



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Καλλιθέα 02/06/2015

Αριθμός απόφασης: **2261**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9578520

ΦΑΞ : 210 9531321

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. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
 - γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
 - δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 03/03/2015 και αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του ... του ..., ΑΦΜ ..., κατοίκου ..., οδός ..., κατά της αρ. ... Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας, φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Την με αριθμ. ... Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας, φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 07/01/2015 οικεία έκθεση ελέγχου.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 02/06/2015 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 03/03/2015 και αριθμό πρωτοκόλλου ... 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. ... προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 250,00 € για τη φορολογικό έτος 01/01/2014- 31/12/2014 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 λόγω παράβασης των διατάξεων 1§§1,2 και 7§§1,2,3,4 του ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ).

Η παράβαση αφορά στη μη έκδοση Απόδειξης Λιανικής Πώλησης από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ., ούτε από άλλο χειρόγραφο στέλεχος, σε μία περίπτωση λιανικής πώλησης συνολικής αξίας 6,00 €.

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

1. Πάντα εκδίδει ΑΛΠ από την ταμειακή μηχανή για τα φάρμακα που πωλεί.
2. Η συμπεροσβαλλόμενη Έκθεση Ελέγχου τυγχάνει άκυρη ως παντελώς αόριστη, καθόσον δεν αναφέρει καθόλου: α) την ταυτότητα του προσώπου προς το οποίο έγινε η πώληση, για την οποία υποτίθεται ότι δεν εκδόθηκε απόδειξη λιανικής πώλησης, β) ποιο συγκεκριμένο προϊόν ή προϊόντα πωλήθηκε/αν, γ) πώς ακριβώς διαπιστώθηκε ότι έλαβε χώρα η πρόταση πώλησης και η αποδοχή της. Συνεπώς, στην έκθεση ελέγχου ουδόλως ορίζεται και εξειδικεύεται το στοιχείο της πώλησης, που αποτελεί αναγκαίο στοιχείο του πραγματικού του κανόνα δικαίου, με βάση τον οποίο προβλέπεται η επιβολή προστίμου για την μη έκδοση απόδειξης λιανικής πώλησης, με αποτέλεσμα η απόφαση επιβολής προστίμου να είναι παντελώς αόριστη, αναιτιολόγητη και άκυρη.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1§1 της Υποπαραγράφου Ε1 της παραγράφου Ε του άρθρου πρώτου του Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών είναι:

«1. Κάθε ημεδαπό πρόσωπο των παραγράφων 1 και 4 του άρθρου 2 και των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 101 του ν. 2238/1994, κοινοπραξία, κοινωνία ή νομική οντότητα που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθεριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, έχει τις υποχρεώσεις του παρόντος νόμου σχετικά με την τήρηση βιβλίων, έκδοση στοιχείων και υποβολή δεδομένων για διασταύρωση.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4§1 του ως άνω νομοθετήματος: «1. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών τηρεί απλογραφικά ή διπλογραφικά βιβλία όπως ορίζεται στις παραγράφους 2 έως 5 του άρθρου αυτού ή απαλλάσσεται από την τήρηση βιβλίων όπως ορίζεται στην παράγραφο 4 του άρθρου 3 από την έναρξη κάθε διαχειριστικής του περιόδου.»

Επειδή στο άρθρο 7§§ 1, 2, 3 και 4 του ως άνω νομοθετήματος ορίζεται ότι:

«1. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών εκδίδει απόδειξη λιανικής, τουλάχιστον διπλότυπη, για κάθε πώληση αγαθού, για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου, ή παροχή υπηρεσίας προς φυσικό πρόσωπο, για την ικανοποίηση ατομικών ή οικογενειακών αναγκών ή προς τα μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του ή αλλαγή λιανικώς πωληθέντος αγαθού.

2. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών εκδίδει απόδειξη επιστροφής στις εξής περιπτώσεις:

α) Στην επιστροφή λιανικώς πωληθέντος αγαθού, στην οποία αναγράφεται το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του πελάτη, εφόσον επιστρέφεται ποσό άνω των τριάντα (30) ευρώ.

β) Στην έκπτωση, μετά την έκδοση της απόδειξης λιανικής, που αφορά διαρκή καταναλωτικά αγαθά, των οποίων η αρχική τιμή είχε επιβαρυνθεί λόγω διακανονισμού, ή αγαθά που διαπιστώνεται εκ των υστέρων ελάττωμα, στην οποία αναγράφεται το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του πελάτη, το είδος και η ποσότητα, καθώς και ο αύξων αριθμός της σχετικής απόδειξης.

