



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 10.11.2022

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 2177

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά Α. 8-10

Ταχ. Κώδικας: 54639 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333267

E-Mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206) «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις».

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. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ, κατά των ακόλουθων πράξεων επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ

α) της υπ' αρ.2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2020

β) της υπ' αρ.2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α του Ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2019

γ) της υπ' αρ.2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α του Ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2020 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ.2022 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα ασκούντα ατομική επιχείρηση (οδικές μεταφορές άλλων εμπορευμάτων), για το φορολογικό έτος 2020, πρόστιμο ποσού 250,00€, λόγω μη ανταπόκρισης στο με αρ. πρωτ./2020 αίτημα της φορολογικής αρχής να θέσει στη διάθεσή της βιβλία και στοιχεία της επιχείρησής του, κατά παράβαση των άρθρων 14 και 24 του Ν. 4174/2013, η οποία επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. δ' και παρ. 2 περ. β' του Ν. 4174/2013.

Με την υπ' αριθ.2022 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, για το φορολογικό έτος 2019, πρόστιμο ποσού 1.792,80€, λόγω μη έκδοσης 332 φορολογικών στοιχείων εσόδων για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., κατά παράβαση των άρθρων 8,10,12 και 14 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του άρθρου 13 παρ. 1 του Ν. 4174/2013, που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 58^Α παρ. 1 του Ν. 4174/2013.

Με την υπ' αριθ.2022 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, για το φορολογικό έτος 2020, πρόστιμο ποσού 2.016,00€, λόγω μη έκδοσης 336 φορολογικών στοιχείων εσόδων για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., κατά παράβαση των άρθρων 8,10,12 και 14 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του άρθρου 13 παρ. 1 του Ν. 4174/2013, που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 58^Α παρ. 1 του Ν. 4174/2013.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί της από2021 έκθεσης ελέγχου-εφαρμογής των διατάξεων των Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) της Δ.Ο.Υ. Νέων Μουδανιών, σε εκτέλεση της υπ' αρ...../2020 εντολής του Προϊσταμένου της.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν οι προαναφερθείσες πράξεις επιβολής προστίμου, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Έλλειψη επαρκών στοιχείων για τη συναγωγή ασφαλούς συμπεράσματος – πράξεις πλημμελώς αιτιολογημένες.
2. Εσφαλμένος προσδιορισμός του φόρου-Δεν ελήφθησαν υπόψη τα εκδιδόμενα συγκεντρωτικά τιμολόγια με τα οποία καλύπτονταν προγενέστερες ή και μεταγενέστερες παρεχόμενες υπηρεσίες (εκκενώσεις βόθρων)

Επειδή, με το άρθρο **23 παρ. 1 και 2 του ν. 4174/2013** ορίζεται ότι: «*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. 2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου...».*

Επειδή, στο άρθρο **62 παρ. 1 και 3 του Ν. 4174/2013**: «*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.....3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία».*

Επειδή, στο άρθρο **28§2 του Ν. 4174/2013** ορίζεται ότι: «*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, στο άρθρο **64** του **N.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, με τις διατάξεις του άρθ. **17** του **Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999)** ορίζεται ότι: « **1.** Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. **2.** Η Αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης **3.** Όταν η πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοση οργάνου».

Επειδή, με το άρθρο **171 παρ. 1 και 4** του **N.2717/1999** (Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας) (ΦΕΚ97Α/17-05-1999) ορίζεται ότι: «**1.** Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους, αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνον εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά.....**4.** Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παράγραφο **1** αποδεικτική δύναμη».

Επειδή στο άρθρο **1§2** του **ν. 4308/2014 (ΕΛΠ)** 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. **3.** Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία».

Επειδή στο άρθρο **5** του **ν. 4308/2014 (ΕΛΠ)** ορίζεται ότι: «**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 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 τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με τις απαιτήσεις αυτού του νόμου..... 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. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί και τη φορολογική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό τη συμμόρφωση με τη φορολογική νομοθεσία και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων..... 7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για: α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους. β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής.....».

