



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 30 / 6 / 2020

Αριθμός απόφασης: 1380

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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604534

ΦΑΞ : 213 1604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε).»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Της ΠΟΛ. 1076/23.4.2018 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1456/26.4.18).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 11/03/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης, ΑΦΜ, με έδρα στην, οδός, αρ., κατά της υπ' αριθ. /2020 Πράξεως Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. /2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 11/03/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης, η οποία υπεβλήθη εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. /2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ, φορολογικού έτους 2018, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης πρόστιμο, ποσού 500,00 €, καθόσον δεν εξέδωσε στη χρήση 2018 ένα (1) αποδεικτικό στοιχείο για την τεκμηρίωση της συναλλαγής για οκτώ (8) βραχιόλια- κοσμήματα τα οποία βρισκόταν στην επιχείρηση κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 11, 12 και 13 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και του άρθρου 13§1 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

Η προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 29/01/2020 έκθεσης ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ και

Η προσφεύγουσα επιχείρηση με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξεως, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Υπήρχαν φορολογικά στοιχεία απόκτησης πρώτων υλών και συγκεκριμένα οι υπ' αριθ. /2018 και /2018 ΑΛΠ εκδόσεως της επιχείρησης από όπου η υπάλληλος της προσφεύγουσας αγόρασε τα υλικά για την κατασκευή χειροποίητων γουριών τα οποία στα πλαίσια των εορτών των Χριστουγέννων διατέθηκαν δωρεάν στις πελάτισσες και εκδόθηκε το υπ' αριθ. /2018 Ειδικό Στοιχείο Αυτοπαράδοσης.
2. Η επιχείρηση δεν χρειάστηκε ποτέ να προβεί σε επέκταση δραστηριότητας με αντικείμενο κατασκευή και εμπορία βραχιολιών διότι δεν έχει ασχοληθεί με αυτό, ούτε έχει σκοπό να ασχοληθεί στο μέλλον, και όλα τα παραπάνω αποτελούν συμπτωματική πράξη μικροδώρων στους πελάτες.
3. Τα φορολογικά στοιχεία που αποδεικνύουν όλα τα παραπάνω βρισκόταν στο γραφείο της λογίστριας κας., η οποία μετέβη στην επιχείρηση κατά την ώρα του ελέγχου, το επιβεβαίωσε στους ελεγκτές και, στις 19/12/2018, εντός νόμιμου χρονικού διαστήματος, τα προσκόμισε στον έλεγχο επισυναπτόμενα στην απάντηση της κλήσης προς ακρόαση.

Επειδή, στο άρθρο 28§2 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού 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 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 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, σύμφωνα με το άρθρο 17 «Αιτιολογία» εδάφια 1 και 2 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999): «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.»

Σύμφωνα δε με τη νομολογία, η παντελής αοριστία της έκθεσης ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής. (βλ. ΣτΕ 565/2008, 2054/1995).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3§1 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.): «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, εκπώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13§1 του ν. 4174/2013:

«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, στο άρθρο 54§§1 και 2 του ν. 4174/2013 ορίζεται μεταξύ άλλων 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.,

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 η ως άνω διάταξη διευκρινίστηκε με την ΠΟΛ. 1026/2018 ως εξής:

«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)

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 ενδεικτικά νοούνται οι πράξεις του άρθρου 22 του Κώδικα ΦΠΑ (ν.2859/2000), δηλαδή πράξεις που διενεργούν οι υποκείμενοι στο εσωτερικό της χώρας χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ των εισροών τους (π.χ. γιατροί, ασφαλιστικοί πράκτορες, φροντιστήρια, κλπ), οι πράξεις που διενεργούν οι υποκείμενοι που έχουν ενταχθεί στο καθεστώς του άρθρου 39 του Κώδικα ΦΠΑ (μικρές επιχειρήσεις), καθώς και οι πράξεις που διενεργούν κατηγορίες επαγγελματιών που εντάσσονται στα ειδικά καθεστώτα καταβολής του φόρου όπως του άρθρου 40 (Κατ' αποκοπή καταβολής φόρου αλιείς, ιππήλατα οχήματα) του άρθρου 43 (Πρακτορείων ταξιδιών), του άρθρου 45 (Μεταχειρισμένων αγαθών).

