



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 14/01/2019

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 258

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604568

ΦΑΞ : 213-1604567

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 υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 20/09/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ως νομίμου εκπροσώπου της εταιρείας, ΑΦΜ, εδρευούσης στο Ναύπλιο, οδός, κατά της υπ' αριθ. /2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου φορολογικού έτους 2018 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ. /14-08-2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, φορολογικού έτους 2018, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 20/09/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ως νομίμου εκπροσώπου της εταιρείας «.....», ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. /14-08-2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, πρόστιμο ύψους 500,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58^Α του ν. 4174/2013, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 8, 10, 12 και 14 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και 13§1 του ν. 4174/2013.

Ειδικότερα, κατά τη διάρκεια επιτόπιου ελέγχου που διενεργήθηκε στις 12/05/2018 στην επιχείρηση της προσφεύγουσας με αντικείμενο εργασιών «Ψητοπωλείο», δυνάμει της υπ' αριθ. /11-05-2018 εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, διαπιστώθηκε ότι υπάλληλος της επιχείρησης είχε διακινήσει ένα πακέτο με φαγητό συνολικής αξίας 15,30€ με το υπ' αριθ. APX-..... δίκυκλο χωρίς να φέρει εντός του πακέτου Απόδειξη Λιανικής Πώλησης από την εν χρήσει ΦΤΜ με Α.Μ. FFX..... ή άλλο φορολογικό στοιχείο αξίας. Επιπροσθέτως, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην οικεία έκθεση ελέγχου, ο υπεύθυνος του ταμείου, την ώρα που εξετάζαν οι ελεγκτές το πακέτο του υπαλλήλου, εξέδωσε απόδειξη με αύξοντα αριθμό 41021.

Εν συνεχεία, συντάχθηκε και κοινοποιήθηκε το με αρ. πρωτ. /2018 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου με τον ταυτάρημο Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου, επί του οποίου η προσφεύγουσα κατέθεσε το με αρ. πρωτ. /18-05-2018 έγγραφο απόψεων ενιστάμενη κατά της πράξης προσωρινού προσδιορισμού προστίμου..

Εν συνεχεία, η αρμόδια Δ.Ο.Υ., αφού έλαβε υπ' όψιν τις απόψεις της προσφεύγουσας, συνέταξε την με ημερομηνία θεώρησης 11/07/2018 έκθεση ελέγχου και εξέδωσε την προσβαλλόμενη με την παρούσα πράξη επιβολής προστίμου.

Η προσφεύγουσα με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της ανωτέρω πράξης επιβολής προστίμου, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι σε ουδεμία φορολογική παράβαση υπέπεσε, καθόσον για την εν λόγω συναλλαγή είχε εκδώσει την με αριθμό 41021 Απόδειξη Λιανικής Πώλησης, την οποία ξέχασε να πάρει ο οδηγός του δικύκλου κατά τη φόρτωση αυτού.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 8 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) 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.»

Επειδή σύμφωνα με τα οριζόμενα στο 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.

2. Το στοιχείο λιανικής πώλησης φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις:

α) Την ημερομηνία έκδοσης.

β) Τον αύξοντα αριθμό για μία ή περισσότερες σειρές στοιχείων λιανικής πώλησης, ο οποίος χαρακτηρίζει το στοιχείο αυτό με μοναδικό τρόπο.

γ) Τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.), με βάση τον οποίο ο πωλητής πραγματοποίησε την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών.

δ) Το πλήρες όνομα και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή των αγαθών ή υπηρεσιών.

ε) Το συντελεστή Φ.Π.Α. που εφαρμόζεται και τη μικτή αξία πώλησης που αυτός αφορά.

.....

5. Με στοιχείο λιανικής πώλησης εξομοιώνεται κάθε άλλο έγγραφο που περιλαμβάνει τα δεδομένα του στοιχείου λιανικής πώλησης και αντίτυπο αυτού 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.....

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 σύμφωνα με το άρθρο 13 του ίδιου ως άνω νόμου: «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.

β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας.

γ) Σε περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού.

δ) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής "αγαθών," υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το παραστατικό της πώλησης εκδίδεται όταν μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό για το μέρος της υπηρεσίας ή του έργου που έχει ολοκληρωθεί και σε κάθε περίπτωση με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας ή του έργου.»

