδοση και πάντως εντός του φορολογικού έτους που έγινε η παράδοση. β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας. γ) Σε περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού. δ) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής αγαθών υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το παραστατικό της πώλησης εκδίδεται όταν μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό για το μέρος της υπηρεσίας ή του έργου που έχει ολοκληρωθεί και σε κάθε περίπτωση με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας ή του έργου».

Επειδή, με το άρθρο 14 του Ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «1. Το τιμολόγιο μπορεί να εκδίδεται σε ηλεκτρονική ή σε έντυπη μορφή. 2. Ηλεκτρονικό τιμολόγιο, συμπεριλαμβανομένου του στοιχείου λιανικής πώλησης, είναι οποιοδήποτε τιμολόγιο περιέχει τις πληροφορίες που απαιτούνται από τον παρόντα νόμο και το οποίο έχει εκδοθεί και ληφθεί σε ηλεκτρονική μορφή. 3. Η χρήση ηλεκτρονικού τιμολογίου υπόκειται στην αποδοχή του, με έντυπο ή ηλεκτρονικό τρόπο, εκ μέρους του λήπτη των αγαθών ή υπηρεσιών που υπόκεινται σε τιμολόγηση. 4. Στην περίπτωση που πλήθος ηλεκτρονικών τιμολογίων αποστέλλονται ή τίθενται συγκεντρωτικά στη διάθεση του ίδιου προσώπου που αποκτά αγαθά ή λαμβάνει υπηρεσίες, οι επαναλαμβανόμενες ενδείξεις στα διάφορα τιμολόγια είναι δυνατόν να παρατίθενται μία μόνο φορά, όταν είναι δυνατή η πρόσβαση στο σύνολο των πληροφοριών κάθε τιμολογίου».

Επειδή, με την παρ. 1 του άρθρου 13 του Ν.4174/2013 όπως ίσχυε μέχρι 16/10/2015 οριζόταν ότι: «1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί βιβλία και στοιχεία που απεικονίζουν πλήρως τις συναλλαγές της επιχείρησης, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία». Περαιτέρω όπως

ισχύει από 17/10/2015, ορίζεται ότι: «1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, στην από **11/6/2019** έκθεση ελέγχου προστίμου ΚΦΔ της ΔΟΥ Αμπελοκήπων (σελ. 4 – 13) για τον προσφεύγοντα, αποτυπώνονται αναλυτικώς, διεξοδικώς, επαρκώς και εμπειριστατωμένως αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και οι διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη η ελεγκτική αρχή για τις διαπιστωθείσες παραβάσεις και τον προσδιορισμό των προστίμων των υπό κρίση φορολογικών περιόδων. Συνοπτικά αναφέρονται τα εξής:

1. Ο έλεγχος επικοινωνήσε με τον καταγγέλλοντα, ο οποίος επιβεβαίωσε τηλεφωνικά την προαναφερομένη καταγγελία και ακολούθως απέστειλε στον έλεγχο ταχυδρομικά σχετική υπεύθυνη δήλωση του Ν.1599/86 με θεωρημένο το γνήσιο της υπογραφής του. Σύμφωνα με τον καταγγέλλοντα η αγορά των ειδών έγινε από επαγγελματία και όχι από ιδιώτη και η σχετική διαφήμιση στο διαδίκτυο «έπεσε» λίγο αργότερα.
2. Μέσω των πληροφοριακών συστημάτων taxis και elenxis, ο προσφεύγων εμφανίζεται να έχει κάνει έναρξη και διακοπή των εξής δραστηριοτήτων:

Κωδικός	Περιγραφή	Ημ/νία Έναρξης	Ημ/νία Λήξης
46181204	Εμπορικοί αντιπρόσωποι που μεσολαβούν στην πώληση βιβλίων	23/11/2009	7/7/2010
46461219	Χονδρικό εμπόριο ορθοπεδικών ειδών, κηλεπιδέσμων και παρόμοιων ειδών	1/12/2009	7/7/2010
46492101	Χονδρικό εμπόριο βιβλίων γενικά	1/12/2009	7/7/2010
47747515	Λιανικό εμπόριο ορθοπεδικών ειδών, κηλεπιδέσμων & συναφών	1/12/2009	7/7/2010
47919901	Λιανικό εμπόριο μέσω τηλεπωλήσεων - τηλεμαρκετινγκ διαφόρων αγαθών για λογ. τρίτων	23/11/2009	7/7/2010
58115000	Εκδόσεις βιβλίων με αμοιβή ή βάσει σύμβασης	23/11/2009	7/7/2010

3. Ο έλεγχος για τη διερεύνηση του τρόπου πληρωμής της καταγγελθείσας συναλλαγής απέστειλε έγγραφο προς ταχυδρομικές εταιρείες ζητώντας να ενημερωθεί για τυχόν αποστολές δεμάτων από τον προσφεύγοντα ανά την επικράτεια και σχετικές αντικαταβολές.