Επιπλέον, πράξεις για τις οποίες τα στοιχεία που εκδίδονται δεν επιβαρύνονται με ΦΠΑ νοούνται ενδεικτικά και όχι περιοριστικά και οι περιπτώσεις που απαριθμούνται στις απαλλαγές των άρθρων 24, 25 και 26 του Κώδικα ΦΠΑ, στις ειδικές απαλλαγές του άρθρου 27 του Κώδικα ΦΠΑ, στις απαλλαγές στην παράδοση αγαθών σε άλλο κράτος μέλος (άρθρο 28 του Κώδικα ΦΠΑ).

Τέλος διευκρινίζεται ότι στις υπόψη πράξεις 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, εν προκειμένω, την 15/12/2018, με την αριθμ. εντολή μερικού επιτόπιου προληπτικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ διενεργήθηκε φορολογικός έλεγχος στο κατάστημα της προσφεύγουσας, το οποίο έχει ως αντικείμενο εργασιών

ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΚΟΜΜΩΤΗΡΙΩΝ, για την εφαρμογή των διατάξεων του Ν.4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα) από ελεγκτές της ως άνω Υπηρεσίας. Σύμφωνα με την από 29/01/2020 έκθεση ελέγχου, διαπιστώθηκε ότι δεν εξέδωσε ένα (1) αποδεικτικό στοιχείο για την τεκμηρίωση της συναλλαγής για οκτώ (8) βραχιόλια- κοσμήματα τα οποία βρισκόταν στην επιχείρηση.

Επειδή, η προσφεύγουσα ανταποκρινόμενη στο υπ' αριθ./2018 Σημείωμα Διαπιστώσεων υπέβαλε το υπ' αριθ./2018 υπόμνημα με το οποίο προσκόμισε τις υπ' αριθ./2018 και/2018 ΑΛΠ εκδόσεως της επιχείρησης από όπου αγοράστηκαν τα υλικά για την κατασκευή των βραχιολιών και το υπ' αριθ./2018 Ειδικό Στοιχείο Αυτοπαράδοσης και δήλωσε ότι τα αντικείμενα αυτά τα κατασκευάζει ο ίδιος ο ιδιοκτήτης και τα διαθέτει δωρεάν στις πελάτισσες της επιχείρησης σαν γούρι- δωράκι λόγω των εορτών των Χριστουγέννων.

Επειδή, ο έλεγχος απέρριψε τους ανωτέρω ισχυρισμούς της προσφεύγουσας με την αιτιολογία ότι: α) τα φορολογικά στοιχεία απόκτησης των πρώτων υλών δεν είναι στο όνομα της επιχείρησης, β) δεν έχει γίνει επέκταση δραστηριότητας για κατασκευή κοσμημάτων και γ) δεν επεδείχθησαν τα φορολογικά στοιχεία κατά τη διάρκεια του ελέγχου ενώ οι ελεγκτές παραμείνανε στην επιχείρηση για περίπου 20 λεπτά.

Επειδή στην ανωτέρω έκθεση ελέγχου δεν αναφέρονται τα πραγματικά περιστατικά και τα ειδικότερα στοιχεία, τα οποία οδήγησαν τον έλεγχο στο συμπέρασμα ότι τα επίμαχα οκτώ (8) βραχιόλια- κοσμήματα βρισκόταν στην επιχείρηση προς πώληση και όχι προς δωρεάν διάθεση, δεδομένου ότι ο έλεγχος διενεργήθηκε δέκα ημέρες πριν τα Χριστούγεννα και όπως προκύπτει από τις προσκομισθείσες ΑΛΠ πρόκειται για γούρια του 2019.

Επειδή, όπως προκύπτει από τις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 54 καθώς και την ερμηνευτική αυτών εγκύκλιο, η παράβαση της περίπτωσης ιε', η οποία προστέθηκε με την περίπτωση α' της παραγράφου 4 του άρθρου 12 του ν. 4474/2017, αφορά μη έκδοση φορολογικών στοιχείων, την ανακριβή έκδοση στοιχείων ή τη λήψη ανακριβών στοιχείων, για πράξεις που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., όπως αυτές που ενδεικτικά αναφέρονται στην ΠΟΛ. 1026/2018.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω η υπό κρίση ενδικοφανής πρέπει να γίνει αποδεκτή.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 11/03/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης, ΑΦΜ και την ακύρωση της υπ' αριθ./2020 Πράξεως Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας επιχείρησης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2018:

Πρόστιμο άρθρου 54§2 περ. η' του ν. 4174/2013: **00,00 €**

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

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