3. Στην απόδειξη λιανικής ή επιστροφής αναγράφεται και η αξία της πώλησης ή το ποσό της αμοιβής ή επιστροφής ή έκπτωσης, κατά συντελεστή Φ.Π.Α.. Το ποσό της αμοιβής αναγράφεται και ολογράφως όταν η απόδειξη εκδίδεται χειρόγραφη. Επί παροχής υπηρεσιών από ασκούντες ελεύθεριο επάγγελμα και υπόχρεους τήρησης πληροφοριών της παραγράφου 23 του άρθρου 4 χωρίς αμοιβή, στην απόδειξη λιανικής αναγράφεται η ένδειξη «δωρεάν», εφόσον δεν εκδίδεται στοιχείο αυτοπαράδοσης.

Σε περίπτωση αλλαγής λιανικώς πωληθέντος αγαθού αναγράφεται χωριστά τουλάχιστον η αξία του αγαθού που παραδίδεται στον πελάτη, η αξία του αγαθού που επιστρέφεται και η τυχόν διαφορά και εφόσον επιστρέφεται ποσό άνω των τριάντα (30) ευρώ το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του πελάτη.

Οι ασκούντες ελεύθεριο επάγγελμα, αναγράφουν και το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη.

Οι εκμεταλλευτές γεωργικών μηχανημάτων ή ελαιουργείου ή αλευρόμυλου ή εργοστασίου αποφλοιώσης ρυζιού αναγράφουν και το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη, καθώς και το είδος, την ποσότητα και την αξία του στην τρέχουσα τιμή, όταν η αμοιβή καταβάλλεται σε είδος.

Ο υπόχρεος τήρησης του λογαριασμού 94 του Ε.Γ.Λ.Σ., σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου 4, αναγράφει στην απόδειξη λιανικής ή στην απόδειξη επιστροφής, κατά περίπτωση, και το είδος και την ποσότητα του αγαθού που πωλήθηκε ή επιστράφηκε ή αλλάχθηκε.

4. Ο χρόνος έκδοσης των αποδείξεων, ορίζεται, κατά περίπτωση ως εξής:

α) Στην πώληση αγαθών, κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής του αγαθού. Κατ' εξαίρεση, όταν για τη διακίνηση έχει εκδοθεί δελτίο αποστολής, η απόδειξη μπορεί να εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη δέκατη πέμπτη (15η) ημέρα του επόμενου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την

τελευταία ημέρα του μήνα αποστολής και πάντως όχι πέραν της διαχειριστικής περιόδου. Όταν η αποστολή των αγαθών γίνεται σε τρίτο, με εντολή του αγοραστή, σε χρόνο μεταγενέστερο από την έκδοση της απόδειξης λιανικής, στο δελτίο αποστολής αναγράφεται ο αριθμός της απόδειξης αυτής.

β) Στην παροχή υπηρεσιών, στο χρόνο που ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 14 και του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 15 του άρθρου 6, με εξαίρεση την περίπτωση παροχής υπηρεσιών από τους ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα προς το Δημόσιο και τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, όπου η απόδειξη εκδίδεται με κάθε επαγγελματική τους εισπραξη, καθώς και στη περίπτωση παροχής υπηρεσιών θεάματος ή μεταφοράς προσώπων, όπου η έκδοση πραγματοποιείται το αργότερο, κατά το χρόνο έναρξης του θεάματος ή της μεταφοράς.

γ) Στην περίπτωση εκτέλεσης οποιουδήποτε τεχνικού έργου ή εγκατάστασης που ανήκει σε ιδιώτη, κατά την παράδοση του έργου ή της εγκατάστασης και μέχρι το τέλος της διαχειριστικής περιόδου για το έργο που έχει εκτελεστεί.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 54§1 περίπτωση θ' του ν. 4174/2013, όπως προστέθηκε με την υποπαρ. Δ2 περ.9 άρθρου πρώτου Ν.4254/2014 (ΦΕΚ Α 85/7.4.2014):

«1. Για καθεμία 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 στην παράγραφο 2 περίπτωση γ' του ως άνω νόμου και άρθρου, όπως τροποποιήθηκε με την υποπαρ. Δ2 περ.9 άρθρου πρώτου Ν.4254/2014 (ΦΕΚ Α 85/7.4.2014) ορίζεται ότι:

«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 σύμφωνα με το υπ' αριθμ. ΔΕΛΑ1180310ΕΞ/23.11.2013 έγγραφο του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, με το οποίο δόθηκαν οδηγίες για τη διενέργεια προληπτικών ελέγχων:

