



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604536
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 03-02-2016

Αριθμός απόφασης: 289

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. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από ... και με αριθμό πρωτοκόλλου .. ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας Χ.Π., ΑΦΜ .. που εδρεύει στη .., οδός .. και ... κατά της υπ' αριθ. ... απόφασης επιβολής προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου από 01/01-31/12/2015 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. ... απόφαση επιβολής προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., διαχειριστικής περιόδου από 01/01-31/12/2015, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την από ... εισήγηση του .. τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 06-10-2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας ..., 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' αρ. ... Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, πρόστιμο συνολικού ποσού ... € για το φορολογικό έτος 2015, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ.1θ & 2 γ του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 12 και 13 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

Σύμφωνα με την υπ.'αρ.... εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία έλεγχος για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4308/2014 και του Ν.4174/2013, κατά τον οποίο διαπιστώθηκε παράβαση η οποία αφορά στη μη έκδοση, την ..., μίας Απόδειξης Λιανικών Συναλλαγών από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ. ή άλλο φορολογικό στοιχείο αξίας 10,00 €, σε μία πελάτισσα, για αγορά δύο βερμούδων, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 12 και 13 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

Η ως άνω παράβαση διαπιστώθηκε από τους ελεγκτές, την ... όταν από το κατάστημα της προσφεύγουσας εταιρείας εξήλθε πελάτισσα η οποία κρατούσε τσάντα με την επωνυμία της εταιρείας και αφού της γνωστοποίησαν την ιδιότητά τους την ρώτησαν αν είχε αγοράσει είδη και πόσο πλήρωσε από το κατάστημα το οποίο εξήλθε. Η πελάτισσα ανέφερε ότι αγόρασε δύο βερμούδες και πλήρωσε δέκα (10,00) ευρώ και όταν της ζητήθηκε να επιδείξει την απόδειξη λιανικής για τα ανωτέρω είδη την αναζήτησε στην τσάντα της και ανέφερε ότι δεν την είχε στην τσάντα της και μάλλον την είχε αφήσει στο κατάστημα.

Στην συνέχεια οι ελεγκτές εισήλθαν στην έδρα της επιχείρησης και ρώτησαν τις υπαλλήλους αν είχε εκδοθεί απόδειξη για την πελάτισσα που εξήλθε από το κατάστημα και είχε αγοράσει δύο βερμούδες οι οποίες ανέφεραν αρχικά ότι η κυρία τα είχε αγοράσει το Μάιο και τα είχε αφήσει εκεί και ότι πέρασε τώρα να τα παραλάβει. Κατά την διάρκεια του ελέγχου προσήλθε στο κατάστημα και ο υπεύθυνος, κος ..., ο οποίος ανέφερε ότι τα είδη αφορούσαν αλλαγή για την οποία ο έλεγχος ζήτησε να τους επιδειχθεί σχετικό στοιχείο που να αποδεικνύει τα όσα ανέφερε και δεν επεδείχθη. Ως εκ τούτου ο έλεγχος διαπίστωσε παράβαση μη έκδοσης μίας Α.Λ.Π. και κατόπιν επέδωσε στην προσφεύγουσα εταιρεία την υπ' αρ. ... κλήση προς ακρόαση προκειμένου αυτή να εκφράσει τις απόψεις της. Η προσφεύγουσα εταιρεία προσκόμισε το με αρ.... έγγραφο αναφέροντας τις αντιρρήσεις της ως προς την διαπιστωθείσα παράβαση, ισχυριζόμενη ότι πράγματι επρόκειτο περί αλλαγής των δύο βερμούδων, η οποία όμως δεν έγινε, για το λόγο ότι η πελάτισσα δεν έφερε μαζί

της την απόδειξη. Επιπλέον ισχυρίστηκε ότι για το γεγονός αυτό οι ελέγκτριες δεν μερίμνησαν να προβούν στη διασταύρωσή του από τη συγκεκριμένη κυρία (πελάτισσα) την οποία άφησαν να αποχωρήσει χωρίς καν να λάβουν τα στοιχεία της και χωρίς να ερευνήσουν τη βασιμότητα του ισχυρισμού της. Ο έλεγχος απέρριψε τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας εταιρείας διότι η εξερχόμενη πελάτισσα δεν ανέφερε στον έλεγχο ότι προσήλθε στην ανωτέρω επιχείρηση για ν' αλλάξει προϊόντα που είχε αγοράσει από το συγκεκριμένο κατάστημα αλλά αγόρασε δύο βερμούδες και δεν της δόθηκε η Α.Λ.Π ή δεν την παρέλαβε, καθώς και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί αλλαγής δεν έγινε δεκτός καθώς δεν προσκομίστηκε κάποιο σχετικό έγγραφο.

Κατόπιν εκδόθηκε η επίδικη πράξη της οποίας η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της, ισχυριζόμενη ότι:

- Η προσβαλλόμενη πράξη είναι ακυρωτέα ως νομικώς πλημμελής και παντελώς ανατιολόγητη.
- Αόριστη και αβάσιμη η διαπίστωση της φορολογικής αρχής πως πελάτισσα εξήλθε από το κατάστημα της επιχείρησης με τσάντα που έφερε την επωνυμία μας και δήλωσε πως αγόρασε δύο βερμούδες ενώ δεν είχε την απόδειξη μαζί της καθώς σε κανένα σημείο δεν εξειδικεύονται τα στοιχεία της πελάτισσας και πουθενά δε φέρεται με βεβαιότητα να δηλώνει αυτή ρητώς ότι δεν έλαβε απόδειξη.
- Το αληθές είναι πως ουδεμία πώληση έλαβε χώρα στο χρονικό σημείο που αναφέρει ο έλεγχος αλλά αντιθέτως η πελάτισσα εξήλθε από το κατάστημα με προϊόντα παλαιότερης αγοράς τα οποία δε κατάφερε να κάνει αλλαγή γιατί δεν είχε μαζί της τη σχετική απόδειξη, γεγονός το οποίο τόνισα στο υπάρ.... έγγραφό μου , παρά ταύτα ο έλεγχος αυθαίρετα και αβάσιμα απέρριψε αναφέροντας ότι όφειλα να προσκομίσω κάποιο σχετικό έγγραφο για μια αλλαγή προϊόντος η οποία δεν πραγματοποιήθηκε. Πλην όμως σχετικό στοιχείο θα είχε εκδοθεί στη περίπτωση που η αλλαγή αυτή θα είχε πραγματοποιηθεί.

Μετά την παραλαβή της ενδικοφανούς προσφυγής από την Υπηρεσία μας, κατατέθηκε από την προσφεύγουσα εταιρεία, το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ..., υπόμνημα με συνημμένη υπεύθυνη δήλωση της πελάτισσας ..., η οποία δηλώνει ότι στις .. προσήλθε στο κατάστημα της προσφεύγουσας εταιρείας προκειμένου ν' αλλάξει δύο βερμούδες τις οποίες είχε αγοράσει προγενέστερα, πλην όμως η αρμόδια υπάλληλος αρνήθηκε να προβεί στην αλλαγή καθώς δεν είχε μαζί της την απόδειξη αγοράς, καθώς και ότι στον έλεγχο που δέχθηκε κατά την έξοδο της από το κατάστημα από εφοριακούς υπαλλήλους, απάντησε με σύγχυση και φοβούμενη προσωπικές κυρώσεις από την αιφνίδια ερώτηση και αποκρίθηκε πως δεν ήξερε που έχει την απόδειξη την οποία ούτως ή άλλως δεν είχε μαζί της, αφήνοντάς τη να φύγει χωρίς να της ζητήσουν περαιτέρω διευκρινίσεις ή να της ζητήσουν να προσέλθει μαζί τους στο κατάστημα. Στο ανωτέρω υπόμνημα που κατέθεσε η προσφεύγουσα εταιρεία, έχει επίσης ως συνημμένα υπεύθυνη δήλωση, της .., επίσης πελάτισσας του καταστήματος και της ..., προϊσταμένης του καταστήματος, οι οποίες ευρίσκονταν στο

κατάστημα κατά το χρόνο του ανωτέρω συμβάντος και με τις υπεύθυνες δηλώσεις τους περιγράφουν το συμβάν όπως η πελάτισσα ..., επιβεβαιώνοντας έτσι τα όσα δήλωσε.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 28 του Ν.4174/2013** ορίζεται ότι: « 1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **64 του Ν.4174/2013** ορίζεται ότι « 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 από τις ανωτέρω διατάξεις των άρθρων 28 και 64 του Κ.Φ.Δ. προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνοδεύει υποχρεωτικώς την πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμου, πρέπει να περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα και τα στοιχεία, που έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση, και να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τα γεγονότα και τις περιστάσεις, που θεμελιώνουν την έκδοση της ανωτέρω πράξης.

Επειδή το βάρος απόδειξης για τη στοιχειοθέτηση παράβασης μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου το φέρει η Φορολογική Αρχή (βλ. και ΣτΕ 1514/2012).

Επειδή εν προκειμένω στην Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. .. δεν αποδεικνύεται αναμφισβήτητη η φερόμενη ως παράβαση μη έκδοσης μίας Α.Λ.Π., διότι ο έλεγχος επικαλείται απλώς τα λεγόμενα πελάτισσας της επιχείρησης, η οποία φέρεται κατά τον έλεγχο ότι προέβη σε αγορά ενδυμάτων από την επιχείρηση χωρίς να λάβει το προσήκον φορολογικό στοιχείο, χωρίς, ωστόσο, να προκύπτει ρητή παραδοχή αυτής περί μη έκδοσης του εν λόγω στοιχείου. Αντιθέτως, ούτε τα στοιχεία ταυτότητας της πελάτισσας αυτής εξειδικεύονται ούτε επίσημη κατάθεση αυτής λήφθηκε, ώστε να επιβεβαιώνεται η αποδιδόμενη παράβαση.

Επειδή η προσκομισθείσα υπεύθυνη δήλωση της ανωτέρω πελάτισσας, ... ανεξαρτήτως της δεσμευτικότητας αυτής και εκτιμώμενη ελεύθερα, σε κάθε περίπτωση δεν έρχεται σε αντίθεση με τυχόν προγενέστερη ομολογία της, καθώς αυτή δεν προκύπτει από την έκθεση ελέγχου ότι επιβεβαίωσε τη μη έκδοση φορολογικού στοιχείου για την επίμαχη πώληση.

Επειδή κανένα άλλο συγκεκριμένο στοιχείο δεν επικαλείται η ως άνω Έκθεση Ελέγχου για την απόδειξη της φερόμενης ως παράβασης.

Επειδή από τα ανωτέρω συνάγεται ότι στην οικεία έκθεση ελέγχου δεν τεκμηριώνεται πλήρως και επαρκώς και με συγκεκριμένα στοιχεία η διάπραξη της φερόμενης ως παράβασης μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου, και ως εκ τούτου η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου τυγχάνει νομικά πλημμελής και ακυρωτέα.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με αριθ. πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «...». με ΑΦΜ ... και την ακύρωση της υπ'αριθμ. ... απόφασης επιβολής προστίμου.

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α/α

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