



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 29/04/2020

Αριθμός Απόφασης: 814

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 17/12/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της υπ' αριθμ. /11-11-2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου, του άρθρου 54 του Ν.4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, φορολογικού έτους 2019 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. /11-11-2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου, του άρθρου 54 του Ν.4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, φορολογικού έτους 2019, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 17/07/2019 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Μεσολογγίου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος Υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 17/12/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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 υπ' αριθμ./11-11-2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου, του άρθρου 54 του Ν.4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, για το φορολογικό έτος 2019, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 500 € για μη έκδοση δώδεκα (12) αποδείξεων παροχής υπηρεσιών συνολικής αξίας 450,00 € για παρεχόμενες ιατρικές υπηρεσίες δερματολόγου.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 17/07/2019 Έκθεσης Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Μεσολογγίου, σύμφωνα με την οποία διενεργήθηκε επιτόπιος έλεγχος για την διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ν.4174/2013 και ν.4308/2014 από τους ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. Μεσολογγίου στο ιατρείο της προσφεύγουσας την 18/06/2019. Από τον αντιπαραβολικό έλεγχο που έγινε μεταξύ του βιβλίου σημειώσεων των ραντεβού της προσφεύγουσας και των αντίστοιχα εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων, διαπιστώθηκε ότι δεν είχαν εκδοθεί δώδεκα (12) αποδείξεις παροχής υπηρεσιών ή άλλο φορολογικό παραστατικό αξίας. Στη συνέχεια επιδόθηκε στη προσφεύγουσα το υπ'αριθμ./2019 Σημείωμα με τις παραπάνω διαπιστώσεις, στο οποίο απάντησε εγγράφως με το υπ'αριθμόν πρωτ./2019 υπόμνημά της. Οι ισχυρισμοί που αναφέρονται στο εν λόγω υπόμνημα δεν έγιναν αποδεκτοί από την Δ.Ο.Υ. Μεσολογγίου για τους κάτωθι λόγους: α) Από το βιβλίο των ραντεβού που βρέθηκε από τους ελεγκτές, προκύπτει ότι οι σημειώσεις σε αυτό αφορούν πραγματικά ραντεβού με ασθενείς καθώς αναγράφονται συγκεκριμένα ονοματεπώνυμα, τηλεφωνικοί αριθμοί, ώρα, κ.λ.π. β) Οι αιτιάσεις της προσφεύγουσας κρίθηκαν αόριστες, καθώς, όπως η ίδια αναφέρει, σε σχέση με τις σημειώσεις του βιβλίου που οι ελεγκτές βρήκαν, «*οι σημειώσεις αυτές αφορούν διάφορες εκκρεμότητες τις οποίες θα έπρεπε στο μέλλον να διευθετήσω*» και «*οι αποδείξεις θα εκδοθούν όταν πραγματοποιηθούν οι επισκέψεις*». γ) Η προσφεύγουσα υπέγραψε υπεύθυνη δήλωση του ν.1599/1986 δηλώνοντας ότι «*δεν εξέδωσα 12 αποδείξεις παροχής υπηρεσίας στις 18/06/2019 σε αντίστοιχους ασθενείς αξίας 450 €*».

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενη ότι η αιτιολογία των αποτελεσμάτων του ελέγχου είναι συνοπτική και όχι πλήρης με αποτέλεσμα τη στέρηση της δυνατότητας ανταπόδειξης από την πλευρά της. Πρόκειται για έλεγχο πλημμελή και αόριστο, χωρίς ελεγκτικές επαληθεύσεις, εντελώς πρόχειρο από πλευράς ελέγχου, χωρίς να αναφέρεται το ονοματεπώνυμο του πελάτη, το ποσό πληρωμής και άλλα στοιχεία που να αποδεικνύουν την εγκυρότητα των αναγραφόμενων και χωρίς να δίνει στον φορολογούμενο την δυνατότητα ανταπόδειξης. Ο ισχυρισμός ότι υπεγράφη υπεύθυνη δήλωση είναι εντελώς απαράδεκτη και εκβιαστική ενέργεια εκ μέρους των ελεγκτών και αποτελεί ουσιώδη παράβαση και ποινικά διωκόμενη και ενισχύει την αλήθεια των ισχυρισμών της

ότι πρόκειται για εσφαλμένη εκτίμηση των πραγματικών περιστατικών, από τα ελεγκτικά όργανα, μη δίνοντας στην ίδια τη δυνατότητα της ανταπόδειξης.

Επειδή, σύμφωνα με όσα ορίζονται στις διατάξεις των παρ. 1, 2, 3, 4, 5, 6 και 7 του άρθρου 8 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.): «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.

2. Κάθε έγγραφο που περιλαμβάνει όλες τις πληροφορίες που απαιτούνται για το τιμολόγιο θεωρείται τιμολόγιο, με την προϋπόθεση ότι ο παραλήπτης των αγαθών ή υπηρεσιών που υπόκεινται σε τιμολόγηση αποδέχεται το έγγραφο αυτό.

3. Κάθε έγγραφο ή μήνυμα που τροποποιεί και αναφέρεται ειδικά και αναμφισβήτητα σε ένα αρχικό τιμολόγιο, θεωρείται τιμολόγιο.

4. Ο όρος «τιμολόγιο» μπορεί να υποκαθίσταται αναλόγως των καθιερωμένων πρακτικών σε διάφορους κλάδους της οικονομίας.

5. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται τιμολόγιο για κάθε πώληση. Ο πωλητής αγαθών ή υπηρεσιών εκδίδει το τιμολόγιο πώλησης. Εναλλακτικά, ο πωλητής μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση τιμολογίου από το λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών (αυτοτιμολόγηση) ή από τρίτο πρόσωπο εξ ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή. Η συμφωνία για έκδοση τιμολογίου από το λήπτη αγαθών ή υπηρεσιών ή από άλλο τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί τιμολόγιο, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη.

6. Πιστωτικό τιμολόγιο είναι το τιμολόγιο που εκδίδεται για κάθε περίπτωση εκπτώσεων, επιστροφών ή άλλων διαφορών.

7. Τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα τιμολόγια αποτελούν μέρος των λογιστικών αρχείων της οντότητας.»

Επειδή, στο άρθρο 11 παρ.1 του ιδίου ως άνω νόμου ορίζεται ότι:

«1. Η υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου γεννάται κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η αποστολή παράδοση των αγαθών ή των υπηρεσιών.»

Επειδή, σύμφωνα με όσα ορίζονται στις διατάξεις των παρ. 1, 2, 7 και 8 του άρθρου 12 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.): «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.

.....
7. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες σε ιδιώτες καταναλωτές έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης ή εναλλακτικά τιμολόγιο, για κάθε σχετική πώληση. Η οντότητα αυτή εκδίδει το παραστατικό πώλησης»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. ιε' του Ν. 4174/2013, όπως αυτή προστέθηκε και ισχύει με την παρ.4 του άρθρου 12 του Ν.4474/2017 :

«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.,.....»

Επειδή, στην παρ.2 περ. η' του ως άνω άρθρου του ιδίου νόμου, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την παρ.4 του άρθρου 12 του Ν.4474/2017 προβλέπεται 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 (1.000) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, αν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος στις περιπτώσεις ιε και ιστ της παραγράφου 1,»

Επειδή, στην υπό εξέταση υπόθεση, την 18/06/2019 ημέρα Τρίτη και ώρα 14:10 υπάλληλοι της Δ.Ο.Υ. Μεσολογίου διενεργώντας έλεγχο εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4308/2014, εισήλθαν στην έδρα της επιχείρησης της προσφεύγουσας (ιατρείο) και προέβησαν σε ελεγκτικές επαληθεύσεις για τη νομότυπη έκδοση φορολογικών στοιχείων. Από τον αντιπαραβολικό έλεγχο που έγινε με τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία διαπιστώθηκε ότι δεν είχαν εκδοθεί δώδεκα (12) ΑΠΥ αξίας 450,00 ευρώ, για επισκέψεις και θεραπείες αντίστοιχων ασθενών. Με το πέρας του ελέγχου, για την παραπάνω παράβαση επιδόθηκε στην προσφεύγουσα το με αριθμό/2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, με το οποίο εκλήθη η προσφεύγουσα, να υποβάλλει εγγράφως στην ελέγχουσα Αρχή, εντός 20 ημερών, τις απόψεις της ως προς τις διαπιστωθείσες παραβάσεις, προσκομίζοντας και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο. Ως εκ τούτου, προσκομίστηκε το υπ' αριθμ. πρωτ./03-07-2019 έγγραφο υπόμνημα, με το οποίο η προσφεύγουσα αμφισβητεί τις διαπιστωθείσες παραβάσεις με την αιτιολογία ότι αυτές βασίστηκαν σε πρόχειρες σημειώσεις οι οποίες αφορούσαν διάφορες εκκρεμότητες και όχι επαγγελματικά ραντεβού και ότι δεν διευκρινίζεται ποιες περιπτώσεις αφορούν. Επίσης ισχυρίζεται ότι την ημέρα του ελέγχου υπήρχαν στο ιατρείο μόνο τρεις ασθενείς. Ο έλεγχος απέρριψε τις παραπάνω απόψεις για τους εξής λόγους. Οι ελεγκτές εισήλθαν στο χώρο αναμονής του ιατρείου στις 13:30, στον οποίο περίμεναν 6-7 ασθενείς. Παρέμειναν για μισή ώρα τουλάχιστον, κατά την οποία εξήλθαν 3 ασθενείς χωρίς να φέρουν απόδειξη παροχής υπηρεσιών. Μετά την διαπίστωση αυτή εισήλθαν στο ιατρείο δηλώνοντας την ιδιότητά τους και ο έλεγχος επεκτάθηκε και σε σημειώσεις με ραντεβού που βρέθηκαν πάνω στο γραφείο της προσφεύγουσας. Διαπιστώθηκε ότι οι παραπάνω σημειώσεις αφορούσαν επαγγελματικά ραντεβού δεδομένου ότι υπήρχαν εγγραφές με ονοματεπώνυμο, τηλέφωνο, ώρα και συμπτώματα ασθενών, επαναλαμβανόμενες ανά 20 λεπτά περίπου. Από την αντιπαραβολή των ραντεβού και των εκδοθέντων φορολογικών παραστατικών μέχρι την ώρα του ελέγχου, προέκυψαν οι διαπιστωθείσες παραβάσεις ενώ η αξία αυτών προέκυψε μετά από υπόδειξη της προσφεύγουσας, η οποία και αποδέχτηκε τις παραβάσεις σύμφωνα με Υπεύθυνη Δήλωσή της του Ν.1599/86.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση τα πρόστιμα που επιβλήθηκαν στην προσφεύγουσα προσδιορίστηκαν με βάση τις ισχύουσες διατάξεις και σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **17/12/2019** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθμ. /11-11-2019 πράξη επιβολής προστίμου, του άρθρου 54 του ν.4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας για το φορολογικό έτος 2019:

Ποσό 500,00 € (πεντακόσια ευρώ)

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ακριβές Αντίγραφο
Η/Ο Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ**

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.