



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 09.05.2023

Αριθμός απόφασης: 893

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α8' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-332255

**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 Α.Α.Δ.Ε. (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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (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 με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759B/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 10-01-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ, κατά της με αριθ.

...../12-12-2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 13 & 54 του ν.4987/22, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης, φορολογικού έτους 2018 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης .
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 10-01-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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 τη με αριθμό/12-12-2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 13 & 54 του Ν.4987/22, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ύψους 2.600,00€, για:

1) Μη υποβολή δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα- έναρξης εργασιών κατά παράβαση του άρθρου 10 παρ. 1 περ. β του ν.4987/2022, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54§1α και 2α του Ν. 4987/2022 (ύψος προστίμου 100,00€).

2) Μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 του Ν.4987/22 υποχρεώσεις του, ήτοι μη τήρηση αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων, κατά τα οριζόμενα στο νόμο για τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (Ε.Λ.Π.) παράβαση που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54§1η και 2ε του Ν. 4987/2022 (ύψος προστίμου 2.500,00€).

Η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από-12-2022 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Εφαρμογής των Διατάξεων του Ν.4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης, συνεπεία της υπ' αριθ./11-11-2022 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της, κατόπιν του υπ' αρ./01-06-2018 εγγράφου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης, για την διερεύνηση άσκησης εμπορικής δραστηριότητας χωρίς την υποβολή δήλωσης έναρξης εργασιών από τον προσφεύγοντα. Συγκεκριμένα, κατά τη διενέργεια ελέγχου που πραγματοποιήθηκε στη Δ.Ο.Υ. Ξάνθης στην ατομική επιχείρηση του, με αντικείμενο δραστηριότητας μεταξύ άλλων το λιανικό εμπόριο σιδηρικών (scrap), διαπιστώθηκε ότι είχε συναλλαγές με τον προσφεύγοντα και εξέδωσε προς αυτόν εννέα (9) τιμολόγια αγορών.

Η άνω φορολογική αρχή έκρινε ότι, ο προσφεύγων άσκησε επιχειρηματική δραστηριότητα, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013, χωρίς να έχει προβεί σε έναρξη εργασιών στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. και κατ' επέκταση χωρίς να τηρεί βιβλία και να εκδίδει στοιχεία.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν. 4174/2013 ισχυριζόμενος ότι δεν είχε συναλλαγές με τον, καθώς ήταν μακροχρόνια άνεργος. Μάλιστα κάνει λόγο για πλαστογραφία των σχετικών παραστατικών για την οποία υπέβαλε έγκληση ενώπιον του Εισαγγελέα Πλημμελειοδικών Ξάνθης. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του, συνυποβάλλει μηνιαίο δελτίο παρουσιών από την Υπηρεσία στην οποία εργάζεται (Διεύθυνση Δόμησης Δήμου

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1§2 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.):«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, στο άρθρο 39 του Ν. 4308_2014(ΦΕΚ Α' 251/24-11-2014) ορίζονται τα ακόλουθα: 1. Δεν υπόκεινται στις ρυθμίσεις αυτού του νόμου τα παρακάτω φυσικά πρόσωπα που εμπίπτουν στην παράγραφο 2γ του άρθρου 1.

...β) Τα φυσικά πρόσωπα, τα οποία, ευκαιριακά και ως παρεπόμενη απασχόληση, πωλούν προϊόντα ή παρέχουν υπηρεσίες, εφόσον οι συναλλαγές αυτές στο σύνολό τους δεν υπερβαίνουν το ποσό των 10.000 ευρώ ετησίως...

Επειδή, στην ΠΟΛ.1003/31.12.2014 Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251) περί των «Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις» ορίζεται:

«Άρθρο 39: Ρυθμίσεις λοιπών θεμάτων

Παράγραφος 1

39.1.1 Με την παράγραφο αυτή ορίζεται ότι ορισμένα από τα πρόσωπα της περίπτωσης (γ) της παραγράφου 2 του άρθρου 1 δεν υπόκεινται στον παρόντα νόμο, και συνεπώς, **δεν υποχρεούνται σε έκδοση των παραστατικών πωλήσεων και στην τήρηση των λογιστικών βιβλίων** που προβλέπει ο νόμος αυτός. Στα πρόσωπα αυτά περιλαμβάνονται (διαζευκτικά ή και αθροιστικά) συγκεκριμένες περιπτώσεις που κατονομάζονται στις υποπαραγράφους (α) έως (γ) της παραγράφου 1 του άρθρου 39.....

