



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 25.10.2021

Αριθμός απόφασης: 3305

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604573

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 1125859 ΕΞ2020/23-10-2020 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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

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), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. Α.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), Α.1241/2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και Α.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

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 (ΦΕΚ2759/Τ.Β'/01-08-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 24.02.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ:, με έδρα στην Τρίπολη επί της οδού, κατά της υπ. αρ./10.02.2021 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013(ΚΦΔ) φορολογικής περιόδου 01.01.2020-31.12.2020,του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τριπολης.
- 5.Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, τις οποίες ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του Ν.4308/2014(Ε.Λ.Π.), Ν.4174/2013(Κ.Φ.Δ.), και Ν.2859/2000(Φ.Π.Α.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορινθου.
- 6.Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Τριπολης.
- 7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 24.02.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς 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 την υπ. αρ./10.02.2021 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν.4174/2013(ΚΦΔ) φορολογικού έτους 2020, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο, γιατί δεν εξέδωσε μια(1) Α.Π.Υ. ή άλλο νόμιμο φορολογικό στοιχείο αξίας 180,00 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,8,12 και 13 περ. β' του Ν.4308/2014(Κ.Φ.Δ.) που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 1 & 2 περ. η' του ΚΦΔ, συνολικό ποσόν για καταβολή ύψους 500,00 ευρώ.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Ο προσφεύγων με κύρια δραστηριότητα ιατρικές υπηρεσίες ειδικότητας ιατρικής Βιοπαθολογίας (Μικροβιολογίας) τηρούσε απλογραφικό λογιστικό σύστημα(Βιβλία Β' Κατηγορίας) και είναι απαλλασσόμενος του ΦΠΑ.

Από την Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, διενεργήθηκε μερικός επιτόπιος έλεγχος(αρ.Ε/Χ//...../12-08-2020) για την διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 4174/2013(Κ.Φ.Δ.) & Ν.4308/2014(Ε.Λ.Π.).Συγκεκριμένα, στις 12.08.2020 και ώρα

12:00',ημέρα της εβδομάδας Τετάρτη, συνεργείο έλεγχου που αποτελείτο από δύο(2) ελεγκτές μετέβη στην έδρα του προσφεύγοντα και προέβη στην σύγκριση των δαπανών του προσφεύγοντα και ειδικότερα των εξετάσεων που του στάλησαν και αναφέρονται στο με αριθ./15-07-2020 Τ.Π.Υ. εκδόσεως της εταιρείας «.....» με ΑΦΜ, Υπηρεσίες Διαγνωστικού Ιατρικού Εργαστηρίου, με τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία εσόδων.

Ο έλεγχος για την εξέταση, που αναφέρεται στο ανωτέρω ΤΠΥ, «Κυστικής Ινωσης 29(78%) Μεταλλάξεις» αξίας 140,00 ευρώ, ζήτησε να του επιδειχθεί το σχετικό παραστατικό εσόδου (Α.Π.Υ.) αξίας 180,00 ευρώ, πράγμα το οποίο δεν έκανε ο προσφεύγων κατά την διάρκεια του επιτόπιου έλεγχου.

Ο έλεγχος καταλόγισε μια(1) παράβαση για την μη έκδοση μιας(1) Α.Π.Υ., ή άλλου νομίμου φορολογικού στοιχείου αξίας 180,00 ευρώ (πράξη μη υπαγομένη σε Φ.Π.Α.) ,σε ένα πελάτη-ιδιωτή για την παραπάνω παρασχεθείσα υπηρεσία (εξέταση "Κυστικής Ινωσης 29(78%) Μεταλλάξεις),εξέδωσε το υπ. αρ.48^Α/2020 Σημείωμα Διαπιστώσεων Έλεγχου (άρθρο 28 ν. 4174/2013).το οποίο παρελήφθη από τον προσφεύγοντα.

Ο προσφεύγων απάντησε με το αρ. πρωτ./18-08-2020 έγγραφο του με το οποίο προσκόμισε την με αριθ./10.07.2020 Α.Π.Υ. αξίας 180,00 ευρώ που εξέδωσε σε πελάτη του με την αιτιολογία μικροβιολογικές εξετάσεις.