- Σε απάντησή τους οι ταχυμεταφορές ΕΛΤΑ ΑΕ, απέστειλαν κατάσταση συναλλαγών με συνημμένα φωτοαντίγραφα των επιταγών αντικαταβολής με τα στοιχεία του προσφεύγοντος, τα ονοματεπώνυμα των αγοραστών καθώς και τα ποσά των αντικαταβολών, ως εξής:

Ονοματεπώνυμο Αγοραστή	Ημερομηνία	Ποσό/€	Δικαιούχος
...	23.03.2015	140,00	...
...	27.03.2015	140,00	...
...	27.03.2015	90,00	...

...	27.03.2015	140,00	...
...	27.03. 2015	140,00	...
...	27.03. 2015	140,00	...
...	27.03. 2015	190,00	...
...	30.03.2015	140,00	...
...	30.03.2015	190,00	...
...	08.04.2015	190,00	...
...	08.04.2015	90,00	...
...	08.04.2015	90,00	...
...	08.04.2015	90,00	...
...	14.04.2015	190,00	...
...	21.04.2015	50,00	...
...	21.04.2015	190,00	...
...	21.04.2015	290,00	...
...	21.04.2015	190,00	...
...	21.04.2015	190,00	...
...	02.11.2017	102,00	...

Επισημαίνεται ότι **μεταξύ του προσφεύγοντος και των ταχυμεταφορών ΕΛΤΑ ΑΕ υπογράφηκε σύμβαση για καλύτερη τιμή αποστολών 500 - 600 δεμάτων.**

- Σε απάντησή της η Γενική Ταχυδρομική, απέστειλε κατάσταση συναλλαγών με τα στοιχεία του προσφεύγοντος ως αποστολέα, τόπο προορισμού, ημερομηνία αποστολής, ημερομηνία παράδοσης, ονοματεπώνυμο παραλήπτη, τα ποσά των αντικαταβολών, ως εξής:

Ονοματεπώνυμο Αγοραστή	Ημερομηνία	Ποσό/€	Δικαιούχος
...	30.09.2014	190,00	...
...	05.09.2014	190,00	...
...	01.09.2014	290,00	...
...	20.08.2014	290,00	...
...	19.08.2014	290,00	...
...	13.08.2014	290,00	...
...	27.07.2014	260,00	...
...	15.07.2014	190,00	...
...	14.07.2014	140,00	...
...	09.07.2014	150,00	...
...	09.07.2014	150,00	...
...	04.07.2014	140,00	...
...	09.07.2014	260,00	...
...	02.07.2014	290,00	...
...	02.07.2014	250,00	...
...	16.05.2014	160,00	...
...	11.06.2014	290,00	...
...	09.06.2014	140,00	...
...	09.06.2014	190,00	...
...	02.06.2014	150,00	...
...	26.05.2014	250,00	...
...	26.05.2014	150,00	...
...	21.05.2014	395,00	...
...	13.05.2014	140,00	...
...	24.04.2014	145,00	...
...	22.04.2014	146,15	...
...	09/04/2014	136,15	...
...	09/04/2014	136,15	...
...	10.03.2014	160,00	...

...	24.02.2014	150,00	...
...	22.11.2013	-----	...
...	26.08.2013	105,90	...
...	26.08.2013	131,00	...
...	19.08.2013	60,00	...
...	17/07/2013	152,00	...
...	02/07/2013	130,00	...

