



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604537

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα: 5-6-2018

Αριθμός απόφασης: 2886

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 2-3-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του - του ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, Τ.Κ., κατά της υπ' αριθμόν/ 29-1-2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου Αρθ. 54 παρ.1, 2 του ν 4174/2013 φορολογικού έτους 2015 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα. Ειδικότερα δε:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Είδος προστίμου	Φορολογικό έτος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1		29-1-2018	ΕΛΠ ν.4308/14	2015	1.500 €

5. Την με αριθ./2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 29-9-2015 οικεία έκθεση ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ & ΑΙΓΑΙΟΥ.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 2-3-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του -, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./2018 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού **1.500 € [2 (λόγω υποτροπής) x 3 Α.Λ.Π x 250 €]** για το φορολογικό έτος 2015 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου. 54 παρ.1, 2 του ν 4174/2013 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2, 8 παρ.1, 12 παρ.1 και 13 παρ.1 του ν. 4308/2014. Για τις ανωτέρω παραβάσεις διαπιστώθηκε στο πλαίσιο του ελέγχου η εκ νέου διάπραξη της ίδιας παράβασης εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης. Συνεπώς τα σύμφωνα με τον Κώδικα πρόστιμα επιβάλλονται στο διπλάσιο λόγω υποτροπής.

Αφορμή του παρόντος ελέγχου ήταν η με αριθμό/..... εντολή ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ & ΑΙΓΑΙΟΥ για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) από τον προσφεύγοντα. Ο παρών έλεγχος διενεργήθηκε την 25-7-2015 και ώρα 20:00' στην επαγγελματική έδρα του προσφεύγοντος. Κατά τον διενεργηθέντα έλεγχο στην επιχείρηση του προσφεύγοντος με την επωνυμία «.....» διαπιστώθηκε από τον έλεγχο η μη έκδοση τριών (3) αποδείξεων λιανικής πώλησης (Α.Λ.Π.) αξίας 5,00€, 8,00€ και 6,00€ για σερβιρισθέντα αγαθά σε τρεις ξεχωριστές παρέες – τραπέζια την 25-7-2015. Εν συνεχεία συντάχθηκε από τον έλεγχο το με αριθμό/2015 υπηρεσιακό σημείωμα ελέγχου (Υ.Σ.Ε.) καθώς επίσης και η με αριθμό/2015 κλήση προς ακρόαση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν.2690/1999. Ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στην ως άνω κλήση, με αποτέλεσμα ο έλεγχος να προβεί στην έκδοση της με αριθ./2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013 καθώς και της από 29-9-2015 έκθεσης ελέγχου.

Ο προσφεύγων , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ προβάλλοντας τους εξής λόγους :

1. Ασάφεια και αοριστία της έκθεσης ελέγχου.
2. Μικρή χρονική διάρκεια του ελέγχου προκειμένου ο έλεγχος να είναι ουσιαστικός.

3. Ο έλεγχος διεξήχθη χωρίς την παρουσία του προσφεύγοντος ή κάποιου εκπροσώπου της επιχείρησης του προσφεύγοντος. Επιπλέον δεν ρωτήθηκαν οι πελάτες του καταστήματος του προσφεύγοντος εάν έλαβαν ή όχι Α.Λ.Π.
4. Αρκετά μικρό το μέγεθος της υποτιθέμενης φοροδιαφυγής σε σύγκριση με τον τζίρο αυτής.
5. Έλλειψη κινήτρου φοροδιαφυγής από τον προσφεύγοντα καθώς σε περίπτωση που υφίσταται φοροδιαφυγή το Δημόσιο χάνει το 24% από τη μη απόδοση ΦΠΑ ενώ ο προσφεύγων χάνει το 100% του τζίρου.
6. Η χωροταξική διάταξη του καταστήματος του προσφεύγοντος δεν καθιστά εφικτό εάν οι πελάτες κατά τις μετακινήσεις τους εντός του καταστήματος φέρουν μαζί τους τις Α.Λ.Π. που έχουν ήδη εκδοθεί.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251/ 24-11-2014): *«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 8 «Τιμολόγιο πώλησης» του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251/24-11-2014), όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 64 του ν. 4484/2017 (ΦΕΚ Α' 110/ 1-8-2017):

«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. ...

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. ...

