



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604536

ΦΑΞ : 213-1604567

Καλλιθέα, 04-02-2021

Αριθμός απόφασης: **489**

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».
 - γ. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).
 - δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1273/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' 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. Την με ημερομηνία κατάθεσης 15/07/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με Α.Φ.Μ., κατοίκου κατά της με αριθμό/2020 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58Α παρ.1 ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, φορολογικού έτους 2019, και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό/2019 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 58Α παρ.1 ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ φορολογικού έτους 2019 της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την από 23-03-2020 οικεία έκθεση ελέγχου των ελεγκτών του Α1 Τμήματος Ερευνών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 15/07/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ., με αντικείμενο εργασιών την παροχή νομικών υπηρεσιών (Δικηγόρος), 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 με αριθμό/2020 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο ποσού 250,00 €, για το φορολογικού έτους 2019, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58Α§1 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 8,10,12 και 14 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

Η παράβαση αφορά σε μη έκδοση ενός (1) τουλάχιστον φορολογικού στοιχείου αξίας για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., καθαρής αξίας 564,52 € πλέον Φ.Π.Α. ποσού 135,48 € ήτοι συνολικού ποσού 700,00 €.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 58Α§1 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναγράφονται στην από 23-03-2020 έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), των ελεγκτών του Α1 Τμήματος

Ερευνών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ Ηρακλείου: α) και β), με ελεγχόμενο τον προσφεύγοντα.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Παραβίαση, από την φορολογική αρχή του ουσιώδη τύπου της προηγούμενης ακρόασης.

Συγκεκριμένα ο προσφεύγων ισχυρίζεται ο φορολογικός έλεγχος δεν του έδωσε την δυνατότητα να αντικρούσει τις κατηγορίες που του αποδίδονταν από τη φορολογική αρχή, βάσει καταγγελίας πολίτη η οποία προηγήθηκε περί μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου αξίας για παροχή νομικών υπηρεσιών, καθώς δεν του γνωστοποιήθηκε η ταυτότητα του καταγγέλλοντος και ακολούθως, οι υπό διερεύνηση υποθέσεις. Τούτο ήταν απολύτως απαραίτητο ώστε να μπορέσει ο ίδιος να απαντήσει συγκεκριμένα στο ερώτημα, εάν πράγματι ανέλαβε τις επίμαχες νομικές υπηρεσίες και ακολούθως τις ολοκλήρωσε, κατά την έννοια του άρθρου 13 του ν. 4174/2013.

Είναι σαφές ότι χωρίς να αναλάβει και να διεκπεραιώσει κάποια εργασία δεν δημιουργείται υποχρέωση έκδοσης παραστατικού.

- Έλλειψη αιτιολογίας της έκθεσης ελέγχου

Η προσβαλλόμενη πράξη στηρίζεται σε αόριστη αντιφατική και αναιτιολόγητη έκθεση ελέγχου καθώς η επίμαχη καταγγελία δεν έχει διερευνηθεί παρά την σχετική και κύρια υποχρέωση των φορολογικών οργάνων καθώς στην σχετική έκθεση ελέγχου δεν αναφέρονται ούτε αξιολογούνται τα αποδεικτικά μέσα τα οποία έλαβε (εάν έλαβε) υπόψη ο έλεγχος. Η δε καταγγελία από μόνη της δεν αποτελεί αποδεικτικό στοιχείο της παράβασης αλλά αντίθετα το αντικείμενο της απόδειξης. Ο έλεγχος δεν προέβει σε οιαδήποτε ελεγκτική επαλήθευση ως όφειλε και δεν τεκμηρίωσε τυχόν υφιστάμενη επαγγελματική σχέση και παροχή υπηρεσίας για την οποία καταβλήθηκε αμοιβή καθώς δεν αναφέρεται: α) στον καταγγέλλοντα, β) στις υπό διερεύνηση υποθέσεις γ) στα αποδεικτικά μέσα του καταγγέλλοντος τα οποία ελήφθησαν υπόψη και δ) στην αξιολόγηση των τυχόν ανταποδεικτικών μέσων.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «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.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: « 1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. 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 τις διατάξεις του άρθρου 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, από τις ανωτέρω διατάξεις των άρθρων 28 και 64 του Κ.Φ.Δ. προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνοδεύει υποχρεωτικώς την πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμου, πρέπει να περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα και τα στοιχεία, που έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση, και να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τα γεγονότα και τις περιστάσεις, που θεμελιώνουν την έκδοση της ανωτέρω πράξης.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 62 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.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις 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.

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 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, στο κεφάλαιο « ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΑ ΠΕΡΙΣΤΑΤΙΚΑ - ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ», της από 23-03-2020 έκθεσης ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), των ελεγκτών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ: α) και β), επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, αναφέρονται τα κάτωθι:

«Την προαναφερόμενη ημέρα, διενεργώντας έλεγχο εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 11,12 και 13 του Ν.4308/2014, ΠΟΛ.1003/2014 και σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα από το Π.Δ.5/2020 μεταβήκαμε στην ελεγχόμενη οντότητα, γνωστοποιήσαμε στον υπόχρεο, κατά την ώρα του ελέγχου, την ιδιότητά μας επιδεικνύοντας προς τούτο την εντολή ελέγχου και τις αστυνομικές μας ταυτότητες.

Κατά την ώρα του ελέγχου διαπιστώθηκαν τα παρακάτω:

Σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα από το Π.Δ.5/2020 έγινε έλεγχος των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων αξίας (ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ και ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ) για τα επίμαχα χρονικά διαστήματα ήτοι από 01/03/2019 έως 31/03/2019 και από 01/09/2019 έως 30/09/2019. Καθώς επίσης και τους ενδιάμεσους μήνες από τα χειρόγραφα στελέχη που είχαμε στην διάθεσή μας κατά την ώρα του ελέγχου.

-Για τον μήνα Μάρτιο του έτους 2019 δεν βρέθηκε κανένα εκδοθέν φορολογικό στοιχείο για παροχή υπηρεσιών συνολικής αξίας 350,00 €, σύμφωνα με το Π.Δ.5/2020.

-Για τον μήνα Σεπτέμβριο του έτους 2019 δεν βρέθηκαν εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία για παροχή υπηρεσιών συνολικών αξιών 150,00 € και 200,00 € αντίστοιχα, καθώς και ουδέν άλλο φορολογικό στοιχείο για παροχή υπηρεσιών συνολικής αξίας 350,00 €.....»

Επειδή, από τα ανωτέρω προκύπτει ότι ο έλεγχος κατέληξε σε πόρισμα βασιζόμενος σε μη τεκμηριωμένα συμπεράσματα για τη θεμελίωση της κρίσης του στον καταλογισμό της προσβαλλόμενης πράξης και επιπρόσθετα δεν παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τα γεγονότα που καταδεικνύουν την τέλεση της επίμαχης παράβασης όπως όφειλε σύμφωνα με τις ως άνω αναφερόμενες διατάξεις του άρθρου 64 του Κ.Φ.Δ., ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη αιτιολόγησης της προσβαλλόμενης πράξης, είναι βάσιμος.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω παρέλκει η εξέταση των λοιπών λόγων της προσφυγής.

Αποφασίζουμε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 15/07/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ. και την τροποποίηση της με αριθμό/2020 πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, φορολογικού έτους 2019, σύμφωνα με το παραπάνω σκεπτικό.

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

Φορολογικό έτος : 2019

Πρόστιμο άρθρου 58Α παρ.1 του Ν.4174/2013: 0,00 €

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

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.