

Καλλιθέα, 20-06-2022

Αριθμός απόφασης: 2358

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604526

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 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)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει

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

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

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

4. Την με αριθμό πρωτοκόλλου/18-02-2022 ενδικοφανή προσφυγή του του με Α.Φ.Μ., κατοίκου οδός ΤΚ....., κατά του με αριθμ...../20-01-2022 οριστικού προσδιορισμού προστίμου αρθ. 54 του ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2021, του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Α' Πατρών, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ΔΟΥ Α' Πατρών.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/18-02-2022 ενδικοφανούς προσφυγής του του, με Α.Φ.Μ., 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 τον με αριθ./20-01-2022 οριστικό προσδιορισμό προστίμου φορολογικού έτους 2021, του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Α΄ Πατρών, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού ύψους 500,00 €, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 8, 12 & 13 του ν.4308/2014, που επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ.1 περ.ιέ' & παρ.2 περ.ή' του ν.4174/2013.

Η παράβαση, σύμφωνα με την από 07/09/2021 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ν.4308/2014 & 4174/2013 της ΥΕΔΔΕ Πάτρας, αφορά την μη έκδοση τεσσάρων (4) αποδείξεων παροχής υπηρεσιών που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. (ιατρικές υπηρεσίες), συνολικής αξίας 110,00 €. Η ανωτέρω παράβαση, διαπιστώθηκε κατά τη διενέργεια μερικού επιτόπιου ελέγχου την 06/07/2021, στην επαγγελματική εγκατάσταση του προσφεύγοντος, ο οποίος είναι ιατρός. Οι ελεγκτές της ΥΕΔΔΕ Πάτρας διαπίστωσαν ότι επάνω στο γραφείο του προσφεύγοντος υπήρχε ένα φύλλο χαρτιού, αποσπασμένο από μπλοκ ημερολογίου με ημερομηνία 06-07-2021, επί του οποίου είχαν γίνει χειρόγραφες σημειώσεις ραντεβού και συγκεκριμένα είχαν αναγραφεί δέκα τρία (13) ονόματα ασθενών. Από τον αντιπαραβολικό έλεγχο των δεδομένων από το ανεπίσημο έγγραφο με το μπλοκ αποδείξεων, διαπιστώθηκε ότι είχαν ολοκληρωθεί ιατρικές υπηρεσίες σε τέσσερις (4) ασθενείς και δεν είχαν εκδοθεί οι αντίστοιχες αποδείξεις παροχής υπηρεσιών.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ολική ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης ισχυριζόμενος τα κάτωθι:

- Από τον επιτόπιο έλεγχο που διενεργήθηκε την 06/07/2021 στο ιατρείο του, διαπιστώθηκε παράβαση διότι επί του γραφείου του βρέθηκε χειρόγραφο ημερολόγιο στο οποίο αναγράφονται, μεταξύ άλλων, και τα στοιχεία των καλούντων τηλεφωνικά ασθενών για τον προγραμματισμό ραντεβού. Σε κάθε περίπτωση το τηλεφωνικό αυτό ραντεβού δεν σημαίνει ότι θα πραγματοποιηθεί. Όπως έχει συμβεί στο παρελθόν συνέβη και την 06/07/2021 και θα συμβεί και στο μέλλον. Κατά την συνήθη πρακτική, οι ασθενείς μεταξύ άλλων κάνουν και έρευνα αγοράς, υπεισέρχονται αστάθμητοι παράγοντες και δεν δεσμεύεται κανείς να τηρήσει ένα τηλεφωνικό ραντεβού. Αυτό συνέβη στις προκείμενες περιπτώσεις.
- Για την τεκμηρίωση των αντιρρήσεών του, συνυποβάλλει υπεύθυνες δηλώσεις των υποψήφιων ασθενών που εκ των γεγονότων δεν προσήλθαν στο προγραμματισμένο ραντεβού τους.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 1 του ν.4308/2014 ορίζεται ότι :
« 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 της παρ. 1 του άρθρου 12 του ν.4308/2014 ορίζεται ότι :
« 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. ».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 13 του ν.4308/2014 ορίζεται ότι : «Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται: α) β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας...».