39.1.4 **Σύμφωνα με την περίπτωση (β) της παραγράφου 1 του άρθρου 39 δεν έχουν υποχρέωση εφαρμογής του παρόντος νόμου τα φυσικά πρόσωπα τα οποία ευκαιριακά και ως παρεπόμενη απασχόληση πωλούν προϊόντα ή παρέχουν υπηρεσίες, εφόσον το εισόδημα που αποκτούν από τις συναλλαγές αυτές δεν υπερβαίνει τις 10.000 ευρώ ετησίως.**

39.1.5 Ως ευκαιριακή παρεπόμενη δραστηριότητα χαρακτηρίζεται η δραστηριότητα που δεν ασκείται κατά σύστημα και αποδεικνύεται από τα πραγματικά περιστατικά. Τέτοια πραγματικά περιστατικά αποτελούν ιδίως η συνέχεια ή μη της άσκησης της δραστηριότητας αυτής, η ύπαρξη ιδιαίτερης επαγγελματικής εγκατάστασης, η ύπαρξη ιδιαίτερου εξοπλισμού και μηχανικών μέσων για την παροχή των υπηρεσιών αυτών ή την παραγωγή των αγαθών ή απόκτηση αγαθών με σκοπό τη μεταπώληση, και γενικότερα το εάν η παροχή των υπηρεσιών αυτών ή των αγαθών, έχει τα χαρακτηριστικά της οργανωμένης επιχείρησης.

39.1.6 Ενδεικτικές περιπτώσεις που εμπίπτουν στην περίπτωση (β) της παραγράφου 1 του άρθρου 39 είναι:

α) Τα φυσικά πρόσωπα όπως φοιτητές, νοικοκυρές, άνεργοι κλπ, που συμβάλλονται με εταιρείες ερευνών με συμβάσεις έργου ή όχι.

β) Τα φυσικά πρόσωπα που διενεργούν πωλήσεις με το σύστημα της κατ' οίκον επίδειξης, ως αντιπρόσωποι πωλητές (dealers).

γ) Οι ιδιωτικοί ή δημόσιοι υπάλληλοι, φοιτητές, μεταπτυχιακοί φοιτητές, υποψήφιοι διδάκτορες κ.λ.π οι οποίοι μετέχουν σε ερευνητικά προγράμματα επιχορηγούμενα ή μη, τα οποία εκτελούνται τόσο από πρόσωπα υπόχρεα του νόμου αυτού, όσο και από διάφορους φορείς.

δ) Οι διερμηνείς ή μεταφραστές.

39.1.7 Σύμφωνα με την περίπτωση (γ) της παραγράφου 1 του άρθρου 39 του νόμου δεν έχουν υποχρέωση εφαρμογής του παρόντος νόμου οι δημόσιοι ή ιδιωτικοί υπάλληλοι ή συνταξιούχοι που είναι συγγραφείς ή εισηγητές εκπαιδευτικών προγραμμάτων (π.χ. μεταπτυχιακά) και σεμιναρίων (π.χ. ημερίδες), εφόσον δεν ασκούν άλλη επιχειρηματική δραστηριότητα. Οίκοθεν νοείται ότι η ρύθμιση αυτή καταλαμβάνει και τα μέλη ΔΕΠ ανώτατων εκπαιδευτικών ιδρυμάτων, καθώς και τους δημόσιους ή ιδιωτικούς υπαλλήλους ή συνταξιούχους, μέλη του Συνεργαζόμενου Εκπαιδευτικού Προσωπικού (Σ.Ε.Π.) του Ελληνικού Ανοικτού Πανεπιστημίου (Ε.Α.Π).

