



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών

Υποδ/νση Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

Τμήμα Α8 – Επανεξέτασης

Εγνατία 45, Τ.Κ.: 546 30 – Θεσσαλονίκη

Αριθ. τηλ.: 2313333254

Αριθ. fax: 2313333258

Ηλεκτρονική διεύθυνση: ded.thess@aaade.gr

Url: www.aaade.gr

Αριθμός Απόφασης: 11/18-02-2021

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (ΦΕΚ170Α/26-07-2013), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της με αριθμό πρωτοκόλλου Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020 και ημερομηνία 23/10/2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ4738Β/26-10-2020) 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. (ΦΕΚ1440Β/27-04-2017).

δ. Της ΠΟΛ.1076/23-04-2018 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ1456Β/26-04-2018).

2. Την ΠΟΛ.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016 και ημερομηνία 30/08/2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ. (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016), με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **21/10/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή** τ... κ. του με **Α.Φ.Μ.:**, η οποία υποβλήθηκε ηλεκτρονικώς, κατά του με αριθμό/18-09-2020 **Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013)** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων για το φορολογικό έτος 2016.

5. Την ως άνω πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων.

7. Την Εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της Απόφασης.

Επί της από **21/10/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανούς Προσφυγής** τ...

κ. του με **Α.Φ.Μ.:**, η οποία **ασκήθηκε εμπροθέσμως** και μετά από μελέτη και αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τον με αριθμό/18-09-2020 προσβαλλόμενο **Οριστικό Προσδιορισμό Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013)** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων, για το φορολογικό έτος 2016, επιβλήθηκε, σε βάρος τ... προσφεύγο....., **πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. συνολικού ποσού 3.000,00 €, ως εξής:**

1) Πρόστιμο ποσού **500,00 €**, για μη χρήση φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού (άρθρο 54 παρ. 1 περ. ια) και παρ. 2 περ. στ) του Ν.4174/2013).

2) Πρόστιμο ποσού **2.500,00 €**, για μη τήρηση λογιστικού συστήματος και βασικών

λογιστικών αρχείων (άρθρο 54 παρ. 1 περ. η) και παρ. 2 περ. ε) του Ν.4174/2013).
Η εν λόγω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται στην από **18/09/2020 Έκθεση Ελέγχου (άρθρου 54 Ν.4174/2013)** της **Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων** για την ατομική επιχείρηση τ... προσφεύγο..... .

... προσφεύγ..... **Κ.** του με **Α.Φ.Μ.:**,
με την με ημερομηνία κατάθεσης **21/10/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή**, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων, προβάλλοντας τον ακόλουθο λόγο:

Σύμφωνα με την ΠΟΛ.1003/31-12-2014 Εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών, περί παροχής οδηγιών για την ορθή εφαρμογή των διατάξεων του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), οι ατομικές επιχειρήσεις που σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ. (άρθρο πρώτο παρ. Ε υποπαρ. Ε.1. παρ. 1 του Ν.4093/2012) απαλλάσσονταν από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης φορολογικών στοιχείων λιανικών συναλλαγών, λόγω ακαθαρσιών εσόδων της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου μικρότερων των 5.000,00 €, εφεξής απαλλάσσονται μόνον από την τήρηση βιβλίων. Οι εν λόγω επιχειρήσεις υποχρεούνται σε έκδοση φορολογικών στοιχείων λιανικών συναλλαγών, χωρίς, ωστόσο, να απαιτείται η χρήση φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού. Στην ανωτέρω περίπτωση εμπίπτει η ατομική επιχείρησή τ..., η οποία απαλλάχθηκε από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και υπήχθη στο καθεστώς Φ.Π.Α. των απαλλασσόμενων επιχειρήσεων για το φορολογικό έτος 2016.

Ο προβαλλόμενος λόγος και ισχυρισμός τ... προσφεύγο..... τυγχάνει βασιμότητας και γίνεται αποδεκτός, σύμφωνα με το σκεπτικό που αναπτύσσεται ακολούθως:

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 1 (Πεδίο εφαρμογής) παρ. 2 περ. γ) του Ν.4308/2014 «**Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις**» (ΦΕΚ251Α/24-11-2014), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, ορίζεται ότι
«**2. Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου:**
γ) **Η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη.**».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 2 (Καθορισμός μεγέθους οντοτήτων) παρ. 3 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι
«**3. Ειδικά οι οντότητες της παραγράφου 2(γ) του άρθρου 1, εντάσσονται στην κατηγορία των πολύ μικρών οντοτήτων, με μόνη προϋπόθεση ότι ο κύκλος εργασιών τους δεν υπερβαίνει το ποσό του 1.500.000 ευρώ.**».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 13 (Βιβλία και στοιχεία) παρ. 1 του Ν.4174/2013 «**Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις**» (ΦΕΚ170Α/26-07-2013), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, 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 την σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με την 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 στην αξιοπιστία και στην καταλληλότητά τους.**».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 3 (Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία) παρ. 1, 3, 5 και 6 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι
«**1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στην διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των**

προκυπτόντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς.

