



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 05.03.2019
Αριθμός Απόφασης: 547

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr
Url : www.aade.gr

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. 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 1064/27-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **07/11/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «.....», **ΑΦΜ**, η οποία εδρεύει στα, κατά της με αρ. .../26.09.2018

Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Την από 03/12/2018 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **07/11/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «....», **ΑΦΜ**, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό .../26.09.2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 1.000,00 € για το φορολογικό έτος 2018. Το πρόστιμο αφορά στη μη έκδοση μίας (1) Απόδειξης Λιανικής Πώλησης (Α.Λ.Π.), καθ' υποτροπή, η οποία αφορούσε πώληση προϊόντων αξίας 3,50 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 12 και 13 του Ν.4308/2014, που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 58 Α του ν. 4174/2013.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενος ότι δεν υφίσταται η καταλογιζόμενη παράβαση, διότι η επίμαχη απόδειξη, για την οποία καταλογίστηκε η παράβαση, είχε εκδοθεί σαράντα λεπτά πριν τη διενέργεια του ελέγχου και η πελάτισσα περνούσε έξω από το κατάστημα, κατά τη διάρκεια του ελέγχου.

Επειδή στο άρθρο 12 παρ. 1 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.» και στο άρθρο 13 περί του «Χρόνου έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης» του ίδιου νόμου, 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 2 του Ν. 4308/2014 ορίζεται ότι: «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.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 2 παρ. 2.9.6 της ΠΟΛ 1220/2012: «2.9.6.1. Σε κάθε εκδιδόμενη Φορολογική Απόδειξη καθώς και στο Δελτίο Ημερήσιας Κίνησης «Ζ» και στα δελτία αναφορών (ανάγνωση φορολογικής μνήμης κ.λ.π.) αναγράφεται η ώρα έκδοσής του με την μορφή «ώρα : λεπτά».

Επειδή στο άρθρο 58Α του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται : «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, στην ΠΟΛ 1252/2015 ορίζεται : «Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 58Α προβλέπεται, για πρώτη φορά, η επιβολή προστίμου ΦΠΑ για τη μη έκδοση φορολογικού στοιχείου, καθώς και για την έκδοση ανακριβούς φορολογικού στοιχείου. Το πρόστιμο στην περίπτωση μη έκδοσης στοιχείου ορίζεται σε ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που αναλογεί στο μη εκδοθέν φορολογικό στοιχείο. Το πρόστιμο στην περίπτωση έκδοσης ανακριβούς φορολογικού στοιχείου ορίζεται σε ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί της διαφοράς μεταξύ του ΦΠΑ που αναλογεί με βάση την αξία του στοιχείου, όπως προκύπτει από τον έλεγχο, και του ΦΠΑ που αναγράφεται ή αναλογεί στο στοιχείο που εκδόθηκε ανακριβώς. Διευκρινίζεται ότι τα πρόστιμα ΦΠΑ της παραγράφου 1 του άρθρου 58Α είναι τα μοναδικά που πλέον επιβάλλονται στις περιπτώσεις όπου διαπιστώνεται κατόπιν ελέγχου (π.χ. επιτόπιος μερικός έλεγχος) η μη έκδοση φορολογικών στοιχείων ή η έκδοση ανακριβών φορολογικών στοιχείων, μετά την κατάργηση της περίπτωσης θ' της παραγράφου 1 του άρθρου 54.»

Επειδή, στις παρ. 1 και 4 του άρθρου 171 του ΚΔΔ ορίζεται ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιον τους 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 αποδεικτική δύναμη.»

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην από 19.09.2018 έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πατρών, στις 03/04/2018 διενεργήθηκε επιτόπιος φορολογικός έλεγχος στην επιχείρηση της προσφεύγουσας, κατόπιν της υπ' αριθμ. .../2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πατρών, από τον οποίο διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα δεν εξέδωσε μία (1) Απόδειξη Λιανικής Πώλησης (Α.Λ.Π.), καθ' υποτροπή, η οποία αφορούσε πώληση προϊόντων αξίας 3,50 €. Οι ελεγκτές της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πατρών διενήργησαν έλεγχο σε δύο πελάτες, οι οποίες εξέρχονταν από την επιχείρηση της προσφεύγουσας και είχαν αγοράσει προϊόντα αξίας 3,50€ (συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α. 24%) και 1,80€ (συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α. 13%), κατά δήλωσή τους. Οι πελάτες δήλωσαν στους ελεγκτές ότι δεν έλαβαν απόδειξη για τα προϊόντα που αγόρασαν από την επιχείρηση της προσφεύγουσας, οπότε διαπιστώθηκε η μη έκδοση δύο (2) Α.Λ.Π. αξίας 3,50€ (συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α. 24%) και 1,80€ (συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α. 13%). Στη συνέχεια οι