«Θα διενεργείται έλεγχος για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Φ.Α.Σ. (Υποπαράγραφος Ε1 της παραγράφου Ε του ν.4093/2012), κυρίως όσον αφορά τη διακίνηση των

αγαθών, την πώληση αυτών και την παροχή υπηρεσιών. Συγκεκριμένα, θα εξετάζεται αν εκδόθηκαν τα οριζόμενα φορολογικά στοιχεία (ΔΑ, ΔΑ-TIM, Α.Λ.Π., Α.Π.Υ. κ.λπ.) για τη διακίνηση και την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών μεταξύ επιτηδευματιών ή μεταξύ επιτηδευματιών και ιδιωτών-καταναλωτών.

Για το σκοπό αυτό κάθε συνεργείο προληπτικού ελέγχου όταν διαπιστώνει διακίνηση αγαθών στο δρόμο ή έξοδο πελατών από κάθε είδους επαγγελματική εγκατάσταση πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, ή ελέγχου σε καταστήματα εστίασης, θα ζητά το προβλεπόμενο φορολογικό στοιχείο. Εφόσον διαπιστωθεί ότι εκδόθηκε φορολογικό στοιχείο, θα σημειώνονται τα στοιχεία του εκδότη (ονοματεπώνυμο ή επωνυμία, Α.Φ.Μ., διεύθυνση, αρμόδια Δ.Ο.Υ.). Στην περίπτωση αυτή δεν υπάρχει λόγος για την είσοδο των μελών του συνεργείου στην επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία. Αντίθετα, εφόσον διαπιστώνεται η μη έκδοση φορολογικού στοιχείου, τα μέλη του συνεργείου θα εισέρχονται στην επαγγελματική εγκατάσταση, θα αναφέρουν την ιδιότητά τους, θα επιδεικνύουν την εντολή ελέγχου και την αστυνομική τους ταυτότητα και θα επαληθεύουν την παράβαση, θεωρώντας ταυτόχρονα τα βιβλία και τα στοιχεία της επιχείρησης (ημερομηνία ελέγχου, ονοματεπώνυμο υπαλλήλων, υπογραφές). Στη συνέχεια θα ελέγχουν αν αποδόθηκαν οι επιρριπτόμενοι και παρακρατούμενοι φόροι (Φ.Π.Α., Φ.Μ.Υ., Αμοιβές τρίτων κ.λπ.). Σε περίπτωση ηλεκτρονικής υποβολής των περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. θα αναζητείται το αποδεικτικό υποβολής αυτών στο σύστημα TAXIS και εφόσον παρουσιάζουν χρεωστικό υπόλοιπο το αντίστοιχο αποδεικτικό καταβολής του φόρου στη συνεργαζόμενη Τράπεζα.»

Επειδή στο άρθρο 28§2 του ν. 4174/2013, μεταξύ άλλων, ορίζεται ότι: «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 εν προκειμένω στην από 07/01/2015 οικεία έκθεση ελέγχου περιλαμβάνονται εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα και τα στοιχεία, τα οποία έλαβε υπόψη η φορολογική αρχή για τον προσδιορισμό του προστίμου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 28§2 του ν. 4174/2013, και από αυτή σαφώς εξάγονται οι διαπιστωθείσες παραβάσεις, ήτοι η μη έκδοση απόδειξης λιανικής πώλησης από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ., ούτε από άλλο χειρόγραφο στέλεχος σε μια (1) περίπτωση λιανικής πώλησης συνολικής αξίας 6,00€.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο προσφεύγων δεν επέδειξε κατά τη διενέργεια του ελέγχου, ούτε προσκόμισε κατά την οριζόμενη από την υπ' αριθμ. ... επιδοθείσα Κλήση σε ακρόαση προθεσμία ή κατά την κατάθεση της ενδικοφανούς προσφυγής, σχετικό φορολογικό στοιχείο, ο

ισχυρισμός του ότι πάντα εκδίδει ΑΛΠ από την ταμειακή μηχανή για τα φάρμακα που πωλεί, αλυσιτελώς προβάλλεται.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 07/01/2015 έκθεση ελέγχου των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ ... και ... επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη απόφαση, 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 03/03/2015 και αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος, ΑΦΜ ..., κατά της υπ' αριθμ. ... Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας.

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

Φορολογικό έτος 01/01/2014-31/12/2014:

Πρόστιμο αρθ. 54§1 περ. θ' του Ν 4174/2013 (ΚΦΔ): **250,00 €**

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
α.α.**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

Σ η μ ε ι 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 άσκηση της (άρθ. 126 ν. 2717/99).