Επειδή στο άρθρο 12 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) 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 στη διάθεση του πελάτη. ...8. Η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης (αποδείξεων λιανικής ή τιμολογίων) γίνεται με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που προβλέπει ο ν. 1809/1988 κατά τη θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου.....9. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων δύναται να τίθενται σε εφαρμογή τεχνικές προδιαγραφές, καθώς και πληροφοριακά και λειτουργικά χαρακτηριστικά των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που είναι, σύμφωνα με τις βέλτιστες Ευρωπαϊκές πρακτικές, με σκοπό τη διασφάλιση της αυθεντικότητας και της ακεραιότητας των

εκδιδόμενων στοιχείων λιανικής πώλησης. Με την ίδια απόφαση δύναται να ρυθμίζονται θέματα σχετικά με την εφαρμογή των εν λόγω τεχνικών προδιαγραφών».

Επειδή στο άρθρο **15 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ)** ορίζεται ότι: «1. Η αυθεντικότητα της προέλευσης, η ακεραιότητα του περιεχομένου και η αναγνωσιμότητα του τιμολογίου που λαμβάνεται ή εκδίδεται από την οντότητα, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, διασφαλίζεται από το χρόνο της έκδοσής του έως τη λήξη της περιόδου διαφύλαξής του 2. Κάθε οντότητα οφείλει να εφαρμόζει τα κατάλληλα στις περιστάσεις μέτρα διασφάλισης της αυθεντικότητας της προέλευσης, της ακεραιότητας του περιεχομένου και της αναγνωσιμότητας του τιμολογίου. Αυτό μπορεί να επιτυγχάνεται με οποιεσδήποτε δικλίδες της οντότητας δημιουργούν αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία (αλυσίδα) τεκμηρίων που συνδέουν κάθε τιμολόγιο με τη σχετική προμήθεια αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, και αντίστροφα».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **14 του ν. 4174/2013**: «1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. 2. Κατόπιν εγγράφου αιτήματος της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των βιβλίων και στοιχείων ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται μηχανογραφικά παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να παραδίδει στον φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης, στο οποίο γίνεται μνεία όλων των παραδοθέντων εγγράφων ή αρχείων».

Επειδή, με το άρθρο **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:δ) δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων,.... 2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ' και στ' της παραγράφου 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα».

Επειδή, με το άρθρο 58^α του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα: 1. Σε περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα...».

Επειδή, από τα διαλαμβανόμενα στην από2021 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων των Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) της Δ.Ο.Υ. Νέων Μουδανιών προκύπτουν τα ακόλουθα:

Σε έλεγχο που διενεργήθηκε από υπαλλήλους της ανωτέρω υπηρεσίας στις 14.10.2020 ημέρα Τετάρτη και ώρα 12:00 μ.μ., στην περιοχή της και συγκεκριμένα σε διερχόμενο φορτηγό Δ.Χ. βυτίο εκκενώσεων βόθρων με αριθμό κυκλοφορίας, ιδιοκτησίας του προσφεύγοντος, διαπιστώθηκε ότι έως και την ώρα του ελέγχου δεν είχε εκδοθεί κανένα φορολογικό στοιχείο εσόδου, με αποτέλεσμα να μην δικαιολογείται η παρουσία του στην Χαλκιδική, δεδομένου ότι η συγκεκριμένη επιχείρηση εδρεύει στα Θεσσαλονίκης. Κατόπιν τούτου, το συνεργείο ελέγχου επέδωσε στον οδηγό του βυτίου την με αρ. πρωτ.2020 πρόκληση για προσκόμιση στην υπηρεσία των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης του προσφεύγοντος, για τις περιόδους από 01/01/2019 έως 31/12/2019 και από 01/01/2020 έως και την ημέρα του ελέγχου. Στην εν λόγω πρόσκληση της φορολογικής αρχής ο προσφεύγων ουδέποτε ανταποκρίθηκε και προς τούτο του επιβλήθηκε το σχετικό πρόστιμο του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013, ύψους 250,00€, με την υπ' αριθ.2022 πράξη επιβολής προστίμου. Ακολούθησε η έκδοση και κοινοποίηση της υπ' αρ./.....2021 δεύτερης πρόσκλησης, στην οποία ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε προσκομίζοντας τα ζητηθέντα από την φορολογική αρχή λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) των φορολογικών ετών 2019 και 2020.

