



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 21.03.2019

Αριθμός Απόφασης: 675

**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 **22/11/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου **38170** ενδικοφανή προσφυγή της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «**ΝΑΤΣΗ ΦΟΥΡΚΙΩΤΗ ΖΩΗ ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.**», **ΑΦΜ 800423324**, η οποία εδρεύει στην Καστοριά, επί της οδού Μητροπόλεως 3, Τ.Κ. 52100, κατά της με αρ. 638/08.11.2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Την από 22/11/2018 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **22/11/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου **38170** ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία **«ΝΑΤΣΗ ΦΟΥΡΚΙΩΤΗ ΖΩΗ ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.»**, **ΑΦΜ 800423324**, 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 638/08.11.2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 250,00 € για το φορολογικό έτος 2018. Το πρόστιμο αφορά στη μη έκδοση δύο (2) Αποδείξεων Λιανικής Πώλησης εισιτηρίων (Α.Λ.Π.), οι οποίες αφορούσαν στην παροχή υπηρεσίας οργανωμένου ταξιδιού αξίας 18,00€ για έκαστο άτομο, ήτοι συνολικής αξίας 36,00€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 12 και 13 παρ. 1 και 14 του Ν.4308/2014, που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 58 Α του ν. 4174/2013.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενη ότι δεν υφίσταται η καταλογιζόμενη παράβαση, διότι η επίμαχη απόδειξη, για την οποία καταλογίστηκε η παράβαση, είχε εκδοθεί και πρόκειται για την υπ' αρ. 3227/25.08.2018, η οποία προσκομίζεται με την παρούσα προσφυγή.

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

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 στην ΠΟΛ 1003/31.12.2014 Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α΄ 251) περί των «Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις» ορίζεται στην παρ. 13.1.4: «13.1.4 Στην περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσιών που θα παρασχεθούν σε μελλοντικό χρόνο για συγκεκριμένο ή μη χρονικό διάστημα, τα στοιχεία λιανικής εκδίδονται με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού, ανεξάρτητα του τρόπου καταβολής (μετρητοίς, επιταγές, πιστωτικές κάρτες κ.λπ.). Τέτοιες περιπτώσεις είναι, μεταξύ άλλων, τα εισιτήρια θεαμάτων, τα εισιτήρια μεταφοράς προσώπων κ.λπ. Ο χρόνος αυτός μπορεί να είναι πριν από την έναρξη ή με την έναρξη της παροχής της υπηρεσίας, και η έκδοση του σχετικού παραστατικού μπορεί να τίθεται ως προϋπόθεση για να αποκτήσει και να μπορεί να ασκήσει ο πελάτης το δικαίωμα λήψης ή χρήσης των υπηρεσιών, για ορισμένο ή μη χρονικό διάστημα. Σημειώνεται ότι το πλήθος των λήψεων των υπηρεσιών μπορεί να είναι, ή να μην είναι, καθορισμένο.»

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 (...).».

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, σύμφωνα με το άρθρο 65 του Ν. 4174/2013: «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 του φόρου.»

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην από 08.11.2018 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς, στις 25/08/2018, ημέρα Σάββατο και ώρα 24.00, διενεργήθηκε επιτόπιος φορολογικός έλεγχος στο χώρο του δημοτικού πάρκινγκ της Καστοριάς, επί της οδού Αθανασίου Διάκου, κατόπιν της υπ' αριθμ. 86/2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς, από τον οποίο διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα δεν εξέδωσε δύο (2) Αποδείξεις Λιανικής Πώλησης (Α.Λ.Π.), οι οποίες αφορούσαν στην παροχή υπηρεσίας οργανωμένου ταξιδίου αξίας 18,00€ για έκαστο άτομο, ήτοι συνολικής αξίας 36,00€. Οι ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς διενήργησαν έλεγχο σε δύο επιβάτες, οι οποίοι ήδη είχαν αποβιβαστεί από τουριστικό λεωφορείο της προσφεύγουσας και αυτοί δήλωσαν στους ελεγκτές, με τις από 25.08.2018 υπεύθυνες δηλώσεις τους, ότι συμμετείχαν σε εκδρομή, την οποία διοργάνωνε η προσφεύγουσα, την 25.08.2018 από Καστοριά προς Λευκάδα μετ' επιστροφής και παρά το γεγονός ότι κατέβαλαν το ποσό των 18,00€ έκαστος, ήτοι το συνολικό ποσό των 36,00€, ως εισιτήριο, δεν έλαβαν απόδειξη, σε καμία χρονική στιγμή από την επιβίβαση, την περιήγηση μέχρι και την αποβίβασή τους, οπότε και έλαβε χώρα ο μερικός επιτόπιος έλεγχος. Ακολούθως τη Δευτέρα 27.08.2018 οι ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς απέστειλαν στην προσφεύγουσα την υπ' αρ. πρωτ. 28379/27.08.2018 πρόσκληση με αίτημα την προσκόμιση των τηρηθέντων φορολογικών βιβλίων και στοιχείων, εντός πέντε (5) ημερών. Την 05.09.2018 η προσφεύγουσα ανταποκρινόμενη στην ως άνω πρόσκληση προσκόμισε τα κάτωθι φορολογικά

