



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 15.04.2019
Αριθμός Απόφασης: 888

**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 **19.12.2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της ετερόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «...» με **Α.Φ.Μ.** ..., που εδρεύει στα ..., κατά της με αρ. .../31-10-2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2018

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 16/01/2019 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 **19.12.2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της ετερόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «....» με **Α.Φ.Μ.** ..., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό .../31-10-2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 250,00 €. Το πρόστιμο αφορά στη μη έκδοση την 24.08.2018, δώδεκα (12) Αποδείξεων Λιανικής Πώλησης (Α.Λ.Π.), από τους εν χρήσει ΕΑΦΔΣΣ και Φ.Η.Μ. σε δώδεκα (12) διαφορετικούς πελάτες, για είδη αρτοποιίας και καφέδες αξίας 4,16€, 1,80€, 6,94€, 4,54€, 7,94€, 5,70€, 5,70€, 6,40€, 10,20€, 7,60€, 1,80€, 5,40€, ήτοι συνολικής αξίας 68,18 € (συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α.) και καθαρής αξίας 13,77 € (υπαγόμενη σε συντελεστή Φ.Π.Α. 13%) και 42,44 € (υπαγόμενη σε συντελεστή Φ.Π.Α. 24%) κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 10, 12 και 14 του Ν.4308/2014 και του άρθρου 13 παρ. 1 του Ν. 4174/2013, που επισύρουν 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, δοθείσης της προσκόμισης μέχρι την 11.30 π.μ. των φορολογικών στοιχείων που εκδόθηκαν από τους εν χρήσει ΕΑΦΔΣΣ και Φ.Η.Μ., συνολικής αξίας 998,45€, η συμπροσβαλλόμενη έκθεση ελέγχου πάσχει από αοριστία, διότι δεν αναγράφεται η ακριβής ώρα παράδοσης των ελεγχθέντων ειδών από το κατάστημα στους πελάτες ούτε και η ποσότητα αυτών, ώστε από το συσχετισμό με το χρόνο έκδοσης και τα αναφερθέντα είδη στα φορολογικά στοιχεία που προσκόμισε στους ελεγκτές, να συνάγεται η ύπαρξη και η έκταση των παραβάσεων.

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.».

Ωστόσο από τα ως άνω εκτεθέντα πραγματικά περιστατικά στην από 10.12.2018 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης – Υποδ/ση Α' Λάρισας, προέκυψε ότι την 24.08.2018 ημέρα Παρασκευή και ώρα 11.30 π.μ. διεξήχθη, κατόπιν της υπ' αρ./23.08.2018 εντολής του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης, μερικός επιτόπιος έλεγχος στο κατάστημα της προσφεύγουσας. Ειδικότερα οι ελεγκτές εισήλθαν στο κατάστημα και παριστάνοντας τους πελάτες παρατήρησαν ότι εξήλθαν του καταστήματος πελάτες, οι οποίοι κατέβαλαν το αντίτιμο για τις αγορές τους, χωρίς να λάβουν αντίστοιχο φορολογικό στοιχείο. Ακολουθώντας οι ελεγκτές, αφού έκαναν γνωστή την ιδιότητά τους στην υπεύθυνη της επιχείρησης ..., προέβησαν στις κάτωθι ελεγκτικές επαληθεύσεις: Ζήτησαν δελτία αναφοράς (Χ) από την εν χρήσει ΕΑΦΔΣΣ και Φ.Η.Μ., με αριθμούς μητρώου ... και ... αντίστοιχα και η υπεύθυνη τους παρέδωσε άμεσα τα συγκεντρωτικά «στοιχεία βάρδιας» με αριθμούς .../24.08.2018 και .../24.08.2018 για τα συνδεδεμένα με τον εν χρήσει ΕΑΦΔΣΣ τερματικά 1 και 2 αντίστοιχα, με συνολικές εισπράξεις ημέρας συνολικής αξίας 998,45€, καθώς και δελτίο ημερήσιας αναφοράς (Χ) από την εν χρήσει Φ.Η.Μ., το οποίο περιελάμβανε μόνο την αξία της ενδεικτικής απόδειξης των 0,10 € με αρ. .../24.08.2018. Από τον ως άνω διενεργηθέντα έλεγχο, προέκυψε ότι η προσφεύγουσα δεν εξέδωσε δώδεκα (12) Αποδείξεις Λιανικής Πώλησης (Α.Λ.Π.), από τους εν χρήσει ΕΑΦΔΣΣ και Φ.Η.Μ. σε δώδεκα (12) διαφορετικούς πελάτες, για είδη αρτοποιίας και καφέδες αξίας 4,16€, 1,80€, 6,94€, 4,54€, 7,94€, 5,70€, 5,70€, 6,40€, 10,20€, 7,60€, 1,80€, 5,40€, ήτοι συνολικής αξίας 68,18 € (συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α.) και καθαρής αξίας 13,77 € (υπαγόμενη σε συντελεστή Φ.Π.Α. 13%) και 42,44 € (υπαγόμενη σε συντελεστή Φ.Π.Α. 24%) κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 10, 12 και 14 του Ν.4308/2014 και του άρθρου 13 παρ. 1 του Ν. 4174/2013, που επισύρουν τις κυρώσεις των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 58 Α του ν. 4174/2013.

