

ΟΡΘΗ ΕΠΑΝΑΛΗΨΗ
ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΤΡΙΤΗ ΠΑΡΑΓΡΑΦΟ ΤΗΣ ΠΡΩΤΗΣ ΣΕΛΙΔΑΣ



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα,

01-09-2016

Αριθμός απόφασης:

2775

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 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών 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 αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με αριθμό πρωτοκόλλου «.....»/04-04-2016 ενδικοφανή προσφυγή του «.....», κατοίκου Κ«.....» στην οδό «.....», κατά της αριθμ. «.....»/106/2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου – Αρθρ. 54 Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμ. «.....»/106/2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου - Αρθρ. 54 Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση καθώς και την από 05-02-2016 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/04-04-2016 ενδικοφανούς προσφυγής του «.....» 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' αριθμ. «.....»/2016 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 6.500,00 €, για το φορολογικό έτος 01/01-31/12/2015, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτ. θ' της παραγρ. 1 και της περίπτ. γ' της παρ.2 του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 8§1, 12§§1,8 και 13 του ν.4308/2014.

Οι παραβάσεις αφορούν σε μη έκδοση από τον προσφεύγοντα, σε είκοσι έξι (26) περιπτώσεις Α.Λ.Π. (Αποδείξεων Λιανικής Πώλησης) από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ. ή άλλου φορολογικού στοιχείου αξίας, σε ισάριθμους μεμονωμένους πελάτες του για την πώληση, με το σύστημα της διανομής κατ' οίκον (delivery), αγαθών (φαγητών – ποτών), αξίας εκάστου 3.75€,6,00€, 3,70€,3,30€,3,70€,3,40€,3,00€,4,90€,4,40€,1,50€,4,50€,1,15€,6,00€,1,50€,1,50€,1,50€,4,80€,3,70€,1,50 €,1,50€,1,50€,6,00€,6,00€,1,50€,3,00€,και 3,00€, ήτοι συνολικής αξίας 86,60€.

Η ως άνω προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ κατόπιν της από 05-02-2016 έκθεσης μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Ν. 4174/1023(Κ.Φ.Δ.) και Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) των ελεγκτών της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.), «.....» .

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

1) Η προσβαλλόμενη πράξη, με την οποία επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ποσού 6.500,00€ (250 Χ26) για μη έκδοση απόδειξης λιανικής πώλησης σε είκοσι έξι (26) περιπτώσεις, πρέπει να ακυρωθεί καθώς εκδόθηκε μετά την κατάργηση, με το άρθρο 3 παρ. 2 του ν. 4337/2015 από 17-10-2015, της περίπτωσης θ' της παραγρ. 1 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013.

2) Ο φορολογικός έλεγχος στηρίχθηκε σε ανεπίσημα στοιχεία πληροφοριακού χαρακτήρα, που δεν μπορούν να αποτελέσουν βάση υπολογισμού, ούτε να οδηγήσουν σε εξαγωγή λογιστικών ή οικονομικών αποτελεσμάτων.

3) Ο φορολογικός έλεγχος, χωρίς καμία επαλήθευση ή διασταύρωση, εξέλαβε όλες τις παραγγελίες έως τις 11: 25 (ώρα ελέγχου), ως εκτελεσθείσες, το οποίο όμως ούτε αληθές είναι ούτε και λογιστικό, καθώς σε πολλές περιπτώσεις οι διανομές δεν γίνονται αποδεκτές ή ακυρώνονται από τους πελάτες λόγω καθυστέρησης ή λάθους κ.λ.π., όπως συνέβη και στην υπό κρίση περίπτωση, και συνεπώς η προσβαλλόμενη πράξη πάσχει καθ' ότι ερείδεται επί πλημμελούς ελέγχου και εσφαλμένου πορίσματος.

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγρ. 1 του άρθρου 8 του ν.4308/2014 ορίζεται :

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.

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγρ. 1 του άρθρου 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.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 8 του ιδίου ως άνω άρθρου και νόμου ορίζεται ότι :

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, με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της περίπτωσης α του άρθρου 13 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, με τις διατάξεις της περιπτ. θ' της παραγρ. 1 του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 (Η περίπτωση θ' της παραγράφου 1, τέθηκε όπως προστέθηκε με την περίπτωση 9β της υποπαραγράφου Δ2 του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 και ισχύει από 01-01-2014 σύμφωνα με την περίπτωση 24 της ίδιας υποπαραγράφου Δ2. Εν συνεχεία η περίπτωση θ' καταργήθηκε με την παράγραφο 3^α του άρθρου 3 του ν. 4337/2015 από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 17-10-2015 σύμφωνα με το άρθρο 23 του ιδίου νόμου), ορίζεται :

1.Για κάθε μία 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.

Επειδή, με την περιπτ. γ' της παραγρ. 2 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 (όπως ισχύει μέχρι την αντικατάστασή της με τις παραγράφους 3δ και 3 ε του άρθρου 3 του ν. 4337/2015, ήτοι μέχρι και 16-10-2015, σύμφωνα με το άρθρο 23 του ιδίου νόμου), ορίζεται

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

Επειδή, με τις διατάξεις της υποπερίπτωσης 1 της περίπτωσης η' της παραγράφου 2. (Διαδικαστικές παραβάσεις, άρθρο 54) του ΙΙ Κεφαλαίου (Ερμηνεία των άρθρων 53-62) της ΠΟΛ. 1252/20-11-2015 του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, ορίζεται :

η) Μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων (παρ. 1 περ. θ')