στοιχεία: α) βιβλίο εσόδων εξόδων από 01.01.2018 έως 31.08.2018, β) απόδειξη λιανικών συναλλαγών παροχής υπηρεσιών από Νο 2701 έως Νο 3250, γ) απόδειξη πώλησης εισιτηρίου από Νο 2051 έως Νο 2250, δ) τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών από Νο 1001 έως Νο 1050 και ε) πιστωτικό τιμολόγιο από Νο 101 έως Νο 150. Επιπλέον κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα το υπ' αρ. 504/25.08.2018 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου – κλήση προς ακρόαση και ο με αρ. 504/25.08.2018 προσωρινός προσδιορισμός προστίμου. Στην ως άνω κλήση προς ακρόαση η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε με το με αρ. 29698/07.09.2018 έγγραφό της, σύμφωνα με το οποίο ισχυρίζεται ότι εξεδόθη η υπ' αρ. 3227/25.08.2018 απόδειξη παροχής υπηρεσιών προς τον κ. Καραντώνη Γεώργιο, ο οποίος κατέθεσε στον έλεγχο, την από 25.08.2018 υπεύθυνη δήλωση. Ο έλεγχος δεν αποδέχθηκε τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας, ενόψει της παρ 13.1.4 της ΠΟΛ 1003/31.12.2014, ήτοι ότι η προσφεύγουσα ήταν υποχρεωμένη να εκδώσει την απόδειξη παροχής υπηρεσίας πριν την έναρξη ή με την έναρξη της παροχής υπηρεσίας.

Επειδή, η από 08.11.2018 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς 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 της παρ 13.1.4 της ΠΟΛ 1003/31.12.2014, ήτοι της υποχρέωσης της προσφεύγουσας να εκδώσει την απόδειξη παροχής υπηρεσίας πριν την έναρξη ή με την έναρξη της παροχής υπηρεσίας και ενόψει της υπεύθυνης δήλωσης του κ. Καραντώνη Γεωργίου, από την οποία προκύπτει με σαφήνεια η μη έκδοση φορολογικού στοιχείου πριν την έναρξη ή με την έναρξη της εκδρομής από την Καστοριά προς τη Λευκάδα. Επιπλέον η προσφεύγουσα δεν αποδεικνύει ότι εξέδωσε την υπ' αρ. 3227/25.05.2018 απόδειξη παροχής υπηρεσιών πριν την έναρξη ή με την έναρξη της παροχής υπηρεσίας.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **22/11/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου **38170** ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία **«ΝΑΤΣΗ ΦΟΥΡΚΙΩΤΗ ΖΩΗ ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.»**, **ΑΦΜ 800423324** και την **επικύρωση** της υπ' αρ. 638/08.11.2018 πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς, φορολογικού έτους 2018.

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

Φορολογικό έτος 2018

Μη έκδοση δύο (2) Αποδείξεων Λιανικής Πώλησης (Α.Λ.Π.), οι οποίες αφορούσαν στην παροχή υπηρεσίας οργανωμένου ταξιδιού αξίας 18,00€ για έκαστο άτομο, ήτοι συνολικής αξίας 36,00€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 12 και 13 παρ. 1 και 14 του Ν.4308/2014, που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 58 Α του ν. 4174/2013.

Ποσό προστίμου : 250,00 €

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

Η Προϊσταμένη του

Τμήματος Α7 - Επανεξέτασης

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ
ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Μαβινίδου Κυράτσα

(Εφοριακός ΠΕ/Α)

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.