3. Η τήρηση των αρχείων των παραγράφων 1 και 2 του παρόντος άρθρου γίνεται με τρόπο ανάλογο του μεγέθους και της φύσης της οντότητας και σύμφωνα με τον παρόντα νόμο.

5. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί την λογιστική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί και την φορολογική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό την συμμόρφωση με την φορολογική νομοθεσία και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων.

6. Τα λογιστικά αρχεία τηρούνται με ηλεκτρονικό ή χειρόγραφο τρόπο.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 5 (Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος) παρ. 1, 2, 3, 5, 10 και 14 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι

«1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για την σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. 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 για τους σκοπούς αυτού του νόμου.

2. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης της παραγράφου 1, τα λογιστικά αρχεία:

α) Τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας.

β) Συμμορφώνονται προς τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

γ) Υποστηρίζουν την σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

3. Το λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχει την δυνατότητα σε ένα πρόσωπο που διαθέτει τις απαιτούμενες γνώσεις και εμπειρία, να αποκτά, εντός ευλόγου χρόνου, κατανόηση της δομής και της λειτουργίας του, των τηρούμενων αρχείων στα οποία καταχωρούνται οι συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας, καθώς και της χρηματοοικονομικής κατάστασης στην οποία βρίσκεται η οντότητα.

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.

10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά την διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου.

14. Τα λογιστικά αρχεία πρέπει να είναι διαθέσιμα στα αρμόδια ελεγκτικά όργανα και στις αρμόδιες αρχές εντός ευλόγου χρόνου από σχετική ειδοποίηση, εκτός εάν άλλη νομοθεσία απαιτεί άμεση πρόσβαση ή ρυθμίζει διαφορετικά το θέμα.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 8 (Τιμολόγιο πώλησης) παρ. 1, 2, 5 και 7 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι

«1. Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν τον 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 υπόκειται σε τιμολόγηση αποδέχεται το έγγραφο αυτό.

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.

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

οντότητας.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 12 (Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών) παρ. 1, 5, 6, 7, 8 και 11 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) 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 στην διάθεση του πελάτη.

5. Με στοιχείο λιανικής πώλησης εξομοιώνεται κάθε άλλο έγγραφο που περιλαμβάνει τα δεδομένα του στοιχείου λιανικής πώλησης και αντίτυπο αυτού παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στην διάθεση του πελάτη.

6. Το στοιχείο λιανικής πώλησης μπορεί να φέρει ανάλογη ονομασία, σύμφωνα με τις επικρατούσες συναλλακτικές πρακτικές ή τις απαιτήσεις άλλης νομοθεσίας.

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.

8. Η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης (αποδείξεων λιανικής ή τιμολογίων) γίνεται με την χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που προβλέπει ο Ν.1809/1988 κατά την θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου.

11. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, ύστερα από δημοσίευση αξιολόγησης των διοικητικών βαρών για τις υποκείμενες οντότητες σε σχέση με το αναμενόμενο φορολογικό όφελος, δύναται να απαλλάσσονται ορισμένες κατηγορίες οντοτήτων από την υποχρέωση της παραγράφου 8. Οι οντότητες αυτές δύνανται να εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής πώλησης με χειρόγραφο τρόπο ή με άλλο τεχνικό μέσο.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 39 (Ειδικό καθεστώς μικρών επιχειρήσεων) παρ. 1, 3, 5 και 9 του Ν.2859/2000 «Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας» (ΦΕΚ248Α/07-11-2000), όπως ίσχυαν για το φορολογικό έτος 2016, οριζόταν ότι

«1. Απαλλάσσονται από την υποχρέωση υποβολής δήλωσης και καταβολής φόρου υποκείμενοι οι οποίοι, κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο, πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα, χωρίς τον φόρο προστιθέμενης αξίας, μέχρι δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ. Ως ακαθάριστα έσοδα νοούνται όλα τα έσοδα τα οποία λαμβάνονται υπόψη στην φορολογία εισοδήματος.

