



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα: **18-03-2019**

Αριθμός απόφασης: **936**

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. 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.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών <<Παροχή εξουσιοδότηση υπογραφής>>.

4. Την από **22-11-2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός αρ., κατά της με αριθ. /2018 (ΑΕΠ taxis /2018) Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, φορολογικού έτους 2016 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθ./2018 (ΑΕΠ taxis/2018) Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, φορολογικού έτους 2016, καθώς και την από 20-03-2017 οικεία έκθεση ελέγχου της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 22-11-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθ./2018 (ΑΕΠ taxis/2018) Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/2016 έως 31/12/2016 πρόστιμο συνολικού ποσού **250,00€**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58Α παρ.1 του ν 4174/2013. Η παράβαση αφορά ανακριβή έκδοση (1) απόδειξης λιανικής πώλησης αξίας 3,00€, αντί του ορθού αξίας 7,00€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 12 και 13 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

Η παραπάνω Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων εκδόθηκε βάσει της με αριθ./2016 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ και κατόπιν διενέργειας ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/2014, από τις ελέγκτριες της ως άνω Δ.Ο.Υ., α) και β) Σύμφωνα με την έκθεση της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ στις 28-07-2016, ημέρα Πέμπτη και ώρα 20:30, οι ελέγκτριες μετέβησαν στο παζάρι ΧΑΛΚΙΔΑΣ όπου διαπίστωσαν ότι η ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος με αντικείμενο εργασιών «Κατασκευή κοσμημάτων σε υπαίθριους πάγκους» εξέδωσε μια απόδειξη ανακριβή, ήτοι η απόδειξη που εξέδωσε ήταν αξίας 3,00€ αντί της πραγματικής αξίας των πωληθέντων ειδών που ανερχόταν σε 7,00€. Οι ελέγκτριες ζήτησαν από τον υπεύθυνο της επιχείρησης α) τη δήλωση έναρξης της επιχείρησης, β) τις εκτυπώσεις του βιβλίου εσόδων/εξόδων και γ) το βιβλίο συντήρησης της με αρ. μητρώου Φορολογικής Ταμειακής Μηχανής (Φ.Τ.Μ.) του ν. 1809/1988 με την οποία εκδίδει τις αποδείξεις

λιανικών συναλλαγών και διαπίστωσαν ότι η επιχείρηση τηρεί τα βιβλία εκτός έδρας και οι εκδόσεις λιανικών συναλλαγών εκδίδονται από Φ.Τ.Μ. Εν συνεχεία, επιδόθηκε στον προσφεύγοντα α) Σημείωμα Διαπιστώσεων ελέγχου-Κλήση σε ακρόαση του άρθρου 6 του ν. 2690/1999 με την οποία εκλήθη όπως, εντός προθεσμίας δέκα (10) ημερών από την επόμενη της επίδοσής της, υποβάλει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τη διαπιστωθείσα παράβαση καθώς και β) Προσωρινός Προσδιορισμός προστίμου ποσού 250,00€. Επί του σημειώματος διαπιστώσεων και του προσωρινού προσδιορισμού προστίμου, ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε και δεν υπέβαλε εγγράφως τις απόψεις του, ούτε προσκόμισε οποιοδήποτε σχετικό έγγραφο που να ανατρέπει τις διαπιστώσεις του ελέγχου.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, συνολικής αξίας 250,00€, ισχυριζόμενος ότι κατά τη διάρκεια της πώλησης και παρόλο η αναγραφόμενη τιμή του εμπορεύματος ήταν 7,00€ μετά από συζήτηση με τον πελάτη συμφώνησαν να μειώσουν την τιμή στα 3,00€, προκειμένου να μη μείνει αδιάθετο το εμπόρευσμά του, και αφού ο πελάτης κατέβαλε το αντίτιμο των 3,00€ εξέδωσε το αντίστοιχο παραστατικό (απόδειξη) για το ποσό που εισέπραξε.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 5** «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του ν.4308/2014 ορίζεται ότι:

«5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των:

1. Άρθρο 12 §§1,8 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι :

*«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. Εναλλακτικά, η οντότητα μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση παραστατικού από τρίτο πρόσωπο εξ' ονόματος και για λογαριασμό της. Η συμφωνία για έκδοση παραστατικού πώλησης από τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί σχετικό παραστατικό, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη, σύμφωνα με αυτόν το νόμο.

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.»

2. Άρθρο 13 περίπτ. α του ν.4308/2014 ορίζεται ότι :

«Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται: 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.»

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 8** «Τιμολόγιο πώλησης» του **ν.4308/2014**, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 64 του ν. 4484/2017:

«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.

