



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604568

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα: 07-09-2018

Αριθμός απόφασης: 3912

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ 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. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α'94).

γ. Του άρθρου 59 του Π.Δ. 111/14 (ΦΕΚ Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών»

δ. Του άρθρου 6 της αριθ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β'865, 1079 ΚΑΙ 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014). «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών <<Παροχή εξουσιοδότηση υπογραφής>>.
4. Την από 10-05-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, Α.Φ.Μ., κατοίκου, κατά της με αριθμό πράξης υπ' αριθ. /11-04-2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 58Α§1 του ν. 4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΠΑΡΤΗΣ όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 51 του Ν. 4410/2016, φορολογικού έτους 2017 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθ. /11-04-2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 58Α§1 του ν. 4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΠΑΡΤΗΣ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 29-12-2017 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΣΠΑΡΤΗΣ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 10-05-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, Α.Φ.Μ., 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. / **11-04-2018** προσβαλλόμενη **Πράξη Επιβολής Προστίμου** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΠΑΡΤΗΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού **500,00€** για το φορολογικό έτος 2017 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58Α§1 του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του Ν. 4110/2016.

Η παράβαση αφορά στη μη έκδοση δύο (2) αποδείξεων λιανικής πώλησης από την εν χρήσει ΦΤΜ για διάφορα αγροτικά προϊόντα (ντομάτες κλπ) αξίας α) 3,00€ και β) 3,50€, ήτοι συνολικής αξίας 6,50€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8,12, και 13 περίπτ. α' του ν. 4308/2014 περί Ε.Λ.Π..

Η ως άνω πράξη εδράζεται επί της από 22-03-2018 Έκθεσης Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου Εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) & του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) των ελεγκτών α) κου, β) κου και γ) κας της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ.

Συγκεκριμένα, την 25-11-2017, ημέρα Σάββατο και ώρα 11:00 π.μ. οι ανωτέρω ελεγκτές, διενήργησαν μερικό επιτόπιο έλεγχο σύμφωνα με την υπ. αριθ./24-11-2017 εντολή της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ. Εισήλθαν στη λαϊκή αγορά της Τρίπολης όπου διατηρούσε πάγκο η προσφεύγουσα και αφού της γνώρισαν την ιδιότητά τους, επιδεικνύοντας την εντολή ελέγχου και τις αστυνομικές τους ταυτότητες, προέβησαν σε ελεγκτικές επαληθεύσεις για την νομότυπη έκδοση φορολογικών στοιχείων, από τον οποίο προέκυψαν τα εξής:

Κατά την ώρα του ελέγχου η προσφεύγουσα πούλησε σε δύο πελάτισσες διάφορα αγροτικά προϊόντα (ντομάτες κλπ) αξίας α) 3,00€ και β) 3,50€, ήτοι συνολικής αξίας 6,50€, χωρίς να εκδώσει τις αντίστοιχες Αποδείξεις Λιανικής Πώλησης, από την εν χρήσει ΦΤΜ με αριθμό μητρώου ΦΤ ή άλλο φορολογικό στοιχείο αξίας, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 περίπτωση α' του Ν. 4308/2014 περί Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων.

Περαιτέρω, μετά το πέρας του ελέγχου επιδόθηκε στην προσφεύγουσα το με αριθ./25-11-2017 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου - Κλήση προς Ακρόαση (άρθρου 28 και 62 του Ν.4174/2013 και άρθρου 6 του Ν. 2690/99) με την οποία εκλήθη να εκθέσει τις απόψεις της επί των διαπιστώσεων του ελέγχου προσκομίζοντας και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο, στην οποία ωστόσο η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επανεξέταση και την ακύρωση της παραπάνω Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΠΑΡΤΗΣ για τους ακόλουθους λόγους:

- Οι πράξεις που της αποδόθηκαν δεν ανταποκρίνονται στην πραγματικότητα και είναι η πρώτη φορά που της επιβλήθηκε πρόστιμο κατά τη διάρκεια της επί δεκαοκτώ έτη παρουσίας της στη Λαϊκή αγορά της Τρίπολης.
- Στις 25-11-2017 έκοψε σε όλους τους πελάτες αποδείξεις και τα προϊόντα για τα οποία επιβλήθηκε το αμφισβητούμενο πρόστιμο, δεν τα πούλησε αλλά τα

χάρισε σε δυο ηλικιωμένες γυναίκες χωρίς να λάβει κάποιο χρηματικό ποσό για αυτά. Επιπλέον, ο έλεγχος δεν αναφέρει στο πόρισμά του, το όνομα των πελατών της στους οποίους δεν εξέδωσε τις σχετικές Α.Λ.Π..

- Λανθασμένα, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης επέβαλε πρόστιμο ύψους 500,00€ αντί 250,00€ λόγω υποτροπής αυτής στην αποδιδόμενη παράβαση, καθώς έχει ήδη υποβάλει κατά της αρχικής - πρώτης παραβάσεως την υπ' αριθ. πρωτ./13-02-2018 ενδικοφανή προσφυγή της ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, επί της οποίας δεν έχει εκδοθεί απόφαση.

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 5** «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του **ν.4308/2014** ορίζεται ότι:

«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.»