Παράλληλα η Δ.Ο.Υ. Νέων Μουδανιών με το υπ' αρ. πρωτ.10.2020 έγγραφο προς τον Δήμο Θέρμης και τα υπ' αρ. πρωτ.....10.2020 &2021 έγγραφα προς τον Δήμο Νέας Προποντίδας ζήτησε να της αποσταλούν τα στοιχεία εισόδου του Φ.Δ.Χ., ιδιοκτησίας, με αρ. πινακίδας στους σταθμούς λυμάτων, προκειμένου να διαπιστώσει πόσα αδειάσματα πραγματοποίησε το υπό κρίση χρονικό διάστημα το εν λόγω φορτηγό. Ο Δήμος Θέρμης με το αρ. πρωτ.12.2020 έγγραφό του, απέστειλε τις ημερήσιες καταστάσεις εισόδου του ανωτέρου φορτηγού βυτίου στην ΕΕΛ (εγκατάσταση επεξεργασίας λυμάτων) Θέρμης για τις περιόδους από 01/01/2019 έως 31/12/2019, καθώς και από 01/01/2020 έως 14/10/2020 (ημέρα ελέγχου). Ομοίως ο Δήμος Νέας Προποντίδας με το με αρ. πρωτ.....2021 έγγραφό του απέστειλε μηνιαία κατάσταση εισόδου του εν λόγω φορτηγού βυτίου στους βιολογικούς σταθμούς λυμάτων του Διονυσίου και της Ν. Καλλικράτειας Χαλκιδικής για τις αντίστοιχες περιόδους.

Ακολούθως, η φορολογική αρχή, αξιοποιώντας τα στοιχεία που έλαβε από τους Δήμους Νέας Προποντίδας και Θέρμης προέβη σε αντιπαραβολή των ημερήσιων εισόδων του ΦΟΧ στους σταθμούς λυμάτων της Θέρμης, του Διονυσίου και της Ν. Καλλικράτειας με τα φορολογικά στοιχεία (ΑΠΥ, ΤΠΥ) που εξέδωσε η επιχείρηση του προσφεύγοντος τις αντίστοιχες ημέρες, κάνοντας τις ακόλουθες παραδοχές:

- Κάθε μία (1) είσοδος σε σταθμό λυμάτων θα έπρεπε να αντιστοιχεί σε ένα (1) τουλάχιστον φορολογικό στοιχείο, παρότι κάθε γέμισμα του κάδου θα μπορούσε να αντιστοιχεί σε περισσότερες από μία εκκενώσεις (βόθρων)
- Για τιμολόγηση πολλαπλών εκκενώσεων με ένα παραστατικό, λόγω επαναλαμβανόμενης παροχής υπηρεσίας μέσα στην ίδια περίοδο, λήφθηκαν υπόψη ισάριθμες εισοδοί στους σταθμούς λυμάτων, παρότι θα μπορούσε ο κάδος του υπό έλεγχο οχήματος να έχει γεμίσει και με μία μόνο εκκένωση.
- Για τιμολόγηση από τον προσφεύγοντα παρεχόμενων υπηρεσιών σε ημέρες που δεν βρέθηκαν επισκέψεις σε σταθμούς λυμάτων, αυτές αφαιρέθηκαν συγκεντρωτικά από άλλες ημέρες εισόδου της ίδιας περιόδου.
- Η αντιπαραβολή που έγινε αφορούσε μόνο τις εκκενώσεις (βόθρων κλπ) που συνεπάγεται την επίσκεψη του επαγγελματικού οχήματος στους σταθμούς λυμάτων (δηλ στις περιοχές βιολογικού καθαρισμού), χωρίς να έχουν προσμετρηθεί οι μη τιμολογημένες περιπτώσεις αποφράξεων (σ.σ. αποφράξεις βουλωμένων σωλήνων κλπ) οι οποίες –καίτοι αφορούν αντικείμενο εργασιών του προσφεύγοντος- δεν συνεπάγονται πάντα εκκενώσεις και ως εκ τούτου δεν μπορούσαν να εκτιμηθούν με την συγκεκριμένη ελεγκτική μέθοδο που εφαρμόστηκε. Παρόλα αυτά, λήφθηκαν υπόψη όλα τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία του προσφεύγοντος (ανεξάρτητα από το είδος της παρεχόμενης υπηρεσίας, ακόμα και όταν αυτή δεν διευκρινιζόταν ειδικά), προκειμένου να προκύψει ο αριθμός των μη εκδοθεισών ΑΠΥ στην υπό κρίση περίοδο, με τους πιο συντηρητικούς υπολογισμούς.
- Ως αξία (μη έκδοσης) ανά φορολογικό παραστατικό, λήφθηκε υπόψη κατ' αρχήν η αξία των εκδοθεισών από τον προσφεύγοντα ΑΠΥ, η οποία ήταν μικρότερη από αυτήν που αναγραφόταν στα ΤΠΥ. Τελικά ορίστηκε ως αξία εκάστου παραστατικού ο (στρογγυλοποιημένος προς τα κάτω) μέσος όρος των αξιών των εκδοθεισών ΑΠΥ (προς ιδιώτες).
- Τα παραστατικά που εκδόθηκαν και αφορούσαν παροχή υπηρεσιών στην Άφυτο δεν λήφθηκαν υπόψη, διότι σε κοντινή απόσταση (στη Ν. Φώκαια) υπάρχει βιολογικός καθαρισμός, από τον οποίο δεν ζητήθηκαν στοιχεία .

Από την εν λόγω αντιπαραβολή, προέκυψε ότι η επιχείρηση του προσφεύγοντος δεν εξέδωσε α) κατά το φορολογικό έτος 2019 332 φορολογικά στοιχεία εισόδου αξίας εκάστου 45 ευρώ και συνολικής καθαρής αξίας 14.940,00€ πλέον Φ.Π.Α. 3.585,60€ και β) κατά το φορολογικό έτος

2020 336 φορολογικά στοιχεία, αξίας εκάστου 50 ευρώ και συνολικής καθαρής αξίας 16.800,00€, πλέον Φ.Π.Α. 4.032,00€. Για τον λόγο αυτό του επιβλήθηκαν με τις υπ' αρ.και/2022 πράξεις επιβολής προστίμου αντίστοιχα, οι κυρώσεις του άρθρου 58^α του Ν. 4174/2013, ήτοι για το φορολογικό έτος 2019 ποσό 1.792,80€ (3.585,60€*50%) και για το φορολογικό έτος 2020 ποσό 2.016,00€ (4.032,00€*50%)

Επειδή, από τα ανωτέρω εκτεθέντα είναι πρόδηλο ότι κατά την αντιπαραβολή των στοιχείων-δεδομένων, η φορολογική αρχή προέβη σε ευνοϊκές για τον προσφεύγοντα παραδοχές, προκειμένου να αποφευχθούν τυχόν αμφισβητήσεις, εκ μέρους του, οι οποίες θα δημιουργούσαν αμφιβολίες, αναφορικά με την ορθή κρίση του διενεργηθέντος ελέγχου.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το έγγραφο που απέστειλε ο Δήμος Θέρμης ουδεμία αποδεικτική ισχύ έχει, καθόσον δεν αναγράφεται ολογράφως ο αριθμός κυκλοφορίας του εν λόγω βυτίου αλλά μόνο ο αριθμός ... ενώ παράλληλα δεν γίνεται καμία αναφορά στον τρόπο καταγραφής των εισερχόμενων οχημάτων. Κατά συνέπεια, ως υποστηρίζει τα δεδομένα που είχε στην διάθεσή του ο έλεγχος ήταν ανεπαρκή, με αποτέλεσμα να μην είναι δυνατή η εξαγωγή ασφαλούς συμπεράσματος ως προς τον αριθμό των επισκέψεων του εν λόγω βυτίου στους σταθμούς λυμάτων της Θέρμης.