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ.1 περ.ιε' & παρ.2 περ.η' του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 ορίζεται 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 παρ.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, σύμφωνα με την από 07-09-2021 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του ν.4308/2014 και ν.4174/2013 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας, στην σελίδα 2 στο κεφάλαιο με τίτλο «ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΑ ΠΕΡΙΣΤΑΤΙΚΑ-ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ»: «...Κατά την ώρα του επιτόπιου ελέγχου των συναλλαγών και κατά την είσοδό μας στην επιχείρηση διενεργήσαμε έλεγχο στο χώρο του ιατρείου. Επάνω στο γραφείο του ιατρού υπήρχε φύλλο χαρτί αποσπασμένο από μπλοκ ημερολογίου με ημερομηνία 06-07-2021 επί του οποίου είχαν γίνει χειρόγραφες σημειώσεις ραντεβού και συγκεκριμένα είχαν αναγραφεί δέκα τρία ονόματα ασθενών με σημείωση της ακτινολογικής εξέτασης που έκαναν π.χ. ΑΚΚ, α/α θ, που όπως μας εξήγησε ο γιατρός επρόκειτο για διάφορες εξετάσεις των ασθενών του. Στην ανωτέρω ημερομηνία ήταν αναγραμμένα δέκα τρία ονόματα. Από τον αντιπαραβολικό έλεγχο των δεδομένων από το ανεπίσημο έγγραφο με το μπλοκ αποδείξεων που βρίσκονταν στο γραφείο διαπιστώθηκε ότι είχαν ολοκληρωθεί ιατρικές υπηρεσίες σε τέσσερις ασθενείς και δεν είχαν εκδοθεί οι αντίστοιχες αποδείξεις παροχής υπηρεσιών, από το εν χρήσει χειρόγραφο μπλοκ ή άλλο στοιχείο εσόδου, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του ν. 4308/2014

(Ε.Λ.Π.) σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 1 και 5 του ίδιου νόμου. Συγκεκριμένα για τον κ στον οποίο αναγραφόταν στο φύλλο ραντεβού αξία 80 €, στη κα, στο κ. στον οποίο αναγραφόταν αξία 20 € και στη κα Οι ιατρικές υπηρεσίες στη κα και στο κα κατά προφορική δήλωση του ιατρού έχουν 5,00 € έκαστος...».

Επειδή, επιπλέον στην σελίδα 6 στο κεφάλαιο με τίτλο «ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ» της ως άνω έκθεσης ελέγχου: «...Σύμφωνα με τα πραγματικά περιστατικά το κλιμάκιο ελεγκτών πριν ξεκινήσει τον αντιπαραβολικό έλεγχο μεταξύ των εκδοθέντων στοιχείων, έθεσε το ερώτημα στον ελεγχόμενο αν κάποιο ραντεβού είχε ακυρωθεί και αυτός αρνήθηκε να απαντήσει. Επίσης του ζήτησε ενημέρωση για την αξία των εξετάσεων κάθε ασθενή - πελάτη που αναφέρονταν στο ημερολόγιο, χωρίς να υπάρχει αντίστοιχη εγγραφή και αυτός απάντησε ότι η αξία της υπηρεσίας για την κα και την κα ήταν 5,00€... Σημειώνεται ότι δεν υπήρχε καμία σημείωση επί του ανεπίσημου που να παραπέμπει σε ακύρωση των ραντεβού και οι ελεγκτές ζήτησαν τα στοιχεία επικοινωνίας των ασθενών ώστε να επικοινωνήσουν άμεσα μαζί τους και να βεβαιωθούν αν ισχύουν οι ισχυρισμοί του ελεγχόμενου ιατρού, αυτό δεν κατέστη δυνατόν, καθώς ο ιατρός δήλωσε ότι δεν τα γνωρίζει...»