Ο έλεγχος δεν έκανε δέκτες τις απόψεις του προσφεύγοντα(σελ.6 έκθεσης έλεγχου) και εξέδωσε την προσβαλλόμενη οριστική πράξη προστίμου.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, προβάλλοντας συνοπτικά, τους παρακάτω λόγους:

Μη νόμιμη η έκδοση της πράξης ανύπαρκτη η παράβαση.

Παραβίαση αρχής αμεροληψίας-παραβίαση αρχής χρηστής διοίκησης και δικαιολογημένης εμπιστοσύνη-καταχρηση εξουσίας-ανυπαρκτη αιτιολογία της εκθέσεως έλεγχου εν σχέση με τη φύση των επικαλούμενων στοιχείων ώστε να στηριχτεί ο έλεγχος επαρκώς και παραβίαση του ιατρικού απορρήτου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), ορίζεται ότι:
Άρθρο 3 Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία

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,[...].

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), ορίζεται ότι:

Άρθρο 5 Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος

1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη 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.

5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια).[...]

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), ορίζεται ότι:

Άρθρο 12 Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών

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.

Για σκοπούς ευχερούς ταυτοποίησης των σχετικών συναλλαγών, δύναται να καθίσταται υποχρεωτική η αναγραφή πρόσθετων στοιχείων στα εκδιδόμενα στοιχεία λιανικής πώλησης ορισμένων κατηγοριών υπηρεσιών ή αγαθών, 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.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), ορίζεται ότι:

Άρθρο 13 Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης

Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται:

β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 Ν.4174/2013(ΚΦΔ), ορίζεται ότι:

Άρθρο 54 Διαδικαστικές παραβάσεις

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.,

*** Οι περιπτώσεις ιε, ιστ και ιζ προστέθηκαν με το άρθρο 12 παρ.4 Ν.4474/2017, ΦΕΚ Α 80/6.6.2017.

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,[...]

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 του Ν.3418/2005(Κώδικας Ιατρικής Δεοντολογίας), ορίζεται ότι:

Άρθρο 13 Ιατρικό απόρρητο

1.Ο ιατρός οφείλει να τηρεί αυστηρά απόλυτη εχεμύθεια για οποιοδήποτε στοιχείο υποπίπτει στην αντίληψή του ή του αποκαλύπτει ο ασθενής ή τρίτοι, στο πλαίσιο της άσκησης των καθηκόντων του, και το οποίο αφορά στον ασθενή ή τους οικείους του.

3.Η άρση του ιατρικού απορρήτου επιτρέπεται όταν:

α) Ο ιατρός αποβλέπει στην εκπλήρωση νομικού καθήκοντος. Νομικό καθήκον συντρέχει, όταν η αποκάλυψη επιβάλλεται από ειδικό νόμο, όπως στις περιπτώσεις γέννησης, θανάτου, μολυσματικών νόσων και άλλες, ή από γενικό νόμο, όπως στην υποχρέωση έγκαιρης αναγγελίας στην αρχή, όταν ο ιατρός μαθαίνει με τρόπο αξιόπιστο ότι μελετάται κακούργημα ή ότι άρχισε ήδη η εκτέλεσή του και, μάλιστα, σε χρόνο τέτοιο, ώστε να μπορεί ακόμα να προληφθεί η τέλεση ή το αποτέλεσμα του.

β) Ο ιατρός αποβλέπει στη διαφύλαξη έννομου ή άλλου δικαιολογημένου, ουσιώδους δημοσίου συμφέροντος ή συμφέροντος του ίδιου του ιατρού ή κάποιου άλλου, το οποίο δεν μπορεί να διαφυλαχθεί διαφορετικά.

γ) Όταν συντρέχει κατάσταση ανάγκης ή άμυνας.