Επειδή, το αίτημα της φορολογικής αρχής προς τον Δήμο Θέρμης ήταν συγκεκριμένο και αφορούσε την αποστολή στοιχείων εισαγωγής του Φ.Δ.Χ., ιδιοκτησίας, με αρ. πινακίδας στους σταθμούς λυμάτων της. Ο Δήμος Θέρμης απέστειλε στην Δ.Ο.Υ. Νέων Μουδανίων το αρ. πρωτ. ...2020 έγγραφο με τις ημερήσιες καταστάσεις εισαγωγής του ανωτέρου φορτηγού βυτίου στην ΕΕΛ (εγκατάσταση επεξεργασίας λυμάτων) Θέρμης, χωρίς να διατυπώνει ουδεμία αμφιβολία αναφορικά με την ταυτότητα του εν λόγω βυτίου. Σημειώνεται δε ότι για τις εν λόγω ρίψεις λυμάτων καταβάλλονται σχετικά τέλη κι ως εκ τούτου η καταγραφή των οχημάτων είναι αδιαμφισβήτητη.

Επειδή, με το άρθρο 65 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: *«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».*

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκομίζει στοιχεία που να επιβεβαιώνουν τους ισχυρισμούς του και να θέτουν υπό αμφισβήτηση την κρίση του ελέγχου αναφορικά με τις αποδιδόμενες παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων. Οι ισχυρισμοί του ότι το μεν υπ' αρ. ...2019 τιμολόγιο αφορούσε παροχή υπηρεσιών προηγούμενου μήνα (Μαρτίου) ενώ τα υπ' αρ.2019

και2019 τιμολόγια αφορούσαν προκαταβολές χρημάτων έναντι μελλοντικής παροχής υπηρεσιών, κρίνονται αναπόδεικτοι στο βαθμό που αυτό δεν προκύπτει από την περιγραφή της υπηρεσίας επί των υπό κρίση τιμολογίων. Περαιτέρω, ο προσφεύγων δεν προσκομίζει κάποιο συμφωνητικό με τους εν λόγω πελάτες από το οποίο θα ήταν δυνατό να αντληθούν επιπλέον δεδομένα, αναφορικά με τον χρόνο παροχής των συγκεκριμένων υπηρεσιών.

Επειδή, οι διαπιστώσεις της Δ.Ο.Υ. Νέων Μουδανιών, όπως αποτυπώνονται στην από2021 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων των Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) κρίνονται ορθές και επαρκώς αιτιολογημένες.

Οι περί του αντιθέτου δε ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από2022 και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του του με Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό / πρόστιμο με βάση την παρούσα απόφαση:

Η υπ' αριθ.2022 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ

Είδος παράβασης	Ποσό
Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1 περ. δ' και παρ. 2 περ. β' του Ν. 4174/2013-Μη ανταπόκριση στο με αρ. πρωτ./2020 αίτημα της φορολογικής διοίκησης για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων.	250,00€

Η υπ' αριθ.2022 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^α ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ

Είδος παράβασης	Ποσό
Μη έκδοση 332 φορολογικών στοιχείων εσόδων για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α.	1.792,80€

Η υπ' αριθ.2022 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^α ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ

Είδος παράβασης	Ποσό
Μη έκδοση 336 φορολογικών στοιχείων εσόδων για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α.	2.016,00€

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

Ακριβές αντίγραφο

**Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.