



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 26/01/2018

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 915

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604574

ΦΑΞ : 2131604567

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 αριθμ. Δ.Ε.Δ. 001126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 28/09/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....», ΑΦΜ, εδρευούσης στην, οδός και κατά της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^Α ν. 4174/2013 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. .../31-08-2017 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^Α ν. 4174/2013 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την από 10/05/2017 οικεία έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Πύργου.

6. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 28/09/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», 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./2017 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^Α ν. 4174/2013 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 500,00 €.

Η ανωτέρω πράξη προέκυψε κατόπιν επιτόπιου ελέγχου που διενεργήθηκε από την Δ.Ο.Υ. Πύργου, δυνάμει της υπ' αριθ./2016 εντολής. Ειδικότερα, στις 27/08/2016 υπάλληλοι της Δ.Ο.Υ. Πύργου, διαπίστωσαν ότι δεν είχε εκδοθεί απόδειξη σε πελάτισσα η οποία εξήλθε την ώρα του ελέγχου για εμπορεύματα συνολικής αξίας 10,00 € που αγόρασε από το κατάστημα της προσφεύγουσας επιχείρησης. Στη συνέχεια συντάχθηκε και κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα το υπ' αριθ./2017 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και ταυτάριθμος Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου. Η προσφεύγουσα, κατέθεσε στις 07/09/2016 το με αρ. πρωτ. έγγραφο απόψεων επί του ως άνω Σημειώματος Διαπιστώσεων, σύμφωνα με το οποίο η απόδειξη δεν είχε εκδοθεί διότι η πελάτισσα δεν είχε ακόμη ολοκληρώσει τις αγορές της. Οι ανωτέρω ισχυρισμοί δεν έγιναν αποδεκτοί και η Δ.Ο.Υ. Πύργου, διαβίβασε την οικεία έκθεση ελέγχου στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, η οποία εξέδωσε την προσβαλλόμενη με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή πράξη.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της ανωτέρω πράξης προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

- Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη είναι ακυρωτέα ως νομικώς πλημμελής και παντελώς ανατιολόγητη, με αντιφατική αιτιολογία, δοθέντος ότι είναι γενική και αόριστη, χωρίς να βεβαιώνει ειδικά και συγκεκριμένα αποδιδόμενη στην εταιρεία μας παράβαση του νόμου.
- Στην έκθεση ελέγχου, που συνιστά την «αιτιολογία» της προσβαλλόμενης πράξης, αλλά και στο σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου δεν αναφέρονται συγκεκριμένα πραγματικά περιστατικά, που να στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη στην εταιρεία μας παράβαση του νόμου, με αποτέλεσμα να μην περιέχει την απαιτούμενη από το νόμο και το Σύνταγμα πλήρη αιτιολογία.
- Εντελώς αυθαίρετα και μη νόμιμα η αρμόδια ΔΟΥ Καλαμάτας εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη και επέβαλλε στην εταιρεία μας πρόστιμο ποσού 500,00 ευρώ με την απλή αιτιολογία ότι δεν εξέδωσε μία (1) απόδειξη Λιανικής Συναλλαγής, συνολικής αξίας με ΦΠΑ δέκα ευρώ 10,00€.
- Η αιτιολογία του σημειώματος ελέγχου έρχεται σε αντίθεση με την έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου που συγκοινοποιήθηκε με την προσβαλλόμενη.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 12 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.): «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.

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.....»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 13 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.): «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 με τα οριζόμενα στο άρθρο 58^Α του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως ισχύει με την παρ. 3 του άρθρου 51 του ν. 4410/2016 (ΦΕΚ Α 141/03-08-2016) από 25-7-2016 και εφεξής: «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.»

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου 17 του ν. 2690/1999 ορίζεται ότι:

«1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της.

2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης»

Επειδή, αντίστοιχα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του Κ.Φ.Δ. (Ν 4174/2013) ορίζονται τα εξής: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή τα 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 έκδοση 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 ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α) ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β) πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Επειδή σύμφωνα με τις διαπιστώσεις της από 10/05/2017 οικείας έκθεσης μερικού επιτόπιου ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Πύργου: «...ζήτησαμε από μία πελάτισσα που μόλις είχε εξέλθει να μας επιδείξει το φορολογικό στοιχείο που είχε λάβει. Η πελάτισσα μας δήλωσε ότι αγόρασε ενδύματα αξίας 10,00 ευρώ και ενώ κατέβαλε το ποσό αυτό και αποχώρησε από το κατάστημα δεν της εκδόθηκε απόδειξη λιανικής πώλησης.»

Επειδή ωστόσο κατά τη διενέργεια του επιτόπιου ελέγχου στις 27/08/2016, οι ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. Πύργου, είχαν συντάξει το με αρ. πρωτ./2016 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, το οποίο παρέλαβε ο υπεύθυνος της προσφεύγουσας επιχείρησης και επί του οποίου αναγράφονταν τα εξής: «Κατά την ώρα του ελέγχου πωλήσατε σε πελάτισσά σας ενδύματα αξίας 10,00 ευρώ και ενώ εισπράξατε τα χρήματα και η πελάτισσα αποχώρησε από το κατάστημα, δεν εκδώσατε μία (1) Απόδειξη λιανικής πώλησης από την εν χρήσει φορολογική ταμειακή μηχανή ή οποιοδήποτε άλλο φορολογικό στοιχείο αξίας. Την ανωτέρω πελάτισσα ο έλεγχος την ερώτησε για την έκδοση της απόδειξης στον εξωτερικό χώρο της επιχείρησης όπου υπάρχουν επίσης εμπορεύματα και κατά δήλωσή σας η απόδειξη δεν εκδόθηκε διότι δεν είχε ολοκληρωθεί η συναλλαγή και η κυρία είχε την πρόθεση να αγοράσει και άλλα εμπορεύματα όπως εδήλωσε κατά την είσοδό της στο κατάστημα μαζί με τον έλεγχο η ίδια η πελάτισσα.»

Επειδή διαπιστώνεται ότι τα πραγματικά περιστατικά, όπως αποτυπώθηκαν στο Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, το οποίο συντάχθηκε τη στιγμή διενέργειας του ελέγχου, διαφέρουν ουσιωδώς από

εκείνα που περιγράφονται στην Έκθεση Ελέγχου, η οποία συντάχθηκε μεταγενέστερα. Συνεπώς, όπως βάσιμα η προσφεύγουσα ισχυρίζεται, οι ανωτέρω αντιφάσεις ως προς τα περιγραφόμενα γεγονότα, καθιστούν την προσβαλλόμενη πράξη πλημμελή και ανεπαρκώς αιτιολογημένη.

Επειδή, εγείρονται σοβαρές αμφιβολίες ως προς τα πραγματικά περιστατικά που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη παράβαση και δεν αποδεικνύεται με βεβαιότητα η διάπραξη αυτής από την προσφεύγουσα επιχείρηση, η προσβαλλόμενη πράξη, βάσει των προαναφερομένων διατάξεων αλλά και για λόγους χρηστής διοίκησης, καθίσταται ακυρωτέα.

Επειδή γενομένου δεκτού του ανωτέρω, παρέλκει η εξέταση των υπολοίπων προβαλλόμενων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή λόγων.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 28-09-2017 και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», με ΑΦΜ και την ακύρωση της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^Α ν. 4174/2013 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας.

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

Διαχειριστική περίοδος 01/01/2016-31/12/2016

Πρόστιμο αρ. 58^Α Ν. 4174/2013: 0,00 €

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.