39.1.8 **Η οντότητα προς την οποία παρέχεται υπηρεσία ή πωλούνται τα αγαθά από τα υπό 39.1.4 και 39.1.7 πρόσωπα [περιπτώσεις (β) και (γ) της παραγράφου 1 του άρθρου 39] οφείλει να εκδίδει το προβλεπόμενο παραστατικό από τις διατάξεις του παρόντος νόμου, ώστε να διασφαλίζεται η υποβολή των εισοδημάτων αυτών σε φορολογία.**

39.1.9 Τα φυσικά πρόσωπα που παρέχουν υπηρεσίες ή πωλούν αγαθά λιανικά αποκτώντας εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα είναι υπόχρεα εφαρμογής των λογιστικών προτύπων, καθότι η διενέργεια αυτών δεν μπορεί να χαρακτηριστεί ευκαιριακή. Διευκρινίζεται ότι η συμπτωματική πώληση προσωπικών περιουσιακών στοιχείων (ακίνητα, αυτοκίνητα, οικοσκευή, κλπ.) σε καμία περίπτωση δεν συνεπάγεται υποχρεώσεις σε σχέση με τον παρόντα νόμο».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 10 του άρθρου 8 ν. 4308/2014: «10. Οι οντότητες που υπόκεινται στις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου όταν συναλλάσσονται ως αγοραστές με πρόσωπα μη υπόχρεα στην έκδοση τιμολογίου, εκδίδουν σχετικό παραστατικό προς τεκμηρίωση και αναγνώριση της συναλλαγής. Το παραστατικό αυτό αναφέρει:

- α) Την ημερομηνία έκδοσης.
- β) Την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του αντισυμβαλλόμενου.
- γ) Την ποσότητα και το είδος των παραδιδόμενων αγαθών ή την έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών.
- δ) Την ημερομηνία κατά την οποία πραγματοποιήθηκε ή ολοκληρώθηκε η παράδοση αγαθών ή η παροχή υπηρεσιών.
- ε) Την αξία μονάδας αγαθού ή υπηρεσίας, κατά περίπτωση, και το συνολικό ποσό της συναλλαγής.
- στ) Το είδος και το ποσό τυχόν φορολογικών επιβαρύνσεων».

Επειδή, στην ΠΟΛ.1003/31.12.2014 Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α΄ 251) περί των «Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις» ορίζεται: «8.10.1 Με την παράγραφο αυτή ρυθμίζεται η περίπτωση στην οποία οντότητα που υπόκεινται στις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου συναλλάσσεται ως αγοραστής με πρόσωπα μη υπόχρεα στην έκδοση τιμολογίου. Για την περίπτωση αυτή η οντότητα αγοραστής υποχρεούται σε έκδοση σχετικού παραστατικού προς τεκμηρίωση της συναλλαγής. Το σχετικό παραστατικό αναφέρει:

- α) Την ημερομηνία έκδοσης.
- β) Την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του αντισυμβαλλόμενου.
- γ) Την ποσότητα και το είδος των παραδιδόμενων αγαθών ή την έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών.
- δ) Την ημερομηνία κατά την οποία πραγματοποιήθηκε ή ολοκληρώθηκε η παράδοση αγαθών ή η παροχή υπηρεσιών.
- ε) Την αξία μονάδας αγαθού ή υπηρεσίας, κατά περίπτωση, και το συνολικό ποσό της συναλλαγής.
- στ) Το είδος και το ποσό τυχόν φορολογικών επιβαρύνσεων.

