



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 07/03/2023

Αριθμός απόφασης: 630

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,

β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) 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 Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκουκατά της υπ' αριθμ.Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2015 του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πατρών και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω Οριστική Πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, καθώς και την απόέκθεση μερικού ελέγχου ορθής εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) της ίδιας υπηρεσίας, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα καθώς η προσβαλλόμενη πράξη κοινοποιήθηκε τηνκαι 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' αριθμ.Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2015 του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πατρών επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο, ποσού **750,00 ευρώ**, επειδή διαπιστώθηκε ότι κατά το φορολογικό έτος 2015 δεν εξέδωσε δύο (2) φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας 430,00€ και εξέδωσε ανακριβώς ένα (1) φορολογικό στοιχείο με την αποκρυσταλλισμένη αξία να ανέρχεται σε 130,00€, για παρασχεθείσες ιατρικές υπηρεσίες σε τρεις πελάτες - ασθενείς κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 3, 5, 8, 11, 12 & 13 του Ν.4308/2014.

Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε μετά τον μερικό έλεγχο που διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα για την εφαρμογή των διατάξεων του φόρου εισοδήματος και της ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων περιόδου 01/01/2015 -31/12/2017 από τη Δ.Ο.Υ. Πατρών, σύμφωνα με τηνεντολή μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών σε εκτέλεση της με αριθμόαπόφασης ΔΕΔ.

Από την Δ.Ο.Υ. Πατρών αρχικά είχε διενεργηθεί μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος στον προσφεύγοντα με κύρια δραστηριότητα Ιατρικές Υπηρεσίες Ειδικότητας Οδοντιατρικής, για τα φορολογικά έτη 2015-2017 και ο έλεγχος είχε κρίνει ότι πληρούνταν οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 ν.4172/2013(ΚΦΕ) και είχε προσδιορίσει το φορολογητέο εισόδημα με βάση κάθε διαθέσιμο μέσο σύμφωνα με τις ίδιες διατάξεις.

Για τον προσφεύγοντα εκδόθηκαν οι υπ' αρ.οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικών ετών 2015, 2016 και 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών και κατά των παραπάνω πράξεων ασκήθηκε η με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανής προσφυγή ενώπιον της ΔΕΔ, η οποία με την με αριθμόαπόφαση της, έκανε δεκτή την ενδικοφανή προσφυγή για λόγους τυπικής πλημμέλειας, με το σκεπτικό ότι στην έκθεση ελέγχου δεν αναφέρονταν συγκεκριμένα τα στοιχεία εκείνα τα οποία ελήφθησαν υπόψη ώστε να προσδιοριστεί το ποσόν του φορολογητέου εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα στο ύψος των 25.000,00 ευρώ, 30.000,00 ευρώ και 28.000,00 ευρώ αντίστοιχα για τα ελεγχόμενα έτη 2015-2017.

Η Δ.Ο.Υ. Πατρών ενήργησε εκ νέου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ως άνω απόφαση ΔΕΔ, τηρώντας την προβλεπόμενη από το νόμο διαδικασία και εξέδωσε την προαναφερόμενη υπ' αριθμ.εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου για επανάληψη της διαδικασίας του ελέγχου και διόρθωση της ως άνω τυπικής πλημμέλειας.

Σύμφωνα με την από έκθεση μερικού ελέγχου ορθής εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων κατά το φορολογικό έτος 2015 δεν εξέδωσε δύο (2) φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας 430,00€ και εξέδωσε

ανακριβώς ένα (1) φορολογικό στοιχείο με την αποκρυβείσα αξία να ανέρχεται σε 130,00€, για παρασχεθείσες ιατρικές υπηρεσίες σε τρεις πελάτες - ασθενείς κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 3, 5, 8, 11, 12 & 13 του Ν.4308/2014.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενος ότι:

- Αυθαίρετο - Αναιτιολόγητο και μη Νόμιμο της Κρίσεως της απόΈκθεσης Ελέγχου της φορολογικής Αρχής-Παράνομη και Εσφαλμένη έκδοση της οικείας πράξης επιβολής προστίμου

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 54 “Διαδικαστικές παραβάσεις” του ΚΦΔ παρ. 1 & 2, όπως ίσχυαν μέχρι 17/10/2015 ορίζεται: «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:

....

θ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβώς αποδείξεις λιανικής πώλησης ή επαγγελματικά στοιχεία..

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 , στ και θ της παραγράφου 1, με ανώτατο όριο το ποσό ύψους τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά φορολογικό έλεγχο, στην περίπτωση της μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβών φορολογικών στοιχείων, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα και ...»