3. Οι υποκείμενοι της παραγράφου 1, τα ακαθάριστα έσοδα των οποίων υπερβαίνουν σε μία διαχειριστική περίοδο το όριο που προβλέπεται στην παράγραφο 1, εντάσσονται υποχρεωτικά από την επόμενη διαχειριστική περίοδο στο κανονικό καθεστώς απόδοσης του φόρου.

5. Για την μετάταξη υποκείμενου από το κανονικό καθεστώς στο απαλλασσόμενο και αντίστροφα, υποβάλλεται, κατά την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου, δήλωση μεταβολών, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 10 παρ. 4 του Κ.Φ.Δ. (Ν.4174/2013). Όταν από τον υποκείμενο επιλεγεί ένταξη στο απαλλασσόμενο καθεστώς, η σχετική δήλωση δεν μπορεί να ανακληθεί πριν από την πάροδο διετίας. Η μη υποβολή της δήλωσης του εδαφίου 1 δεν επηρεάζει την υποχρεωτική μετάταξη στο κανονικό καθεστώς.

9. Οι υποκείμενοι της παραγράφου 1, στις περιπτώσεις που, σύμφωνα με τις διατάξεις της κείμενης νομοθεσίας, έχουν υποχρέωση έκδοσης φορολογικών στοιχείων, αναγράφουν σε αυτά την ένδειξη «χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας – απαλλαγή μικρών επιχειρήσεων» και δεν δικαιούνται να εκπέσουν τον φόρο των εισροών τους.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 23 (Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης) παρ. 1 και παρ. 2 περ. α) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, 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 την διενέργεια

επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από την Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει την μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της Φορολογικής Διοίκησης.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 2 παρ. 2 της ΠΟΛ.1007/09-01-2015 Απόφασης της Γενικής Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ73Β/16-01-2015), με θέμα «Απαλλαγή από την υποχρέωση τήρησης λογιστικών αρχείων (βιβλίων) των αγροτών και λοιπών περιπτώσεων.», ορίζεται ότι

«Απαλλάσσονται από το φορολογικό έτος (περίοδο) 2015 και εφεξής μόνον από την ενημέρωση λογιστικών αρχείων (βιβλία) οι πολύ μικρές οντότητες της παραγράφου 2.γ του άρθρου 1 του Ν.4308/2014 οι οποίες:

2. Είναι ατομικές επιχειρήσεις (φυσικά πρόσωπα) που απαλλάσσονται από τον Φ.Π.Α. λόγω ύψους ακαθαρίστων εσόδων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39 του Ν.2859/2000 (ΦΕΚ248Α/07-11-2000) με εξαίρεσή τους εκμεταλλευτές ΤΑΞΙ, τα πρατήρια υγρών καυσίμων και τους πωλητές πετρελαίου θέρμανσης.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 5 περ. β) της ΠΟΛ.1002/31-12-2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ3Β/05-01-2015), με θέμα «Κατηγορίες οντοτήτων που απαλλάσσονται από την χρησιμοποίηση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών. Αναγραφή πρόσθετων στοιχείων στα εκδιδόμενα στοιχεία λιανικής πώλησης ορισμένων κατηγοριών υπηρεσιών ή αγαθών. Δήλωση διακοπής λειτουργίας φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού λόγω τεχνικού προβλήματος.», ορίζεται ότι

«Άρθρο 1.

Ορίζουμε τις οντότητες που απαλλάσσονται, από το τρέχον φορολογικό έτος και εφεξής, από την χρησιμοποίηση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (φορολογική ταμειακή μηχανή ή μηχανισμός Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.), καθώς και τις περιπτώσεις λιανικών συναλλαγών που απαλλάσσονται από την υποχρέωση έκδοσης των σχετικών παραστατικών (αποδείξεων) μέσω φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού, ως εξής:

5. Οι παρακάτω πολύ μικρές οντότητες της παραγράφου 2.γ του άρθρου 1 του Ν.4308/2014 απαλλάσσονται από την υποχρέωση έκδοσης των σχετικών αποδείξεων μέσω φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού:

β) Οι ατομικές επιχειρήσεις (φυσικά πρόσωπα) που απαλλάσσονται από τον Φ.Π.Α. λόγω ύψους ακαθαρίστων εσόδων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39 του Ν.2859/2000 (ΦΕΚ248Α/07-11-2000), με εξαίρεση τους εκμεταλλευτές ΤΑΞΙ, τα πρατήρια υγρών καυσίμων και τους πωλητές πετρελαίου θέρμανσης.».