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

13. Εξαιρετικά, για τις πωλήσεις αγροτικών προϊόντων από τρίτο για λογαριασμό αγρότη παραγωγού, το έγγραφο της προηγούμενης παραγράφου εκδίδεται τουλάχιστον σε ετήσια βάση και αποστέλλεται στον αγρότη παραγωγό έγκαιρα για εκπλήρωση κάθε νόμιμης υποχρέωσης.

Οι ρυθμίσεις του προηγούμενου εδαφίου ισχύουν αναλόγως και για τις πωλήσεις αγροτικών προϊόντων από αγροτικό συνεταιρισμό για λογαριασμό μέλους του, μη φυσικού προσώπου και συγκεκριμένα, άλλου αγροτικού συνεταιρισμού ή άλλου νομικού προσώπου, όπως αυτό ορίζεται στο δεύτερο εδάφιο της παρ. 1 του άρθρου 6 του ν. 4384/2016 (Α' 78).».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 12 «Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών» του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251/24-11-2014):

«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.

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. Εναλλακτικά, η οντότητα μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση παραστατικού από τρίτο πρόσωπο εξ' ονόματος και για λογαριασμό της.

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 «Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης» του ν.4308/2014: «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 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:

.....

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....

3. Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, τα σύμφωνα με τον Κώδικα πρόστιμα επιβάλλονται στο διπλάσιο και, στην περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης, στο τετραπλάσιο του αρχικώς επιβληθέντος προστίμου.

Επειδή, μέσω του συστήματος **taxis** προκύπτει ότι το αντικείμενο της επιχειρηματικής του δραστηριότητας είναι «ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΠΟΥ ΠΑΡΕΧΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΚΑΦΕΤΕΡΙΑ».

Επειδή, μέσω του συστήματος **taxis** προκύπτει ότι ο προσφεύγων είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικών βιβλίων και υποχρεούται σε έκδοση αποδείξεων λιανικής πώλησης σύμφωνα με το άρθρο 12 του ν.4308/2014.

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση, ο έλεγχος την 25-7-2015 διαπίστωσε εκ νέου διάπραξη της ίδιας παράβασης εντός πενταετίας αναφορικά με την μη έκδοση 3 Α.Λ.Π. συνολικής αξίας 19,00€ (5,00€ + 6,00€ + 8,00€) σε τρία (3) τραπέζια – πελάτες. Αρχικά είχε εκδοθεί σε βάρος του προσφεύγοντος η με αριθμό/2017 πράξη επιβολής προστίμου λόγω μη έκδοσης δώδεκα (12) Α.Λ.Π. για σερβιρισθέντα αγαθά αξίας 11,50€, 14,50€, 18€, 17,50€, 30,50€, 30€, 25€, 52€, 49€, 39,50€, 21€ και 27€ αντίστοιχα. Συνεπώς ορθώς εφαρμόστηκαν από τον έλεγχο οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 54 του ν.4174/2013 περί υποτροπής.

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθμό 5504/1998 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών ισχύει ότι: *«από τις διατάξεις αυτές, αλλά και το πνεύμα των διατάξεων του Κ.Β.Σ., προκύπτει ότι οι προβλεπόμενες από τον Κώδικα αυτό παραβάσεις, οι οποίες επισύρουν την κύρωση του προστίμου εις βάρος του παραβάτη, είναι τυπικές, υπό την έννοια ότι δεν εξετάζεται η υπαιτιότητα του παραβάτη, αλλά η πραγμάτωση της αντικειμενικής υποστάσεως της παραβάσεως (πρβλ. ΣΤΕ 1253/1992). Εξ' αυτού παρέπεται ότι η πράξη επιβολής προστίμου, που εκδίδεται από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., πρέπει να εκθέτει, όχι αόριστα, αλλά συγκεκριμένα τα πραγματικά περιστατικά της παραβάσεως και να προκύπτει απ' αυτά ότι έλαβε χώραν η παράβαση (πρβλ. ΣΤΕ 1985/1987).».*

Επειδή, οι παράγραφοι 1 και 4 του άρθρου 171 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει) ορίζουν 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 μόνο 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 ελεγχομένου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη.»

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 29-9-2015 έκθεση ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ & ΑΙΓΑΙΟΥ 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/ 2-3-2018 ενδικοφανούς προσφυγής του - με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση:

Διαχειριστική περίοδος : 01/01-31/12/2015

Πρόστιμο άρθρου 54 του ν. 4174/2013 για το φορολογικό έτος 2015: 1.500€

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

**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 ι ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.