Επειδή στο άρθρο 65 του ΚΦΔ, ορίζεται :

«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, σύμφωνα με τη οικεία έκθεση ελέγχου εισοδήματος, ο έλεγχος κατόπιν της εξέτασης του με αριθμό πρωτ.έγγραφου υπομνήματος του προσφεύγοντος και λαμβάνοντας υπόψη την αποδοχή και απόρριψη κατά περίπτωση των ισχυρισμών του, προσδιόρισε αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη από την ασκηθείσα επιχειρηματική δραστηριότητά του ως ακολούθως:

Αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη από την ασκηθείσα επιχειρηματική δραστηριότητα

Ημερομηνία	Αρ. λογ/μού	Αιτιολογία συναλλαγής	Ποσό	Εκδοθείσα Α.Π.Υ.	Συν. Αξία	Αποκρυβείσα ύλη
30/6/2015	ΠΛΗΡΩΜΗ ΟΔΟΝΤΙΑΤΡΟΥ	250,00	-		250,00
20/7/2015	300,00	170,00	130,00
2/9/2015	180,00	-		180,00
		ΣΥΝΟΛΟ				560,00

Επειδή σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου από τον διενεργηθέντα έλεγχο προέκυψαν για το φορολογικό έτος 2015 δύο παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων και μία παράβαση ανακριβούς έκδοσης φορολογικού στοιχείου.

Αναφορικά με την πίστωση στιςποσού 300,00 ευρώ και την εκδοθείσα από τον προσφεύγοντα υπ' αριθ.Α.Π.Υ, διαπιστώθηκε ότι το εν λόγω φορολογικό στοιχείο αφορούσε παροχή οδοντιατρικών υπηρεσιών στηνσυνολικής αξίας 170,00 ευρώ και κατά συνέπεια η υπολειπόμενη διαφορά ποσού 130,00 ευρώ αποτελεί αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη από την επιχειρηματική δραστηριότητα. Σχετικά με την πίστωση στιςποσού 180,00 ευρώ, σύμφωνα με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα η εν λόγω κατάθεση προέρχεται από ασθενή για τον οποίο δεν εκδόθηκε φορολογικό στοιχείο και κατά συνέπεια η εν λόγω πίστωση αποτελεί αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη από την επιχειρηματική δραστηριότητα.

Επειδή, αναφορικά με την πίστωση στιςποσού 250,00 ευρώ με την αιτιολογία «ΠΛΗΡΩΜΗ ΟΔΟΝΤΙΑΤΡΟΥ», ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι πραγματοποιήθηκε από τονγια λογαριασμό της ασθενούςως ενημερώθηκε τηλεφωνικά από την ίδια και ακολούθως εξεδόθη από πλευράς του η με αριθμόαπόδειξη παροχής υπηρεσιών ποσού διακοσίων πενήντα ευρώ (250 €) η οποία προσκομίστηκε στον έλεγχο. Αναφέρει δε ότι λόγω παρόδου μεγάλου χρονικού διαστήματος από το έτος 2015 κατά το οποίο πραγματοποιήθηκε η εν λόγω συναλλαγή μέχρι και το χρόνο του ελέγχου (2022) δεν έχει καταστεί εφικτή μέχρι σήμερα, η χορήγηση από πλευράς του τραπεζικού ιδρύματος του αντίστοιχου παραστατικού το οποίο και επιφυλάσσεται να προσκομίσει μόλις του παραδοθεί.

Επειδή από τον έλεγχο κρίθηκε ότι η εν λόγω πίστωση αφορούσε εισπραχθείσα αμοιβή από ασθενή για την οποία δεν εκδόθηκε φορολογικό στοιχείο καθώς δεν τεκμηριώθηκε ο συσχετισμός της εν λόγω πίστωσης με την επικαλούμενη από τον προσφεύγοντα εκδοθείσα υπ' αριθ.....Α.Π.Υ. καθώς δεν προσκομίστηκε το σχετικό τραπεζικό παραστατικό και λοιπά στοιχεία-δικαιολογητικά.

Ωστόσο, εφόσον η υπό κρίση πίστωση δεν είναι ονομαστική κατάθεση και ο προσφεύγων επικαλείται και προσκομίζει συγκεκριμένα στοιχεία, ήτοι την υπ' αριθ.απόδειξη παροχής υπηρεσιών, ποσού διακοσίων πενήντα ευρώ (250 €) που αφορά την ασθενή, ο εν λόγω ισχυρισμός του γίνεται αποδεκτός.

Επειδή, κατά τα λοιπά οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην με ημερομηνία θεώρησηςέκθεση μερικού ελέγχου ορθής εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) της Δ.Ο.Υ. Πατρών, επί της οποίων εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξεις, κρίνετη βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του και την τροποποίηση :

α) της υπ' αριθμ.Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2015 του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πατρών.

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

Συνολικό ποσό : 500,00 €

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ο/Η Υπάλληλος του 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.