Σημειώνεται ότι από τη διάταξη δεν εισάγεται ειδική ονομασία για το σχετικό παραστατικό το οποίο δύναται να είναι ενδεικτικά, κάθε έγγραφη συμφωνία (συμφωνητικό), υπεύθυνη δήλωση, τιμολόγιο (αγοράς), «τίτλος κτήσης», απόδειξη δαπάνης, αρκεί να περιλαμβάνει όλα τα κατά τα ανωτέρω προαπαιτούμενα δεδομένα. Το σχετικό παραστατικό εκδίδεται στον καθοριζόμενο στο άρθρο 11 του παρόντος νόμου χρόνο έκδοσης. Σημειώνεται επίσης ότι ο αναφερόμενος όρος «έκταση» στην περίπτωση παροχής υπηρεσίας, μαζί με το σχετικό είδος, είναι προσδιοριστικοί παράγοντες της αξίας της υπηρεσίας».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων πούλησε στον του, Α.Φ.Μ. ασκούντα ατομική επιχείρηση με αντικείμενο εργασιών μεταξύ άλλων λιανικό εμπόριο σιδηρικών, υλικά scrap, αξίας 1.157,80 ευρώ, για τη συναλλαγή δε αυτή εκδόθηκαν από τον τελευταίο τα παρακάτω τιμολόγια αγοράς:

Παραστατικό	Ημερ/νία	Πλήθος από ΙΔΙΩΤΕΣ	ΙΔΙΩΤΕΣ
TIM-ΙΔ	09/01/2018	1	128
TIM-ΙΔ	18/01/2018	1	121,8
TIM-ΙΔ	24/01/2018	1	151,6
TIM-ΙΔ	26/01/2018	1	209,6
TIM-ΙΔ	27/01/2018	1	160
TIM-ΙΔ	08/02/2018	1	190
TIM-ΙΔ	09/02/2018	1	108,8
TIM-ΙΔ	21/02/2018	1	24
TIM-ΙΔ	26/03/2018	1	64
ΣΥΝΟΛΟ		9	1157,8

Ο προσφεύγων, για τις παραπάνω συναλλαγές, δεν υποχρεούται σε έκδοση των παραστατικών πωλήσεων και στην τήρηση των λογιστικών βιβλίων, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4308/2014 "ΕΛΠ", καθώς, πούλησε ευκαιριακά και ως παρεπόμενη απασχόληση scrap σιδήρου και το αποκτηθέν εισόδημα από τις συναλλαγές αυτές δεν υπερβαίνει τις 10.000 ευρώ ετησίως.

Σύμφωνα δε με τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, δεν προκύπτει η συνέχεια της άσκησης της δραστηριότητας αυτής, η ύπαρξη ιδιαίτερης επαγγελματικής εγκατάστασης, η ύπαρξη ιδιαίτερου εξοπλισμού και μηχανικών μέσων για την απόκτηση αγαθών με σκοπό τη μεταπώληση. Συνεπώς οι ανωτέρω αποσπασματικές συναλλαγές δεν φέρουν τα χαρακτηριστικά της οργανωμένης επιχείρησης.

Κατόπιν των ανωτέρω, καίτοι ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι δεν πραγματοποίησε ο ίδιος τις ως άνω συναλλαγές, ήτοι δεν προέβη σε πωλήσεις αγαθών προς τον, δεν αποδεικνύεται, κρίνουμε ότι το επιβληθέν από τη Δ.Ο.Υ. Ξάνθης πρόστιμο δια της προσβαλλόμενης πράξης πρέπει να ακυρωθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 10-01-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του-..... του με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος βάσει της παρούσας απόφασης:

Υπ' αρ./12-12-2022 πράξη επιβολής προστίμου αρ. 13 & 54 του Ν.4987/2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης ,φορολογικού έτους 2018.

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Πρόστιμο για μη υποβολή δήλωσης εργασιών (αρ.54 παρ. 1 ^α και 2 ^α του Κ.Φ.Δ)	100,00€	0,00€
Πρόστιμο για μη συμμόρφωση με υποχρεώσεις αρ. 13 Κ.Φ.Δ (αρ 54 παρ. 1 ^η και 2 ^ε του Κ.Φ.Δ.)	2.500,00€	0,00€
ΣΥΝΟΛΟ	2.600,00€	0,00€

Δίνεται εντολή στο αρμόδιο όργανο να κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές αντίγραφο

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

Ο Προϊστάμενος του
Τμήματος Α8 Επανεξέτασης

Ζαχαράκη Αικατερίνη

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.