1. Μετά την κατάργηση της περίπτωσης θ' της παραγράφου 1 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, με την περίπτωση β' της παραγράφου 3 του άρθρου 3 του Ν. 4337/2015 (έναρξη ισχύος 17.10.2015), για τις παραβάσεις της μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης αποδείξεων λιανικής πώλησης ή επαγγελματικών στοιχείων που διαπράχθηκαν από τις 17.10.2015 και μετά δεν επιβάλλονται αυτοτελή πρόστιμα. Οι περιπτώσεις αυτές πλέον αντιμετωπίζονται ως μια ενιαία παράβαση, μαζί με τις λοιπές περιπτώσεις που διαπιστώνονται στα πλαίσια του ιδίου ελέγχου, ανεξάρτητα από το είδος και το πλήθος των παραβάσεων και εφαρμόζονται οι διατάξεις της περίπτωσης η' της παραγράφου 1 του άρθρου 54.

Αντίθετα, τα πρόστιμα της περίπτωσης θ' επιβάλλονται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως και 16.10.2015, ανεξάρτητα από τον χρόνο διαπίστωσής τους. Για αντίστοιχες παραβάσεις προγενέστερες της έναρξης ισχύος του ΚΦΔ εφαρμόζονται οι μεταβατικές διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015.

Επειδή, οι μεταβατικές διατάξεις των παραγράφων 3 & 4 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015, έχουν εφαρμογή για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ.(Π.Δ. 186/92, Α' 84) και του ΚΦΑΣ (4093/2012, Α'222) που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 & 55 του Ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του ν. 4337/2015(12-10-2015) δεν έχουν εκδοθεί οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων ή πρόκειται για εκκρεμείς υποθέσεις.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, οι φορολογικές παραβάσεις διαπράχθηκαν από τον προσφεύγοντα στις 25-08-2015, όπως αυτό προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. , ήτοι σε χρόνο μετά την έναρξη ισχύος του ΚΦΔ (01-01-2014) και έως 16-10-2015.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι η φορολογική αρχή ορθώς επέβαλε στην προσφεύγουσα εταιρεία το πρόστιμο της περίπτωσης γ της παραγρ. 2 του ν. 4174/2013 για τις υπό κρίση παραβάσεις στο φορολογικό έτος 2015 και ο ισχυρισμός του περί ακυρώσεως της προσβαλλόμενης πράξης καθώς

αυτή εκδόθηκε μετά την κατάργηση της περίπτωσης θ' της παραγρ. 1 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, είναι αβάσιμος.

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 23 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι :

1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις «και μέσα μεταφοράς» που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες "και χρησιμοποιώντας μεθόδους" που προβλέπονται στον Κώδικα.

Επειδή, στο Κεφάλαιο « Πραγματικά Περιστατικά - Διαπιστώσεις ελέγχου στις 25-08-2015 » της από 05-02-2016 έκθεσης μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Ν. 4174/1023(Κ.Φ.Δ.) και Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) των ελεγκτών της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.), «.....» που αποτελεί νόμιμη αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης, λεπτομερειακά αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής ότι, ο προσφεύγων υπέπεσε στις φορολογικές παραβάσεις της μη έκδοσης Α.Λ.Π. (Αποδείξεων Λιανικής Πώλησης) σε είκοσι έξι (26) περιπτώσεις σε ισάριθμους μεμονωμένους πελάτες του στους οποίους είχε πωλήσει, με το σύστημα της διανομής κατ' οίκον (delivery), διάφορα αγαθά (φαγητά – ποτά) αξίας εκάστης 3.75€, 6,00€, 3,70€, 3,30€, 3,70€, 3,40€, 3,00€, 4,90€, 4,40€, 1,50€, 4,50€, 1,15€, 6,00€, 1,50€, 1,50€, 1,50€, 4,80€, 3,70€, 1,50€, 1,50€, 1,50€, 6,00€, 6,00€, 1,50€, 3,00€ και 3,00€, ήτοι συνολικής αξίας 86,60€ κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 8§1 , 12§1, και 13 περ. α' του Ν. 4308/14 (Ε.Λ.Π.) και της ΠΟΛ. 1003/13-12-2014.

Συγκεκριμένα, οι ως άνω παραβάσεις, οι οποίες αναφέρονται στην οικεία έκθεση ελέγχου σε αναλυτικό πίνακα επεξεργασίας, προέκυψαν μετά από την επεξεργασία και τον αντιπαραβολικό έλεγχο, από την φορολογική αρχή, των κατασχεθέντων από την ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος στοιχείων και ειδικότερα από τον αντιπαραβολικό έλεγχο της "Αναλυτικής Κατάστασης Παραγγελιών ανά Διανομέα" στις 25-08-2015 που εκδόθηκε από το μηχανισμό παραγγελιοληψίας στην οποία αναγράφεται η ένδειξη "Εκτελεσμένες" κάτω από το όνομα κάθε διανομέα και όλων των ΑΛΠ που είχαν εκδοθεί την ημέρα και ως την ώρα του ελέγχου.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη στοιχειοθέτησης των επίμαχων παραβάσεων από την φορολογική αρχή, είναι αβάσιμος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην οικεία έκθεση ελέγχου της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.), 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 αριθμό πρωτοκόλλου «.....» /04-04-2016 ενδικοφανούς προσφυγής του «.....» .

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :

Φορολογικό έτος : 01/01-31/12/2015

Πρόστιμο άρθρου 54§§ 1θ και 2γ του ν. 4174/2013 ποσού : (250 Χ26) **6.500,00€**

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

**Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ

ΤΙΜΟΛΕΩΝ ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).