4. Η υποχρέωση τήρησης ιατρικού απορρήτου αίρεται, εάν συναινεί σε αυτό εκείνος στον οποίο αφορά, εκτός εάν η σχετική δήλωσή του δεν είναι έγκυρη, όπως στην περίπτωση, που αυτή είναι προϊόν πλάνης, απάτης, απειλής, σωματικής ή ψυχολογικής βίας, ή εάν η άρση του απορρήτου συνιστά προσβολή της ανθρωπίνης αξιοπρέπειας.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 του Ν.3418/2005(Κώδικας Ιατρικής Δεοντολογίας), ορίζεται ότι:

Άρθρο 14 Τήρηση ιατρικού αρχείου

6.Ο ιατρός τηρεί τα επαγγελματικά του βιβλία με τέτοιο τρόπο, ώστε να εξασφαλίζεται το ιατρικό απόρρητο και η προστασία των προσωπικών δεδομένων.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων κατά την διάρκεια φορολογικού ελέγχου που έγινε στην έδρα του(ιατρείο), δεν επέδειξε στον έλεγχο παραστατικό εσόδου (Α.Π.Υ.) αξίας 180,00 ευρώ, όπως του ζητήθηκε, για παρασχεθείσα υπηρεσία που σχετίζεται με την δαπάνη, εξέταση ΄Κυστικής Ινωσης 29(78%) Μεταλλάξεις αξίας 140,00 ευρώ, που κατέβαλε και αναφέρεται στο με αριθ./15-07-2020 Τ.Π.Υ. εκδόσεως της εταιρείας «.....» με ΑΦΜ

Επειδή, ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσκομίζει:

α) Την με αριθμό Απόδειξη Παροχής Υπηρεσιών αξίας 180,00 ευρώ που εξέδωσε στον πελάτη κα, οδός, με αιτιολογία μικροβιολογικές εξετάσεις.

β) Το με αριθ./15-07-2020 Τ.Π.Υ. που εξέδωσε η εταιρεία «.....» με ΑΦΜπρος τον προσφεύγοντα, για **δαπάνες του (Ποιοτικός Έλεγχος Ιατρικών Διαγνωστικών Δοκιμασιών)** στις οποίες, μεταξύ άλλων, περιλαμβάνεται η εξέταση "Κυστικής Ίνωσης 29(78%) Μεταλλάξεις, αξίας 140,00 ευρώ, για την οποία ο έλεγχος ζήτησε το αντίστοιχο παραστατικό εσόδου αξίας 180,00 ευρώ.

Επειδή, η εξέταση για την διαπίστωση της κυστικής ίνωσης, πραγματοποιείται σε διαγνωστικά εργαστήρια με την λήψη αίματος και είναι είδος μικροβιολογικής εξέτασης.

Επειδή, ο προσφεύγων για την δαπάνη αυτή ύψους 140,00 ευρώ (εξέταση κυστικής ίνωσης) που πραγματοποιήθηκε στις 15.07.2020 και αναφέρεται στο παραπάνω Τ.Π.Υ. του διαγνωστικού εργαστηρίου, έχει προηγουμένως εκδώσει σε πελάτη του, στις 10.07.2020 την με αριθμόΑΠΥ αξίας 180,00 ευρώ (στοιχείο εσόδου), με αιτιολογία μικροβιολογικές εξετάσεις, η οποία Α.Π.Υ. είναι νομότυπη, η δε αιτιολογία της εξασφαλίζει το Ιατρικό απόρρητο και την προστασία των προσωπικών δεδομένων και καλύπτει την εξέταση της κυστικής ίνωσης, γίνεται δεκτό ότι το παραπάνω φορολογικό στοιχείο εσόδου(Α.Π.Υ.) αξίας 180,00 ευρώ, αφορά την εν λόγω δαπάνη και ως εκ τούτου δεν συντρέχει η παράβαση της μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου εσόδου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 Ν.4174/2013(ΚΦΔ), ορίζεται ότι:

Άρθρο 64 Επαρκής αιτιολογία

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.

Αποφασίζουμε

Την **αποδοχή** της από 24.02.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής, του με ΑΦΜ:, και την **ακύρωση**, της υπ.αρ./10-02-2021 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013(ΚΦΔ). φορολογικής περιόδου 01.01.2020-31.12.2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ.

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

Φορολογικό έτος 01.01.2020-31.12.2020.

Πρόστιμο άρθρου 54 Ν.4174/2013(Κ.Φ.Δ.) Συν. Ποσόν 0,00 ευρώ.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

Ακριβές Αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Η 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.