



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη : 22-02-2018

Αριθμός απόφασης: 508

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. 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.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3.Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης-2017 με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του – Α.Φ.Μ., με κύρια δραστηριότητα ξενοδοχειακή μονάδα με παροχή υπηρεσιών εστιατορίου και διεύθυνση έδρας στην, επί της οδού - Τ.Κ. κατά της με αριθμό/.....-2017 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58Α του Ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις από-2017 απόψεις της Δ.Ο.Υ., με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανούς προσφυγής** του προσφεύγοντα, 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' αριθμόν/.....-2017 **Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρ.58Α του Ν.4174/2013** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 250,00 € για το φορολογικό έτος 2017 (1/1/2017 – 31/12/2017).

Το πρόστιμο αφορά στη μη έκδοση Αποδείξης Λιανικής Πώλησης (Α.Λ.Π.) σε μία (1) περίπτωση για γεύμα αξίας 44,50 € , κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 12 παρ. 1 και 8 και 13 του Ν.4308/2014, που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων των άρθρων 58Α παρ. 1 του ν. 4174/2013, όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθρο 51 του Ν. 4410/2016, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του Ν.4337/2001 ίσχυε με το Ν.4254/2014.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου...../.....-2017 ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ....., επικαλούμενος τους κάτωθι λόγους:

- 1) Ελλιπής αιτιολογία της έκθεσης ελέγχου, καθώς πουθενά δεν αναφέρεται η διαδικασία βάσει της οποίας η ελεγκτική αρχή συνήγαγε το συμπέρασμα ότι η επιχείρησή του παρέβη την υποχρέωση να εκδώσει απόδειξη λιανικής πώλησης. Επιπλέον, δεν παρατίθενται συγκριτικά στοιχεία τα οποία θα επέτρεπαν να πιθανολογηθεί ότι ο έλεγχος ήταν ενδελεχής και εμπεριστατωμένος. Παραδείγματος χάριν, δεν αναφέρεται ο αριθμός των τραπεζιών, οι τιμές των προϊόντων, σε πόσα τραπέζια είχαν εκδοθεί αποδείξεις και με ποια αξία, ποιος ήταν ο αριθμός των ατόμων στο τραπέζι για το οποίο καταλογίσθηκε παράβαση και ποια τα σεβριρισθέντα είδη. Ο καταλογισμός της παράβασης δεν ανταποκρίνεται στην πραγματικότητα, αφού κανένας συνδυασμός παραγγελίας τέτοιου είδους πωλούμενων προϊόντων δεν αντιστοιχεί σε ποσό ίδιου ύψους με τη φερόμενη ως μη εκδοθείσα απόδειξη.
- 2) Η φερόμενη ως μη εκδοθείσα απόδειξη είναι προϊόν αυθαίρετων και ανυπόστατων συναγωγών και όχι πραγματικών περιστατικών του ελέγχου.

Επειδή στο άρθρο 12 του Ν.4308/2014 ορίζεται : « 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. ...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.» και στο άρθρο 13 περί του «Χρόνου έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης» του ίδιου νόμου, 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 στο άρθρο 58Α του Ν.4174/2013 ορίζεται : «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. Στην περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο διακόσια τοις εκατό (200%) 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 χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των δύο χιλιάδων (2.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.».

Επειδή, στις παρ. 1 και 4 του άρθρου 171 του ΚΔΔ ορίζεται ότι: “1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιον

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 ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη.”