Επειδή, στο άρθρο 2 παρ. 2.6. εδ. πρώτο και στο άρθρο 3 παρ. 12 υποπαρ. 3.12.10. της ΠΟΛ.1003/31-12-2014 Εγκυκλίου της Γενικής Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, με θέμα «Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του Ν.4308/2014 (ΦΕΚ251Α/24-11-2014) περί των «Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις.», ορίζεται ότι

«Άρθρο 2.

Κατηγορίες οντοτήτων.

2.6. Σημειώνεται ότι μοναδικό κριτήριο για την ένταξη των οντοτήτων της παραγράφου 2(γ) του άρθρου 1 (ετερόρρυθμη εταιρεία, ομόρρυθμη εταιρεία, ατομική επιχείρηση κ.λπ.) στην κατηγορία των πολύ μικρών οντοτήτων αποτελεί ο κύκλος εργασιών τους, με όριο το ποσό των 1.500.000 ευρώ για δύο συνεχόμενες ετήσιες περιόδους.

Άρθρο 3.

Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία.

3.12.10. Σημειώνεται ότι **οι ατομικές επιχειρήσεις**, οι οποίες με τις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ. απαλλάσσονταν από την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων λιανικής λόγω ύψους ακαθαρίστων εσόδων της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου (όριο 5.000 ευρώ), **εφεξής απαλλάσσονται μόνον από την τήρηση λογιστικών βιβλίων**, σύμφωνα με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων. **Οι οντότητες αυτές υποχρεούνται, για σκοπούς φορολογίας εισοδήματος, σε έκδοση στοιχείων λιανικής, χωρίς, ωστόσο, να απαιτείται η χρήση φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού.».**

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 (Διαδικαστικές παραβάσεις) παρ. 1 περ. η) και περ. ια) και παρ. 2 περ. ε) και περ. στ) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως ίσχυαν για το φορολογικό έτος 2016, οριζόταν ότι

«1. Για κάθε μία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή την φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

η) δεν συμμορφώνεται με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του.

ια) εκδίδει στοιχεία λιανικής πώλησης χωρίς την χρήση φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού ή από φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό ο οποίος δεν λειτουργεί με εγκεκριμένες προδιαγραφές,

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ, στις περιπτώσεις ε), ζ), η) και ιδ) της παραγράφου 1.

στ) πεντακόσια (500) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, για παραβάσεις των περιπτώσεων ια) και ιβ) της παραγράφου 1,».

Επειδή, στην υποπερίπτωση 1 της περίπτωσης ζ) της παραγράφου 2 του κεφαλαίου ΙΙ της ΠΟΛ.1252/20-11-2015 Εγκυκλίου του Υπουργείου Οικονομικών, με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4174/2013, άρθρα 53 – 62).», ορίζεται ότι

«ΙΙ. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53 – 62.

2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54).

ζ) Μη συμμόρφωση του φορολογουμένου με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του [παρ. 1 περ. η)].

1. Για μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις, επιβάλλεται πρόστιμο δύο χιλιάδων πεντακοσίων (2.500) ευρώ [άρθρο 54 παρ. 2 περ. ε)]. Κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 13, όπως ισχύει μετά την αντικατάστασή της με την περ. α) της παρ. 1 του άρθρου 3 του Ν.4337/2015, «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 την σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με την 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.». Ως μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις θεωρείται, π.χ., η μη τήρηση των προβλεπόμενων από τις σχετικές διατάξεις βιβλίων, καθώς και η τήρηση βιβλίων κατώτερης κατηγορίας από την προβλεπόμενη. Επίσης, ως μη συμμόρφωση θεωρείται η μη διαφύλαξη των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων), καθώς και η μη διαφύλαξη των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών, φορολογικών μνημών και αρχείων που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί (άρθρο 13 παρ. 2, όπως ισχύει μετά την αντικατάστασή του με την περ. β) της παρ. 1 του άρθρου 3 του Ν.4337/2015) στον χρόνο που ορίζουν οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 13.».