Επειδή, ακολούθως οι ελεγκτές της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης – Υποδ/ση Α' Λάρισας, έλαβαν από την υπεύθυνη της επιχείρησης, ήτοι την ..., στο πλαίσιο της συνεργασίας της ελεγχόμενης επιχείρησης κατά τη διάρκεια του διεξαχθέντος φορολογικού μερικού επιτόπιου ελέγχου, τις Α.Λ.Π., με αναλυτική περιγραφή των πωληθέντων ειδών, ανά είδος και αξία, οι οποίες δεν εξεδόθησαν, κατά το χρόνο παράδοσης των πωληθέντων αγαθών στους πελάτες.

Οι δώδεκα (12) αυτές Α.Λ.Π. δεν περιλαμβάνονται στη συνολική αξία των εννιακοσίων ενενήντα οκτώ (998) Α.Λ.Π., που αφορούν τις ήδη διενεργηθείσες συναλλαγές, για τις οποίες είχαν εκδοθεί Α.Λ.Π. σε πελάτες και αφορούν τα ληφθέντα από τον έλεγχο δελτία αναφοράς από την εν χρήσει ΕΑΦΔΣΣ και Φ.Η.Μ. Επομένως κατέστη δυνατός ο προσδιορισμός και η ποσότητα των πωληθέντων αγαθών και ως εκ τούτου συνάγεται η ύπαρξη και η έκταση των παραβάσεων, καθιστώντας πλήρως αιτιολογημένη την από 10.12.2018 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης, καθώς και το σχετικό ισχυρισμό του προσφεύγοντος ουσία αβάσιμο.

Επειδή, η από 10.12.2018 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης 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 εμπειρισταμένα. 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.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **19.12.2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της ετερόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «.....» με **Α.Φ.Μ.** και την **επικύρωση** της με αριθμό .../31-10-2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων.

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

Φορολογικό έτος 2018

Περιγραφή Παράβασης	Ποσό προστίμου βάσει ελέγχου	Ποσό προστίμου βάσει απόφασης
Μη έκδοση, δώδεκα (12) Αποδείξεων Λιανικής Πώλησης (Α.Λ.Π.), από τους εν χρήσει ΕΑΦΔΣΣ και Φ.Η.Μ. σε δώδεκα	250,00 €	250,00 €

(12) διαφορετικές πελάτες, για είδη αρτοποιίας και καφέδες αξίας 4,16€, 1,80€, 6,94€, 4,54€, 7,94€, 5,70€, 5,70€, 6,40€, 10,20€, 7,60€, 1,80€, 5,40€, ήτοι συνολικής αξίας 68,18 € (συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α.) και καθαρής αξίας 13,77 € (υπαγόμενη σε συντελεστή Φ.Π.Α. 13%) ΚΑΙ 42,44 € (υπαγόμενη σε συντελεστή Φ.Π.Α. 24%) κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 10, 12 και 14 του Ν.4308/2014 και του άρθρου 13 παρ. 1 του Ν. 4174/2013, που επισύρουν τις κυρώσεις των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 58 Α του ν. 4174/2013..		
--	--	--

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 ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ 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.