



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 11/10/2018

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 4389

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604568

ΦΑΞ : 213-1604567

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 ισχύει.

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 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.)*»

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/τ. Β'/27.04.2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 21/05/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία, ΑΦΜ, εδρευούσης στο, κατά της υπ' αριθ./07-03-2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού

διαχειριστικής περιόδου 07/04/2017-07/04/2017 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ./07-03-2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, διαχειριστικής περιόδου 07/04/2017-07/04/2017, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Χολαργού.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 21-05-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./07-03-2018 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης πρόστιμο ύψους 1.000,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58^Α του ν. 4174/2013 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ).

Ειδικότερα, κατά τη διάρκεια επιτόπιου ελέγχου που διενεργήθηκε στις 07/04/2017 στην προσφεύγουσα επιχείρηση με αντικείμενο σνακ-μπαρ, δυνάμει της υπ' αριθ./07-04-2017 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου, διαπιστώθηκε, έπειτα από αντιπαραβολικό έλεγχο των σερβιρισθέντων ειδών και των φορολογικών στοιχείων, ότι η προσφεύγουσα δεν είχε εκδώσει σε έξι (6) παρέες – τραπέζια, αποδείξεις λιανικής πώλησης συνολικής αξίας 247,50 € ή άλλο φορολογικό στοιχείο αξίας για αγαθά τα οποία είχαν ήδη σερβιρισθεί και καταναλώνονταν από τους πελάτες.

Εν συνεχεία, αφού συντάχθηκε η από 12/07/2017 έκθεση ελέγχου, εκδόθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Χολαργού η προσβαλλόμενη με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή πράξη επιβολής προστίμου, της οποίας η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

- Είχαν νομότυπα εκδοθεί προσωρινές αποδείξεις – δελτία παραγγελίας σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στην ΠΟΛ 1220/13-12-2012.
- Οι εν λόγω προσωρινές αποδείξεις, αν και ειδείχθηκαν, λανθασμένα δεν έγιναν δεκτές από τον επιτόπιο έλεγχο.
- Η κοινοποιηθείσα έκθεση ελέγχου βάσει της οποίας εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη δεν έχει συνταχθεί ως δημόσιο έγγραφο επειδή αποκρύπτονται τα πραγματικά περιστατικά.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 8 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι:

«1. Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο οντότητα για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας.»

Επειδή με το άρθρο 12 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) 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.

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.

.....

5. Με στοιχείο λιανικής πώλησης εξομοιώνεται κάθε άλλο έγγραφο που περιλαμβάνει τα δεδομένα του στοιχείου λιανικής πώλησης και αντίτυπο αυτού παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.

.....

7. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες σε ιδιώτες καταναλωτές έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης ή εναλλακτικά τιμολόγιο, για κάθε σχετική πώληση. Η οντότητα αυτή εκδίδει το παραστατικό πώλησης.....

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.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 13 του ίδιου ως άνω νόμου: «Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται:

α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής. Όταν η παράδοση των πωλούμενων αγαθών γίνεται από τρίτο, το στοιχείο λιανικής πώλησης εκδίδεται μέχρι

το τέλος του επόμενου μήνα από την παράδοση και πάντως εντός του φορολογικού έτους που έγινε η παράδοση.

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

γ) Σε περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού.

δ) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής "αγαθών," υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το παραστατικό της πώλησης εκδίδεται όταν μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό για το μέρος της υπηρεσίας ή του έργου που έχει ολοκληρωθεί και σε κάθε περίπτωση με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας ή του έργου.»

Επειδή με την ΠΟΛ. 1122/16-9-2009 με θέμα «Χρόνος έκδοσης των αποδείξεων λιανικής πώλησης από τους εκμεταλλευτές των κέντρων διασκέδασης και όλων των καταστημάτων γενικά που διαθέτουν στο κοινό οποιοδήποτε είδος τροφής ή ποτού για επιτόπια κατανάλωση - Τροποποίηση και συμπλήρωση των διατάξεων της Α.Υ.Ο.Ο. 1057674/279/ΠΟΛ. 1081/0015/12.6.2009 (ΦΕΚ Β'1211/19.6.2009)» προβλέπονται μεταξύ άλλων και τα ακόλουθα:

«3. Κατ' εξαίρεση των αναφερομένων στην παράγραφο 1 της παρούσας, όσοι από τους επιτηδευματίες της ιδίας παραγράφου κάνουν χρήση μηχανογραφικών συστημάτων καταχώρησης και παρακολούθησης παραγγελιοληψιών και σημαίνουν τα εκδιδόμενα φορολογικά τους στοιχεία (Α.Λ.Π.) με τη χρήση ΕΑΦΔΣΣ του Ν. 1809/1988, υποχρεωτικά σημαίνουν ηλεκτρονικά και την κάθε καταχώρηση παραγγελίας στο μηχανογραφικό τους σύστημα (ανεξαρτήτως εάν αυτή εκτυπώνεται άμεσα ή όχι).

Σε κάθε καταχωρούμενη ηλεκτρονικά παραγγελία, εκτός από τα πλήρη στοιχεία του εκδότη, περιλαμβάνονται υποχρεωτικά και, η ημερομηνία και η ώρα, τα είδη αναλυτικά και οι ποσότητες που σερβίρονται, ο α/α του τραπεζιού, ο α/α της παραγγελίας (σερβιρίσματος) και προαιρετικά η αξία κάθε είδους, αποκλειόμενης της αναγραφής της μερικής ή συνολικής αξίας κατανάλωσης. Επιτρέπεται να προσδιορίζεται το είδος των σερβιριζομένων αγαθών με κωδικούς αριθμούς, εφόσον τηρείται θεωρημένο βιβλίο (μητρώο) κωδικής αρίθμησης.

Τα ηλεκτρονικά αρχεία (αρχεία "..._a.txt" και "..._b.txt") της σήμανσης κάθε καταχωρούμενης και σημεινόμενης παραγγελίας φυλάσσονται, όπως και τα φορολογικά στοιχεία, για όσο χρόνο ορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 21 του Κ.Β.Σ., με την υποχρέωση να εκτυπώνονται άμεσα και να παραδίδονται σε περίπτωση που αυτό ζητηθεί από οποιονδήποτε φορολογικό έλεγχο.

Στην απόδειξη λιανικής πώλησης (Α.Λ.Π.), που σημαίνεται και εκδίδεται με την ολοκλήρωση της εξυπηρέτησης του πελάτη (κλείσιμο λογαριασμού τραπεζιού) αναγράφονται αναλυτικά τα είδη σε κάθε περίπτωση (ανεξάρτητα από τη χρησιμοποίηση κωδικών αριθμών κατά την καταχώρηση της

παραγγελίας), η ποσότητα και η αξία για κάθε είδος, η συνολική αξία και ο αύξων ή οι αύξοντες αριθμοί των σχετικών καταχωρήσεων - παραγγελιών που έχουν καταχωρηθεί κατά τα ως άνω.»

Επειδή με το υπ' αρ. πρωτ.: ΔΕΛ Ζ ΚΦΑΣ 1142901 ΕΞ 2015/26.10.2015 έγγραφο του Τμήματος Ζ' της Διεύθυνσης Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών με θέμα: «Παροχή διευκρινίσεων, επί των διατάξεων περί εκδιδόμενων παραστατικών πώλησης με βάση τις διατάξεις των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (ν.4308/2014)» διευκρινίστηκαν τα εξής:

«Α. Έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης με το σύστημα της παραγγελιοληψίας, από οντότητες - εκμεταλλευτές καταστημάτων, που διαθέτουν στο κοινό οποιοδήποτε είδος τροφής ή ποτού.

1. Από 01.01.2015, ημερομηνία έναρξης ισχύος των Ε.Λ.Π. (ν.4308/2014), η έκδοση στοιχείων λιανικής γίνεται με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (φορολογική ταμειακή μηχανή ή μηχανισμό Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.), που προβλέπει ο ν.1809/1988 κατά τη θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου, κατά το χρόνο παράδοσης ή έναρξης της αποστολής, όταν πρόκειται για πώληση αγαθών (άρθρα 12 και 13 Ε.Λ.Π.-ν.4308/2014).