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία που είναι καταχωρημένα στο πληροφοριακό σύστημα “taxis” της Α.Α.Δ.Ε., ... προσφεύγ..... ασκεί ατομική επιχείρηση, με κύρια δραστηριότητα –από την 31/12/1986– τις υπηρεσίες που παρέχονται από καφενείο, χωρίς τεχνικά και μηχανικά παιχνίδια και είναι αγρότ..... του ειδικού καθεστώτος –ως δευτερεύουσα δραστηριότητα– από την 31/12/2000. Υπάγεται δε στην φορολογική αρμοδιότητα της Δ.Ο.Υ. Κιλκίς και στην ελεγκτική αρμοδιότητα της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων.

Επειδή, με το με αριθμό πρωτοκόλλου και ημερομηνία **13/11/2016** έγγραφο του **Αστυνομικού Τμήματος** προς την **Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων** (αριθμός πρωτοκόλλου **εισερχομένου**/22-11-2016), έγινε γνωστό ότι την **24/10/2016** και ώρα 19:15 πραγματοποιήθηκε έλεγχος στην επαγγελματική έδρα – καφενείο τ... προσφεύγο..... στ... .., κατά τον οποίο διαπιστώθηκε ότι **λειτούργουσε χωρίς ταμειακή μηχανή έκδοσης αποδείξεων**.

Επειδή, κατόπιν του ανωτέρω εγγράφου του Α.Τ., εκδόθηκε, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων, η με αριθμό/24-09-2019 εντολή ελέγχου για την ατομική επιχείρηση τ... προσφεύγο..... . Ο έλεγχος διενεργήθηκε από τα γραφεία της εν λόγω Δ.Ο.Υ., κατά τις διατάξεις του άρθρου 23 παρ. 1 και παρ. 2 περ. α) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και συντάχθηκε η από 18/09/2020 Έκθεση Ελέγχου (άρθρου 54 Ν.4174/2013) για το φορολογικό έτος 2016, σύμφωνα με την οποία η ελεγχθείσα επιχείρηση, η οποία δεν τηρεί βιβλία από την 31/12/1986, κατελήφθη να λειτουργεί χωρίς την χρήση φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού, κατά τον επιτόπιο έλεγχο που πραγματοποιήθηκε την 24/10/2016 από αστυνομικούς υπαλλήλους του Α.Τ. Επιπλέον, σύμφωνα με την ανωτέρω έκθεση ελέγχου, όπως προκύπτει από το υποσύστημα Μητρώου του πληροφοριακού συστήματος “*taxis*” της Α.Α.Δ.Ε., ... προσφεύγ..... είχε αιτηθεί την ένταξή τ... στο καθεστώς Φ.Π.Α. των απαλλασσόμενων αγροτών για την δευτερεύουσα δραστηριότητά τ..., αλλά όχι για την ένταξη της κύριας δραστηριότητάς τ... στο καθεστώς Φ.Π.Α. των απαλλασσόμενων επιχειρήσεων. Δεν προσκομίστηκε δε στον έλεγχο κανένα στοιχείο που να στοιχειοθετεί το δικαίωμα απαλλαγής τ... από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων για την κύρια δραστηριότητά τ... .

Επειδή, ακολούθως, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων εκδόθηκε ο με αριθμό/18-09-2020 προσβαλλόμενος Οριστικός Προσδιορισμός Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) για το φορολογικό έτος 2016, με τον οποίο επιβλήθηκε, σε βάρος τ... προσφεύγο....., πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. συνολικού ποσού 3.000,00 € για μη χρήση φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού (500,00 €), κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. ια) του Ν.4174/2013 που επισύρει το εν λόγω πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. στ) του ίδιου νόμου και για μη τήρηση λογιστικού συστήματος και βασικών λογιστικών αρχείων (μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις) (2.500,00 €), κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. η) του Ν.4174/2013 που επισύρει το εν λόγω πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. ε) του ίδιου νόμου.

Επειδή, ωστόσο, ... προσφεύγ..... υπέβαλε εμπροθέσμως, μέσω διαδικτύου, τις με αριθμό καταχώρησης/01-08-2015 και/31-05-2016 αρχικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματός του για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016, αντιστοίχως, στις οποίες **δεν δήλωσε ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα**.