ελεγκτές εισήλθαν εντός του καταστήματος, γνωστοποίησαν την ιδιότητά τους, στην υπεύθυνη της επιχείρησης, έλαβαν ενδεικτική απόδειξη λιανικών συναλλαγών αξίας 0,10€ με αριθμό 268 και ώρα έκδοσης 15:39 από την εν χρήσει Φ.Η.Μ. με αρ. Μητρώου Ακολούθως συντάχθηκε το υπ' αρ./03.04.2018 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου-Κλήση σε Ακρόαση και ο υπ' αρ./03.04.2018 Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου. Η ελεγχόμενη, ανταποκρινόμενη στο ως άνω Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου-Κλήση σε Ακρόαση, με το υπ' αρ. Πρωτ. .../18.04.2018 έγγραφο υπόμνημά της επικαλείται ότι εξέδωσε τις επίμαχες δύο αποδείξεις λιανικών συναλλαγών, επισυνάπτοντας τις υπ' αρ./03.04.2018 αξίας 3,50€ (συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α. 24%) και ώρα έκδοσης 15:00 και .../03.04.2018 αξίας 1,80€ (συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α. 13%) και ώρα έκδοσης 15:37. Ο έλεγχος εξετάζοντας το ως άνω έγγραφο υπόμνημα της προσφεύγουσας κατέληξε στο συμπέρασμα ότι δεν υφίσταται η παράβαση της μη έκδοσης μίας (1) Απόδειξης Λιανικών Συναλλαγών αξίας 1,80€ (συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α. 13%), όπως αυτή διαπιστώθηκε στο υπ' αρ. .../03.04.2018 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου. Ωστόσο διαπιστώθηκε περαιτέρω ότι υφίσταται η παράβαση της μη έκδοσης μίας (1) Απόδειξης Λιανικών Συναλλαγών αξίας 3,50€ (συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α. 24%), σύμφωνα με το ως άνω Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, διότι η προσκομισθείσα υπ' αρ. .../03.04.2018 αξίας 3,50€ (συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α. 24%) και ώρα έκδοσης 15:00 απόδειξη λιανικών συναλλαγών, εκδόθηκε σαράντα λεπτά προ της διενέργειας του μερικού επιτόπιου ελέγχου.

Επειδή, η από 19.09.2018 έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πατρών αναγράφει τις διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, επίσης, εκτίθεται λεπτομερειακά η συνδρομή των πραγματικών καταστάσεων, όπου τα πραγματικά περιστατικά παρατίθενται εμπειριστατωμένα. Επομένως, σε καμία περίπτωση η αιτιολογία της έκθεσης ελέγχου και του προστίμου δεν είναι ελλιπής, οι δε διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην ανωτέρω έκθεση ελέγχου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες. Συνεπώς ο σχετικός ισχυρισμός περί έκδοσης της επίμαχης απόδειξης, είναι ουσία αβάσιμος, ενόψει του ότι η υπ' αρ. .../03.04.2018 αξίας 3,50€ (συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α. 24%) και ώρα έκδοσης 15:00 απόδειξη λιανικών συναλλαγών εκδόθηκε σαράντα λεπτά προ της διενέργειας του μερικού επιτόπιου ελέγχου. Επομένως δεν πρόκειται για την απόδειξη, η οποία συνόδευε τα πωληθέντα αγαθά προς τον πελάτη, ο οποίος εξέρχονταν από το κατάστημα κατά το χρόνο του ελέγχου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **07/11/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «.....», **ΑΦΜ**

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσά με βάση την παρούσα εισήγηση (ταυτίζεται με της φορολογικής αρχής):

Φορολογικό έτος 2018

Μη έκδοση ενός (1) φορολογικού στοιχείου, για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., καθ' υποτροπή για τρίτη φορά εντός πενταετίας, για την πώληση προϊόντων αξίας 3,50€ (συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α. 24%), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 10, 12, 14 και 13 παρ. 1 του Ν.4308/2014, που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 58 Α του ν. 4174/2013.

Ποσό προστίμου : 1.000,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ
ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.