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, σύμφωνα με την από-2017 έκθεση ελέγχου οι ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. στις/2017 μετέβησαν στην έδρα της ελεγχόμενης επιχείρησης του προσφεύγοντος, επί της οδού στην, με αντικείμενο εργασιών «Υπηρεσίες ξενοδοχείου τύπου Β’ και Παροχή γευμάτων από εστιατόριο». Ειδικότερα, εισήλθαν εντός του εστιατορίου και αφού έκαναν γνωστή την ιδιότητά τους στην υπεύθυνη της επιχείρησης διενήργησαν διακριτικό έλεγχο στα τραπέζια – παρέες εντός του καταστήματος, όπου διαπίστωσαν ότι δεν είχε εκδοθεί Απόδειξη Λιανικής Πώλησης (Α.Λ.Π.) σε μία περίπτωση – τραπέζι από την εν χρήσει φορολογική ταμειακή μηχανή ή άλλο φορολογικό στοιχείο αξίας για πώληση γεύματος σε πελάτες, συνολικής αξίας 44,50€.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου πριν την έναρξη διενέργειας ελέγχου στα τραπέζια της επιχείρησης για τη διαπίστωση της έκδοσης Α.Λ.Π., ζητήθηκε η έκδοση ενδεικτικής απόδειξης λιανικής πώλησης αξίας 0,10 € από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ. με αρ. μητρώου (..... νόμιμη απόδειξη - ώρα έκδοσης βάσει ΦΤΜ 21:05) Ακολούθως, κατά τη σύνταξη του σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου και του προσωρινού προσδιορισμού προστίμου, ζητήθηκε από τον υπόχρεο ο προσδιορισμός της συνολικής αξίας των ειδών για τα οποία δεν είχε εκδοθεί ΑΛΠ. Κατόπιν τούτου, ο υπόχρεος επέδειξε στον έλεγχο για το κρινόμενο τραπέζι, ΑΛΠ εκδοθείσα από την με αρ. μητρώου ΦΤΜ, συνολικής αξίας 44,50 € (94^η νόμιμη απόδειξη - ώρα έκδοσης βάσει ΦΤΜ 21:11) η οποία όπως προκύπτει εκδόθηκε μεταγενέστερα της έκδοσης της ενδεικτικής ΑΛΠ αξίας 0,10 €. Με βάση τα παραπάνω δεν απαιτήθηκε ο λεπτομερής προσδιορισμός των σεβρισιθέντων ειδών και των αξιών τους, δεδομένου ότι αυτό αναφέρονταν αναλυτικό στην εκδοθείσα (εκ των υστέρων) ΑΛΠ μαζί με την τελική αξία τους. Συνεπώς, δεν ισχύει και ο ισχυρισμός της ελεγχόμενης επιχείρησης ότι κανείς συνδυασμός παραγγελίας τέτοιου είδους πωλούμενων προϊόντων δεν αντιστοιχεί σε ποσό ίδιου ύψους με την φερόμενη με την εκδοθείσα απόδειξη», καθόσον πρόκειται για ποσό που η ίδια προσδιόρισε και το οποίο αποτυπώνεται στην εκδοθείσα ΑΛΠ από την ΦΤΜ με αρ. μητρώου (αξίας 44,50 € - 94^η νόμιμη απόδειξη).

Επειδή, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρεια (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις

Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής. Στην προκειμένη περίπτωση, στην από/2016 έκθεση μερικού ελέγχου, η οποία αποτελεί την αιτιολογία της επίδικης πράξης (Ι.Δ. Αναστόπουλος - Θ.Π. Φορτσάκης, Φορολογικό Δίκαιο, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2003, σελ. 504), αναγράφονται οι διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης και εκτίθενται τα πραγματικά περιστατικά εμπεριστατωμένα, χωρίς να απαιτείται περαιτέρω ανάλυση μη κρίσιμων λεπτομερειών περιγραφής τους για την στοιχειοθέτηση της αντικειμενικής υπόστασης της σχετικής παράβασης. Άρα λοιπόν σε καμία περίπτωση η αιτιολογία της πράξης δεν είναι ελλιπής και ο σχετικός ισχυρισμός τυγχάνει απορριπτός.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από/2017 Έκθεση Ελέγχου Επιβολής Προστίμου της Δ.Ο.Υ. επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, 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 ημερομηνία κατάθεσης/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ:

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση (ταυτίζεται με της φορολογικής αρχής):

Φορολογικό έτος 2017

Μη έκδοση Αποδείξεων Λιανικής Πώλησης (Α.Λ.Π.) σε μία(1) περιπτώσεις για σερβιρισμένα αγαθά σε αντίστοιχους πελάτες, συνολικής αξίας 44,50 €, συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α., κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 12 και 13 του Ν.4308/2014, που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 58Α του ν. 4174/2013.

Ποσό προστίμου : 250,00 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ & 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.