



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 21.02.2018

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 501

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333254

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

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 1069/4-3-2014 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 από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης «.....», ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ και της υπ' αριθ. οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58 Α παρ. 1 του Ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ και την υπ' αριθ. οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58 Α παρ. 1 του Ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ και την, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Το υπ' αριθ. πρωτ. συμπληρωματικό υπόμνημα της προσφεύγουσας προς την Υπηρεσία μας.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της «.....», ΑΦΜ, νομίμως εκπροσωπούμενης, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα καθώς και επί του υπ' αριθ. πρωτ. συμπληρωματικού υπομνήματος 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. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01-31/03/2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα φόρος ποσού 5.577,74 €, με ταυτόχρονη μείωση του πιστωτικού υπολοίπου κατά 325,48 €, λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων (Α.Λ.Π. από τις εν χρήσει Φ.Τ.Μ./Φ.Η.Μ.), για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. (πώληση αλκοολούχων ποτών), συνολικής καθαρής αξίας 24.596,77 € και συνολικής αξίας Φ.Π.Α. 5.903,23 €. Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε βάσει της από έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. της φορολογικής αρχής.

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58 Α παρ. 1 του Ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 2.951,62 € (5.903,23 € * 50%), λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων (Α.Λ.Π. από τις εν χρήσει Φ.Τ.Μ./Φ.Η.Μ.), για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. (πώληση αλκοολούχων ποτών), συνολικής καθαρής αξίας 24.596,77 € και συνολικής αξίας Φ.Π.Α. 5.903,23 €. Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε βάσει της από έκθεσης ελέγχου προστίμου Κ.Φ.Δ. (άρθρου 58^Α παρ. 1 του Ν. 4174/2013) της φορολογικής αρχής

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας ως λόγο ότι στις στις π.μ. επέστρεψε εξακόσιες είκοσι μία (621) φιάλες αλκοολούχων ποτών στην προμηθεύτρια εταιρεία «.....», το οποίο πιστοποιείται από τα υπ' αριθ. και πιστωτικά τιμολόγια παραλαβής, καθώς και τα υπ' αριθ. Σειρά και Δελτία Αποστολής – Παραλαβής (κενών και εμπορευμάτων) της ανωτέρω εταιρείας συνεπώς γίνεται αντιληπτό ότι οι ανωτέρω φιάλες δεν πουλήθηκαν χωρίς την έκδοση φορολογικών στοιχείων αλλά η απουσία τους κατά τον δεύτερο έλεγχο ποσοτικής καταμέτρησης αποθεμάτων (στις) οφείλεται στο ότι ήδη είχαν επιστραφεί στον προμηθευτή.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης η Υπηρεσία μας απέστειλε με συστημένη επιστολή (αρ. συστημένου) στην προσφεύγουσα την με αριθ. πρωτ. κλήση σε ακρόαση με την υποβολή γραπτού υπομνήματος, η οποία της παραδόθηκε στις, όπως προκύπτει από το πληροφοριακό σύστημα των ΕΛ.ΤΑ.. Εν συνεχεία, η προσφεύγουσα κατέθεσε το υπ' αριθ. συμπληρωματικό υπόμνημα εμμένοντας στη θέση της ότι δεν πουλήθηκαν φιάλες χωρίς την έκδοση φορολογικών στοιχείων, αλλά η απουσία τους κατά τον δεύτερο έλεγχο ποσοτικής καταμέτρησης αποθεμάτων οφείλεται στο ότι ήδη είχαν επιστραφεί στον προμηθευτή.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 8 παρ. 1, 5 και 6 του ν. 4308/2014 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. ... **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.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 12 παρ. 1, 8 και 10 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. ... **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. ... **10.** Οι οντότητες δύνανται να εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής πώλησης με τη χρήση υπηρεσιών παρόχου ηλεκτρονικής έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης, αντί της χρήσης φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών της παραγράφου 8.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13 περ. α' 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. 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. ...»

Επειδή, όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α., η αρμόδια φορολογική αρχή διενήργησε ποσοτικές καταμετρήσεις των αλκοολούχων ποτών στις και όλων των αποθηκευτικών χώρων της προσφεύγουσας. Από τα αντίστοιχα πρωτόκολλα καταμέτρησης διαπιστώθηκε ότι το διάστημα από έως διατέθηκαν οι ακόλουθες ποσότητες αλκοολούχων ποτών:

ΕΙΔΟΣ	ΑΠΟΘΕΜΑ (ΦΙΑΛΕΣ)	ΑΠΟΘΕΜΑ (ΦΙΑΛΕΣ)	ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΕΣ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΑΠΟ ΕΩΣ (ΦΙΑΛΕΣ)
Tullamore Dew 700ml	34	31	3
Dewar's 700ml	26	25	1
Stolichnaya 700ml	256	54	202
Havana Club μαύρη 700ml	59	51	8
Bacardi 700ml	118	115	3
Sierra κίτρινη 700ml	80	72	8
Tanqueray 700ml	57	53	4
Λοιπά	5.067	3.537	1.530
Φιάλες αλκοολούχων ποτών	5.697	3.938	1.759

Εν συνεχεία, η αρμόδια φορολογική αρχή πραγματοποίησε αναγωγή των φιαλών ποτών/κρασιών και δοχείων (βαρελιών) μπίρας σε ατομικές μερίδες και περαιτέρω αναγωγή τους σε συνολική αξία πωλήσεων σε ευρώ, η οποία προσδιορίστηκε σε 44.396,00 €.

Περαιτέρω, έλαβε υπόψη τα συγκεντρωτικά στοιχεία εισπράξεων από τις εν χρήσει ταμειακές μηχανές για την ελεγχόμενη περίοδο που αφορούσαν πωληθέντα αλκοολούχα ποτά και οι οποίες ανήλθαν σε 13.896,00 €.

Βάσει των ανωτέρω προέκυψε αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη ύψους 30.500,00 € (44.396,00 € - 13.896,00 €), η οποία αντιστοιχεί σε μη έκδοση φορολογικών στοιχείων με συνολική καθαρή αξία 24.596,77 € και αναλογούντα Φ.Π.Α. 24% 5.903,22 €.

Ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί επιστροφής εξακοσίων είκοσι μίας (621) φιαλών αλκοολούχων ποτών στην προμηθεύτρια εταιρεία «.....», πριν τον δεύτερο έλεγχο ποσοτικής καταμέτρησης αποθεμάτων απορρίπτεται ως παρελκυστικά προβαλλόμενος και ουσία αβάσιμος, για τους κάτωθι λόγους:

- Από τον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε από ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ στην προμηθεύτρια εταιρεία «.....», Α.Φ.Μ. το πρώτο δρομολόγιο φορτηγού της εταιρείας προς την πόλη της ΞΑΝΘΗΣ, στις, ξεκίνησε στις π.μ., κατά συνέπεια η παραλαβή των εμπορευμάτων δεν θα μπορούσε σε καμία περίπτωση να έχει διενεργηθεί κατά την αναγραφόμενη στα δελτία παραλαβής κενών και εμπορευμάτων – δελτία αποστολής (επί πιστώσει) ώρα, δηλαδή στις π.μ..
- Επιπροσθέτως, η επιστροφή των εμπορευμάτων δεν είναι δυνατόν να έγινε πριν από την δεύτερη καταμέτρηση των εμπορευμάτων που πραγματοποιήθηκε από την

αρμόδια φορολογική αρχή στις, καθόσον εάν ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ευσταθούσε, τότε θα προέκυπτε κατά τρόπο παράδοξο αρνητικό υπόλοιπο κατά τον υπολογισμό των πωλήσεων (από έως), δη η προσφεύγουσα θα εμφανιζόταν να επιστρέφει εμπορεύματα που δεν είχε αγοράσει ως προκύπτει από τον κατωτέρω πίνακα (ενδεικτικά επτά είδη αλκοολούχων ποτών).

ΕΙΔΟΣ	ΑΠΟΘΕΜΑ (ΦΙΑΛΕΣ)	ΦΕΡΟΜΕΝΕΣ ΕΠΙΣΤΡΟΦΕΣ (ΦΙΑΛΕΣ)	ΑΠΟΘΕΜΑ (ΦΙΑΛΕΣ)	ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΠΩΛΗΣΕΩΝ ΑΠΟ ΕΩΣ (ΦΙΑΛΕΣ), ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟΝ ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ ΤΗΣ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑΣ
Tullamore Dew 700ml	34	24	31	-21
Dewar's 700ml	26	12	25	-11
Stolichnaya 700ml	256	36	54	166
Havana Club μαύρη 700ml	59	36	51	-28
Bacardi 700ml	118	84	115	-81
Sierra κίτρινη 700ml	80	60	72	-52
Tanqueray 700ml	57	36	53	-32

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ./..... ενδικοφανούς προσφυγής της «.....», ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου

Μείωση πιστωτικού υπολοίπου	325,48€
Διαφορά φόρου	5.577,74€
Σύνολο φόρου για καταβολή	5.577,74€

Υπ' αριθ. οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρο 58 Α παρ. 1 του Ν. 4174/2013
φορολογικού έτους 2017

Πρόστιμο	2.951,62€
----------	-----------

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

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.