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία που είναι καταχωρημένα στο πληροφοριακό σύστημα “*taxis*” της Α.Α.Δ.Ε., ... προσφεύγ..... απαλλάσσεται από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και υπάγεται στο καθεστώς Φ.Π.Α. απαλλασσόμενων επιχειρήσεων για την κύρια δραστηριότητα των υπηρεσιών που παρέχονται από καφενείο, χωρίς τεχνικά και μηχανικά παιχνίδια, για δε την δευτερεύουσα δραστηριότητα τ... αγρότ..... του ειδικού καθεστώτος, απαλλάσσεται, επίσης, από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και υπάγεται στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α. αγροτών, κατά τις διατάξεις του άρθρου 41 του Ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.). Επιπροσθέτως, στα διαλαμβανόμενα του φακέλου της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής και δη προσκομισθέντα από τ...ν προσφεύγο..... περιλαμβάνεται αντίγραφο της με αριθμό/12-04-2001 βεβαίωσης μεταβολής εργασιών φυσικού προσώπου του τμήματος Μητρώου της Δ.Ο.Υ. Κιλκίς, σύμφωνα με την οποία ... εν λόγω απαλλάχθηκε από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και εντάχθηκε στο καθεστώς Φ.Π.Α. των απαλλασσόμενων επιχειρήσεων (άρθρο 39 του Ν.2859/2000) για την κύρια δραστηριότητά τ... .

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, η ατομική επιχείρηση τ... προσφεύγο....., έχοντας δηλώσει **μηδενικά ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα για τα φορολογικά έτη 2014 και 2015**, εντασσόταν –για το φορολογικό έτος 2016– στην κατηγορία των πολύ μικρών οντοτήτων (άρθρο 2 παρ. 3 του Ν.4308/2014), υπαγόταν δε, για το εν λόγω φορολογικό έτος, στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α. των μικρών επιχειρήσεων (άρθρο 39 παρ. 1 του Ν.2859/2000) και απαλλασσόταν από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων (άρθρο 2 παρ. 2 της ΠΟΛ.1007/09-01-2015

Απόφασης της Γενικής Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών) και χρησιμοποίησης φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού για την έκδοση των φορολογικών στοιχείων εσόδων της (άρθρο 1 παρ. 5 περ. β) της ΠΟΛ. 1002/31-12-2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και άρθρο 3 παρ. 12 υποπαρ. 3.12.10 της ΠΟΛ.1003/31-12-2014 Εγκυκλίου της Γενικής Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών). Ωστόσο, η εν λόγω ατομική επιχείρηση –κατά το φορολογικό έτος 2016– είχε την υποχρέωση έκδοσης χειρόγραφων φορολογικών στοιχείων για τις λιανικές πωλήσεις της, στα οποία θα αναγραφόταν η ένδειξη «χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας – απαλλαγή μικρών επιχειρήσεων», χωρίς το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών της (άρθρο 39 παρ. 9 του Ν.2859/2000).

Επειδή, επιπλέον, τόσο από το με αριθμό πρωτοκόλλου και ημερομηνία 13/11/2016 έγγραφο του Α.Τ. όσο και από την από 18/09/2020 Έκθεση Ελέγχου (άρθρου 54 Ν.4174/2013) της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων, δεν προκύπτει η διαπίστωση πώλησης αγαθού/ών ή παροχής υπηρεσίας/ών, εκ μέρους τ... προσφεύγο....., για την οποία θα υφίστατο υποχρέωση χειρόγραφης έκδοσης φορολογικού στοιχείου.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, κρίνουμε ότι ο με αριθμό/18-09-2020 προσβαλλόμενος Οριστικός Προσδιορισμός Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων **πρέπει να ακυρωθεί**.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **21/10/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής τ... Κ. του με Α.Φ.Μ.: και την **ακύρωση** του με αριθμό/18-09-2020 προσβαλλόμενου Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων.

Οριστική φορολογική υποχρέωση τ... προσφεύγο..... με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2016

Ο με αριθμό/18-09-2020 Οριστικός Προσδιορισμός Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων, ως ακολούθως:

Είδος παράβασης	Βάσει ελέγχου (σε ευρώ)	Βάσει Απόφασης Δ.Ε.Δ. (σε ευρώ)
1. Μη χρήση φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού σε λειτουργούσα επιχείρηση [άρθρο 54 παρ. 1 περ. ια) και παρ. 2 περ. στ) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)]. Πρόστιμο ποσού 500,00 €.	3.000,00	<u>0,00</u>
2. Μη τήρηση λογιστικού συστήματος και βασικών λογιστικών αρχείων (μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 του Ν.4174/2013 υποχρεώσεις) [άρθρο 54 παρ. 1 περ. η) και παρ. 2 περ. ε) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)]. Πρόστιμο ποσού 2.500,00 €.		

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με την νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στ...ν υπόχρε... .

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

Ο Προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης

Σημείωση :

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.