4. Ο έλεγχος επικοινωνήσε τηλεφωνικά με τους περισσότερους πελάτες του προσφεύγοντος οι οποίοι επιβεβαίωσαν τις εμπορικές συναλλαγές. Πολλοί εξ' αυτών δήλωσαν ότι ο προσφεύγων τους απέστειλε ελαττωματικό προϊόν ή άλλο προϊόν από αυτό που παρήγγειλαν ενώ πλήρωσαν το αντίτιμο τοις μετρητοίς (αντικαταβολή). Ορισμένοι πελάτες τον χαρακτήρισαν απατεώνα, ένας πελάτης ανέφερε ότι τον κατήγγειλε στην ασφάλεια, ενώ άλλος πελάτης αποκάλυψε ότι με τη βοήθεια ακτινών «Χ» που διέθετε το ταχυδρομείο της περιοχής του, διαπίστωσε ότι το περιεχόμενο του δέματος δεν ήταν αυτό της παραγγελίας, δεν πλήρωσε την αντικαταβολή των 390,00€ που απαιτείτο, αρνήθηκε να το παραλάβει και το απέστειλε πίσω.
5. Ο έλεγχος σε αντίκρουση του ισχυρισμού του προσφεύγοντος πως δε διενήργησε λιανικό εμπόριο αλλά εκποίησε περιουσιακά στοιχεία της οικογενείας του για λόγους επιβίωσης σημειώνει ότι: α) η εκποίηση οικογενειακών περιουσιακών στοιχείων συντελείται για εύλογο χρονικό διάστημα και περιλαμβάνει διαφορετικά περιουσιακά στοιχεία. Οι εν λόγω συναλλαγές αφορούσαν πωλήσεις αποκλειστικά laptop και Η/Υ μέσω διαδικτύου, με χρονικό εύρος πενταετίας, β) όλοι οι πελάτες ανά την ελληνική επικράτεια που αγόρασαν τα παραπάνω ηλεκτρικά είδη με αντικαταβολή μέσω ταχυδρομικής αποστολής από τον προσφεύγοντα, είχαν την εντύπωση πως είχαν να κάνουν με επαγγελματία, γ) οι ενέργειες του προσφεύγοντος έγιναν γνωστές, ύστερα από καταγγελία αγοραστή που δεν έλαβε φορολογική απόδειξη, δ) στο διαδίκτυο υπήρχε σχετική προβολή – διαφήμιση των τεχνικών χαρακτηριστικών των προς πώληση Η/Υ, όπως δηλώνει σε υπεύθυνη δήλωση του Ν.1599/86 αγοραστής των ειδών του προσφεύγοντος.

Επειδή, η με αρ. **28 – 15/1/2019** απόφαση της ΔΕΔ Υποδιεύθυνσης Θεσσαλονίκης, καταλαμβάνει διαφορετικά πραγματικά περιστατικά από τα υπό κρίση και αφορούσε τη με ημερομηνία κατάθεσης **18/9/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του προσφεύγοντος κατά της με αρ. ... **2018** πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Αμπελοκήπων λόγω α) μη έκδοσης απόδειξης λιανικής πώλησης (ΑΛΠ) σε μία περίπτωση, για πώληση ηλεκτρονικού υπολογιστή αξίας 138,00€, β) μη δήλωσης στο φορολογικό μητρώο έναρξη δραστηριότητας για την εμπορία ηλεκτρονικών υπολογιστών, γ) μη συμμόρφωσης με τις υποχρεώσεις του άρθρου 13§1,2,3 του Ν. 4174/2013 μη τήρησης, τουλάχιστον απλογραφικών λογιστικών αρχείων. Σύμφωνα με την εν λόγω απόφαση, η Υπηρεσία μας αποδέχθηκε τη με αρ. πρωτ. ... - **18/9/2018** ενδικοφανή προσφυγή και ακύρωσε τη σχετική προσβαλλόμενη πράξη, καθώς διαπιστώθηκε έλλειψη αιτιολογίας της από **6/8/2018** έκθεσης μερικού ελέγχου της ΔΟΥ Αμπελοκήπων. Συγκεκριμένα σε αντίθεση με τον υπό κρίση έλεγχο, ο προγενέστερος έλεγχος της ΔΟΥ Αμπελοκήπων είχε στηριχτεί αποκλειστικά στην καταγγελία του ... για

τη στοιχειοθέτηση των παραβάσεων της με αρ. .../2018 πράξης επιβολής προστίμου, ενώ δεν είχε διενεργήσει περαιτέρω ελεγκτικές επαληθεύσεις για την απόδειξη της λειτουργίας επιχείρησης εμπορίας ηλεκτρονικών ειδών μέσω διαδικτύου εκ μέρους του προσφεύγοντος.

Επειδή, με το άρθρο 65 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στοιχεία που να αποδεικνύουν και να επιβεβαιώνουν τους ισχυρισμούς του περί εκποίησης περιουσιακών στοιχείων συγγενικών του προσώπων, που δεν αποσκοπούσε στην πραγματοποίηση κέρδους και κατ' επέκταση περί μη άσκησης επιχειρηματικής δραστηριότητας (δη λιανικού εμπορίου ηλεκτρικών ειδών μέσω διαδικτύου).

Συνεπώς, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με αριθ. πρωτ. ... – 12/7/2019 ενδικοφανούς προσφυγής του ... με **ΑΦΜ:.....**

Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Διαχειριστική Περίοδος 1/1 - 31/12/2013

- Η με αριθμό ... 11/6/2019 πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων

	Ποσό
Πρόστιμο	2.100,02€

Φορολογικό Έτος 2014

- Η με αριθμό ... 11/6/2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν.4174/2013

	Ποσό
Πρόστιμο	7.500,00€

Φορολογικό Έτος 2015

- Η με αριθμό ... 11/6/2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν.4174/2013

	Ποσό
Πρόστιμο	4.750,00€

Φορολογικό Έτος 2016

- Η με αριθμό ... 11/6/2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58Α του Ν.4174/2013

	Ποσό
Πρόστιμο	2.750,00€

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**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 με υποχρέωση.