2. Κάθε έγγραφο που περιλαμβάνει όλες τις πληροφορίες που απαιτούνται για το τιμολόγιο θεωρείται τιμολόγιο, με την προϋπόθεση ότι ο παραλήπτης των αγαθών ή υπηρεσιών που υπόκεινται σε τιμολόγηση αποδέχεται το έγγραφο αυτό.

3. Κάθε έγγραφο ή μήνυμα που τροποποιεί και αναφέρεται ειδικά και αναμφισβήτητα σε ένα αρχικό τιμολόγιο, θεωρείται τιμολόγιο.

4. Ο όρος «τιμολόγιο» μπορεί να υποκαθίσταται αναλόγως των καθιερωμένων πρακτικών σε διάφορους κλάδους της οικονομίας.

5. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται τιμολόγιο για κάθε πώληση. Ο πωλητής αγαθών ή υπηρεσιών εκδίδει το τιμολόγιο πώλησης. Εναλλακτικά, ο πωλητής μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση τιμολογίου από το λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών (αυτο-τιμολόγηση) ή από τρίτο πρόσωπο

εξ ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή. Η συμφωνία για έκδοση τιμολογίου από το λήπτη αγαθών ή υπηρεσιών ή από άλλο τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί τιμολόγιο, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη.

6. Πιστωτικό τιμολόγιο είναι το τιμολόγιο που εκδίδεται για κάθε περίπτωση εκπώσεων, επιστροφών ή άλλων διαφορών.

7. Τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα τιμολόγια αποτελούν μέρος των λογιστικών αρχείων της οντότητας.....»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 58Α§1 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.

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.

Στην περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο διακόσια τοις εκατό (200%) 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 χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος

τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των δύο χιλιάδων (2.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **62 του Ν. 4174/2013** ορίζεται ότι:

«1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.

2. Η πράξη επιβολής προστίμων κοινοποιείται στον φορολογούμενο ή το ευθυνόμενο πρόσωπο:

- α) μαζί με την πράξη προσδιορισμού του φόρου ή
- β) αυτοτελώς, εάν η πράξη προσδιορισμού του φόρου δεν εκδίδεται ταυτόχρονα.

3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.

4. Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Γενικό Γραμματέα να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον είκοσι (20) ημέρες πριν την έκδοσή της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για πρόστιμα, τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου.

5. Πρόστιμα καταβάλλονται εφάπαξ έως και την τριακοστή ημέρα μετά την κοινοποίηση της πράξης επιβολής με εξαίρεση τις περιπτώσεις των άρθρων 57 και 59.»

Επειδή, εν προκειμένω, όπως αναφέρεται στην από 20-03-2017 Έκθεση Προληπτικού Ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Ε.Λ.Π. (Ν. 4308/2015) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, από τον έλεγχο που έγινε στην ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντα, διαπιστώθηκε μία παράβαση, διότι στις 28-07-2016 εξέδωσε μια απόδειξη ανακριβή, ήτοι η απόδειξη που εξέδωσε ήταν αξίας 3,00€ αντί της πραγματικής αξίας των πωληθέντων ειδών που ανερχόταν σε 7,00€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 12 και 13 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

Επειδή, στις 28-07-2016 όταν διαπιστώθηκε η ως άνω παράβαση ο έλεγχος α) επέδωσε το με αριθ. 1 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) – Κλήση σε ακρόαση (άρθρων 28 και 62 του Ν. 4174/2013 και άρθρου 6 του Ν. 2690/99) με το οποίο εκλήθη όπως, εντός προθεσμίας δέκα (10) ημερών από την επόμενη της επίδοσής του, υποβάλει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τη διαπιστωθείσα παράβαση καθώς και β) τον Προσωρινό Προσδιορισμό προστίμου ποσού

250,00€ επί του οποίου ρητά αναφερόταν ότι εξεδόθη ανακριβής Α.Λ.Σ. αξίας 3€ αντί του εισπραχθέντος ποσού 7€ και ο οποίος φέρει την υπογραφή του εκπροσώπου της εν λόγω ατομικής επιχείρησης.

Επειδή, η έκθεση ελέγχου που συντάσσεται από τα φορολογικά όργανα αποτελεί δημόσιο έγγραφο (**άρθρο 169 § 1 ΚΔΔ**) και έχει την αποδεικτική αξία που ορίζει το **άρθρο 171§§1 & 4 ΚΔΔ**, αποτελεί δηλαδή πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται ότι έγιναν από τον συντάκτη της ή ενώπιον αυτού, προς τα οποία μόνον για πλαστότητα μπορεί να προσβληθεί.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 20-03-2017 Έκθεση Προληπτικού Ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Ε.Λ.Π. (Ν. 4308/2015) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη, 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/22-11-2018 ενδικοφανούς προσφυγής του του, με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση:

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

Πρόστιμο άρθρου 58Α§1 του ν. 4174/2013: 250,00€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
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.