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 12** «Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών» του **ν.4308/2014** 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.»

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 13** «Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης» του **ν.4308/2014** ορίζεται ότι:

«Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται: α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής»

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 8** «Τιμολόγιο πώλησης» του **ν.4308/2014** με τις τροποποιήσεις του άρθρου 64 του ν. 4484/2017:

«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.

2. Κάθε έγγραφο που περιλαμβάνει όλες τις πληροφορίες που απαιτούνται για το τιμολόγιο θεωρείται τιμολόγιο, με την προϋπόθεση ότι ο παραλήπτης των αγαθών ή υπηρεσιών που υπόκεινται σε τιμολόγηση αποδέχεται το έγγραφο αυτό.

3. Κάθε έγγραφο ή μήνυμα που τροποποιεί και αναφέρεται ειδικά και αναμφισβήτητα σε ένα αρχικό τιμολόγιο, θεωρείται τιμολόγιο.

4. Ο όρος «τιμολόγιο» μπορεί να υποκαθίσταται αναλόγως των καθιερωμένων πρακτικών σε διάφορους κλάδους της οικονομίας.

5. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται τιμολόγιο για κάθε πώληση. Ο πωλητής αγαθών ή υπηρεσιών εκδίδει το τιμολόγιο πώλησης. Εναλλακτικά, ο πωλητής μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση τιμολογίου από το λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών (αυτο-τιμολόγηση) ή από τρίτο πρόσωπο εξ ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή. Η συμφωνία για έκδοση τιμολογίου από το λήπτη αγαθών ή υπηρεσιών ή από άλλο τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί τιμολόγιο, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη.

6. Πιστωτικό τιμολόγιο είναι το τιμολόγιο που εκδίδεται για κάθε περίπτωση εκπτώσεων, επιστροφών ή άλλων διαφορών.

7. Τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα τιμολόγια αποτελούν μέρος των λογιστικών αρχείων της οντότητας..»»

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 58^Α** «Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας» του **ν.4174/2013**, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 51 του **ν.4410/2016**: «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.

Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των διακοσίων πενήντα (250) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης

απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό τοις εκατό (100%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 62 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι :

«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.

2. Η πράξη επιβολής προστίμων κοινοποιείται στον φορολογούμενο ή το ευθυνόμενο πρόσωπο:

α) μαζί με την πράξη προσδιορισμού του φόρου ή

β) αυτοτελώς, εάν η πράξη προσδιορισμού του φόρου δεν εκδίδεται ταυτόχρονα.

3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.

4. Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Γενικό Γραμματέα να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον είκοσι (20) ημέρες πριν την έκδοσή της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για πρόστιμα, τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου.

5. Πρόστιμα καταβάλλονται εφάπαξ έως και την τριακοστή ημέρα μετά την κοινοποίηση της πράξης επιβολής με εξαίρεση τις περιπτώσεις των άρθρων 57 και 59.»

Επειδή, η έκθεση ελέγχου που συντάσσεται από τα φορολογικά όργανα αποτελεί δημόσιο έγγραφο (άρθρο 169§1 ΚΔΔ και έχει την αποδεικτική αξία που ορίζει το άρθρο 171§§1 & 4 ΚΔΔ, αποτελεί δηλαδή πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται ότι έγιναν από τον συντάκτη της ή ενώπιον αυτού, προς τα οποία μόνο για πλαστότητα μπορεί να προσβληθεί.

Επειδή, όπως προκύπτει από την 22-03-2018 Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ και από τα στοιχεία του φακέλου, επιδόθηκε στην προσφεύγουσα α) το υπ' αριθ./25-11-2017 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου - Κλήση προς Ακρόαση (άρθρου 28 και 62 του Ν.4174/2013 και άρθρου 6 του Ν. 2690/99) προκειμένου η προσφεύγουσα να εκθέσει τις απόψεις της εντός είκοσι (20) ημερών και β) ο ταυτάριθμος Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου του Ν. 4174/2013. Η προσφεύγουσα, αν και παρήλθε η ταχθείσα προθεσμία, δεν προσκόμισε εγγράφως στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. τις απόψεις της ούτε οποιοδήποτε κρίσιμο αποδεικτικό στοιχείο.

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ διαπίστωσε τη μη έκδοσης δύο (2) Α.Λ.Π. αξίας 3,00€ και 3,50€ αντίστοιχα. Επίσης διαπιστώθηκε από τον έλεγχο πως η προσφεύγουσα είχε υποπέσει ξανά σε παράβαση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου εντός της χρήσης 2017 για την οποία έχει εκδοθεί η υπ' αριθ./06-06-2018 απορριπτική απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών. Συνεπώς, η προσφεύγουσα καθίσταται υπότροπος με βάση τις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 58Α του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 51 του ν.4410/2016.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 22-03-2018 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη, κρίνονται 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

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου/10-05-2018 ενδικοφανούς προσφυγής της, Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση:

Διαχειριστική περίοδος : 01/01-31/12/2017

Πρόστιμο άρθρου 58Α§1 ν.4174/2013 για το φορολογικό έτος 2017: 500,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
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.