Επειδή με βάση τα διαλαμβανόμενα στην με ημερομηνία θεώρησης 11/07/2018 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, προκύπτει ότι κατά τον έλεγχο που διενεργήθηκε στην επιχείρηση της προσφεύγουσας την 12/05/2018 δεν είχε εκδώσει απόδειξη λιανικής πώλησης από την εν χρήσει ταμειακή μηχανή ή άλλο φορολογικό στοιχείο αξίας σε μία περίπτωση για πακέτο φαγητού συνολικής αξίας 13,50 € που διακίνησε με το υπ' αριθ. ΑΡΧ-..... δίκυκλο. Στην ως άνω έκθεση σημειώνεται ότι «...Κατά τη διάρκεια του ελέγχου και ενώ εξετάζαν οι ελεγκτές το πακέτο του υπαλλήλου για την ύπαρξη ή μη της απόδειξης ο υπάλληλος της επιχείρησης υπεύθυνος του ταμείου εξέδωσε τη σχετική απόδειξη με αύξοντα αριθμό 41021.....»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 65 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.): «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού φόρου.»

Επειδή οι παρ. 1 και 4 του άρθρου 171 του ν. 2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας) ορίζουν ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά..... 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 του ίδιου άρθρου αποδεικτική δύναμη.» (ΣτΕ 451/1991)

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή ότι είχε εκδοθεί η σχετική απόδειξη αλλά ο οδηγός του δικύκλου είχε ξεχάσει να την πάρει. Προς απόδειξη του ισχυρισμού της προσκομίζει, συνημμένα στην παρούσα, αντίγραφο από την ανάγνωση φορολογικής μνήμης της ταμειακής μηχανής καθώς και την επικαλούμενη υπ' αριθ. 41021 Απόδειξη Λιανικής Πώλησης.

Επειδή κάθε πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο ως προς τα πραγματικά περιστατικά, αξιολογείται και συνεκτιμάται από την υπηρεσία μας στο πλαίσιο εξέτασης της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής. Ωστόσο, από την υπ' αριθ. 41021 απόδειξη που επισυνάπτεται στην παρούσα, διαπιστώνεται ότι αυτή εκδόθηκε την 12/05/2018 και ώρα 22:03:13, ενώ ο έλεγχος στην επιχείρηση της προσφεύγουσας, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην οικεία έκθεση, ξεκίνησε στις 22:00. Ως εκ τούτου, η επίμαχη απόδειξη δεν μπορεί να τεκμηριώσει τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας, καθόσον, δεν εκδόθηκε, ως όφειλε, πριν την έναρξη αποστολής και δεν συνόδευε τα πωληθέντα αγαθά αλλά εκδόθηκε σε χρόνο μεταγενέστερο της έναρξης του ελέγχου και ενδεχομένως συνεπεία αυτού.

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 58Α του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «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.»

Επειδή σύμφωνα το άρθρο 3 παρ. 8 του ν. 4337/2015 τέθηκαν απαραίτητες μεταβατικές διατάξεις προς τον σκοπό της εφαρμογής των τροποποιήσεων των διατάξεων περί προστίμων του ΚΦΔ και συγκεκριμένα: «8. Μετά το άρθρο 58 του ν. 4174/2013 προστίθεται το άρθρο 58Α ως εξής: 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.

Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό τοις εκατό (100%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.»

Επειδή όπως αναλυτικά περιγράφεται στην από 11/07/2018 οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, κατά τον διενεργηθέντα έλεγχο στην επιχείρηση της προσφεύγουσας διαπιστώθηκε ότι την 12/05/2018 δεν εξέδωσε μία απόδειξη συνολικής αξίας 15,30€.

Επειδή η προσφεύγουσα υπέπεσε για δεύτερη φορά στην ίδια παράβαση, καθόσον, όπως προκύπτει από τις έγγραφες απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. επί της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής, είχε προηγηθεί ο καταλογισμός έτερου προστίμου του άρθρου 58^Α του ν. 4174/2013, καθόσον είχε διαπιστωθεί η μη έκδοση φορολογικού στοιχείου στις 11/08/2016 από διαφορετικό διενεργηθέντα στην επιχείρηση της προσφεύγουσας φορολογικό έλεγχο. Συνεπώς, βάσει των ανωτέρω διαπιστώσεων, ορθά και σύννομα, καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου.

Επειδή δεν υφίστανται λόγοι ουσίας που να καθιστούν την πράξη της φορολογικής αρχής άκυρη.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από 20/09/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ως νομίμου εκπροσώπου της εταιρείας «.....» ΑΦΜ και την επικύρωση της υπ' αριθ. /14-08-2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου.

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης:
Πρόστιμο άρθρου 58^Α ν. 4174/2013: 500,00 €

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.