2. Περαιτέρω, με το άρθρο 9 της Α.Υ.Ο.ΠΟΛ.1220/13.12.2012 η οποία διατηρείται σε ισχύ και με τις διατάξεις του ν.4308/2014, ως προς τις προβλεπόμενες ιδιότητες και τα τεχνικά χαρακτηριστικά των Φ.Η.Μ., ορίζεται η διαδικασία έκδοσης των αποδείξεων λιανικής με τη χρήση Φ.Τ.Μ. με πρόγραμμα εστιατορίου, σύμφωνα με την οποία, για κάθε σερβίρισμα παραδίδεται στο τραπέζι μια προσωρινή απόδειξη με τα σερβιριζόμενα είδη και τις επιμέρους αξίες κάθε είδους, χωρίς να αναγράφεται συνολικό άθροισμα του ποσού και στο τέλος εκδίδεται τελική νόμιμη απόδειξη για το «κλείσιμο» του λογαριασμού του τραπεζιού, στην οποία αναφέρονται αναλυτικά τα είδη που καταναλώθηκαν και η συνολική τους αξία. Τα δεδομένα δε τόσο των προσωρινών αποδείξεων όσο και της τελικής απόδειξης, ενταμιεύονται στη φορολογική μνήμη αυτής.

3. Συνεπώς, οι εκδίδοντες αποδείξεις λιανικής με τη χρήση Η/Υ και μηχανισμού Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ., μπορούν να κάνουν ανάλογη εφαρμογή των προαναφερομένων και αντί να εκδίδουν σημασμένες αποδείξεις λιανικής πώλησης με κάθε σερβίρισμα, να εκδίδουν προσωρινές αποδείξεις δελτία παραγγελίας με σήμανση και για το «κλείσιμο» του λογαριασμού του τραπεζιού μια απόδειξη λιανικής πώλησης με σήμανση, για το σύνολο των σερβιρισθέντων ειδών.»

Επειδή με βάση τα διαλαμβανόμενα στην με ημερομηνία θεώρησης 12/07/2017 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου, προκύπτει ότι κατά τον επιτόπιο έλεγχο που διενεργήθηκε στην επιχείρηση της προσφεύγουσας την 07/04/2017 δεν είχε εκδώσει αποδείξεις λιανικής πώλησης από την εν χρήσει ταμειακή μηχανή ή άλλο φορολογικό στοιχείο αξίας σε έξι (6) παρέες – τραπέζια, για αγαθά που είχαν ήδη σερβιρισθεί και είχε ξεκινήσει η κατανάλωσή τους.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι είχε εκδώσει για τα σερβιρισθέντα αγαθά προσωρινές αποδείξεις και συγκεκριμένα στις 22:02 την υπ' αριθ. 16 αξίας 69,50€, στις 22:04 την

υπ' αριθ. 17 αξίας 39,00€, στις 22:06 την υπ' αριθ. 18 αξίας 69,50€, στις 22:08 τις υπ' αριθ. 19 αξίας 31,50€ και 20 αξίας 33,00 € και στις 22:09 την υπ' αριθ. 21 αξίας 5,00€.

Επειδή μεταξύ των στοιχείων του φακέλου της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής προσκομίζονται και φωτοαντίγραφα των προαναφερομένων προσωρινών αποδείξεων, τις οποίες η προσφεύγουσα είχε εκδώσει. Ωστόσο, από την εξέτασή τους διαπιστώνεται ότι αυτές φέρουν ώρα έκδοσης μεταγενέστερη της έναρξης του επιτόπιου ελέγχου. Συγκεκριμένα, όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου, λήφθηκε από τους ελεγκτές η υπ' αριθ. Απόδειξη Λιανικής Πώλησης αξίας 0,10 €, με ώρα έκδοσης 21:58 από την εν χρήσει ΦΤΜ με αριθμό μητρώου Συνεπώς, οι προσωρινές αποδείξεις που επικαλείται η προσφεύγουσα δεν βρίσκονταν ήδη στα τραπέζια των πελατών, αλλά εκδόθηκαν μετά την έναρξη του ελέγχου και ενδεχομένως συνεπεία αυτού. Ως εκ τούτου, βάσει των ανωτέρω διαπιστώσεων, ορθώς καταλογίστηκε από τη φορολογική αρχή η επίμαχη παράβαση και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου.

Επειδή δεν υφίστανται λόγοι ουσίας που να καθιστούν την πράξη της φορολογικής αρχής άκυρη

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθμό/21-05-2018 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, ΑΦΜ και την επικύρωση της υπ' αριθ. /07-03-2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού.

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης:

Πρόστιμο άρθρου 58^Α ν. 4174/2013: 1.000,00 €

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.