Επειδή, κατά πάγια νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας (3042/2004, 446/2003, 5980/1996), από το συνδυασμό των διατάξεων των άρθρων 123, 124 και 152 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας προκύπτει ότι μόνο οι μαρτυρίες οι οποίες λαμβάνονται κατά τους ορισμούς των άρθρων 152 επ. αποτελούν νόμιμα αποδεικτικά μέσα κατά τη διαδικασία ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων. Τα δικαστήρια αυτά δεν δύνανται να λάβουν υπ' όψιν μαρτυρίες, οι οποίες δεν πληρούν τους όρους των ανωτέρω διατάξεων, ούτε με βάση τη θεσπιζόμενη από το άρθρο 124 Κ.Δ.Δ. αρχή της ελευθερίας εκτιμήσεως των αποδεικτικών μέσων από το δικαστή, διότι η αρχή αυτή προϋποθέτει χρήση των αποδεικτικών μέσων, τα οποία επιτρέπει ο νόμος. **Συνεπώς μαρτυρίες υπό τη μορφή υπεύθυνων δηλώσεων του Ν. 1599/1986**, καθώς και ένορκες βεβαιώσεις ενώπιον συμβολαιογράφου τρίτων προσώπων για πράγματα, τα οποία ασκούν ουσιώδη επιρροή στην έκβαση της δίκης, η οποία διεξάγεται ενώπιον Διοικητικού Δικαστηρίου, **δεν αποτελούν νόμιμα αποδεικτικά μέσα και δεν επιτρέπεται να ληφθούν νομίμως υπ' όψη**, ούτε για τη συναγωγή δικαστικών τεκμηρίων, διότι δεν τηρήθηκαν οι απαιτούμενες από τον Κ.Δ.Δ. διατυπώσεις για την εγκυρότητά τους, καθ' όσον αποτελούν μαρτυρίες, ληφθείσες, κατά παράβαση των άρθρων 152 επ. του Κ.Δ.Δ. (πρβλ. ΣτΕ 3616/2011 επταμ. 2931-2/2006, 1296/1999, 3535/1991). Σε περίπτωση, όπως, κατά την οποία η εν λόγω υπεύθυνη δήλωση δεν έχει ληφθεί για να προσκομισθεί ενώπιον του Διοικητικού Δικαστηρίου, αλλά έχει ληφθεί κατά διοικητική διαδικασία ή αναφέρεται κατά περιεχόμενο στην έκθεση ελέγχου δεν υπόκειται στον προαναφερθέντα περιορισμό. Εξ άλλου, ως προς το ζήτημα αυτό, ανάλογη είναι ή έννοια των διατάξεων των άρθρων 147, 148 και 179 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Κ.Δ.Δικ.) (ΣτΕ 754/2012, 2931- 2/ 2006).

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι υπάρχουν υπεύθυνες δηλώσεις των υποψήφιων ασθενών που εκ των γεγονότων δεν προσήλθαν στο προγραμματισμένο ραντεβού τους, δεν γίνεται δεκτός.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 07/09/2021 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ν.4308/2014 & ν.4174/2013 της ΥΕΔΔΕ Πάτρας, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου/18-02-2022 ενδικοφανούς προσφυγής του του, με Α.Φ.Μ., και την επικύρωση του με αριθ./20-01-2022 οριστικού προσδιορισμού προστίμου αρθ. 54 παρ.1 περ. ιε' του ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2021, του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Α' Πατρών.

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

Φορολογικό έτος 2021

Ο με αριθμό/20-01-2022 οριστικός προσδιορισμός προστίμου άρθρου 54 παρ.1 περ. ιε' ν.4174/2013 ποσό: **500,00 ευρώ**.

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

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

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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.