



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 01.04.2019

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης: 766

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333254

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@aaade.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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 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 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ κατά της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου αρθ. 58^Α παρ. 1 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΡΔΙΤΣΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου αρθ. 58^Α παρ. 1 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΡΔΙΤΣΑΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΑΡΔΙΤΣΑΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 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 υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου αρθ. 58^Α παρ. 1 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΡΔΙΤΣΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο του άρθρου 58^Α του ν. 4174/2013 ποσού **250,00 ευρώ**, λόγω μη έκδοσης ενός (1) φορολογικού στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με Φ.Π.Α. (μη έκδοση Α.Λ.Σ. από Φ.Τ.Μ. την06.2018 αξίας 24,00 € με καθαρή αξία 22,64 € πλέον Φ.Π.Α. 6% 1,36 €). Η ως άνω πράξη εδράζεται επί της από/11/2018 έκθεσης ελέγχου Ε.Λ.Π. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΡΔΙΤΣΑΣ.

Η προσφεύγουσα εταιρία, με αντικείμενο εργασιών το λιανικό εμπόριο φαρμακευτικών ειδών (φαρμακεία), με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να ακυρωθεί η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη ισχυριζόμενη ότι η έκθεση ελέγχου σφάλει για τον λόγο ότι η πελάτισσα της, που εξερχόμενη του φαρμακείου ρωτήθηκε από τον έλεγχο τι ποσό πλήρωσε και αν έλαβε απόδειξη για αυτό, δεν απάντησε ότι πλήρωσε – κατέβαλε το ποσό των 24,00 €, όπως άλλωστε αποδεικνύεται και από την ένορκη βεβαίωση με αριθμό11.2018 που έδωσε αυθορμήτως στη συμβολαιογράφο Καρδίτσας Στο σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου για παροχή γραπτών εξηγήσεων θα έπρεπε να αναφέρεται ρητά ποιά ακριβώς παράβαση έλαβε χώρα, υπό ποιες περιστάσεις, ποια τα αληθή περιστατικά και όχι να γίνεται εν γένει αναφορά στον όρο πώληση.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 παρ. 5 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 το άρθρο 12 παρ. 1 του ν. 4308/2014 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.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13 του ν. 4308/2014 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 το άρθρο 58^Α 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. ...»

Επειδή, στην ΠΟΛ. 1252/20.11.2015 ορίζεται ότι: «... 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, το άρθρο 64 του Ν. 4174/2013 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας» ορίζει ότι : «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό του φόρου».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «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, το άρθρο 171 παρ. 1 και 4 του Ν.2717/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» ορίζει 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... 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 438 του Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας ορίζεται ότι: «Έγγραφο που έχουν συνταχθεί κατά τους νόμιμους τύπους από δημόσιο υπάλληλο ή λειτουργό ή πρόσωπο που ασκεί δημόσια υπηρεσία ή λειτουργία αποτελούν πλήρη απόδειξη για όλους ως προς όσα βεβαιώνονται στο έγγραφο ότι έγιναν από το πρόσωπο που συνέταξε το έγγραφο ή ότι έγιναν ενώπιόν του, αν το πρόσωπο αυτό είναι καθ' ύλην και κατά τόπον αρμόδιο να κάνει αυτή τη βεβαίωση. Ανταπόδειξη επιτρέπεται μόνο με προσβολή του εγγράφου ως πλαστού.»

Επειδή, νομολογιακά έχει κριθεί (ΣΤΕ 2056/1994, ΔΕΦ Θεσσαλονίκης 41/2002) η πράξη επιβολής προστίμου είναι δυνατόν να στηρίζεται σε έκθεση ελέγχου που έχει συντάξει ο διενεργήσας τον έλεγχο υπάλληλος και ο οποίος είναι άλλος από εκείνον που εκδίδει την πράξη επιβολής, αρκεί η τελευταία να στηρίζεται στην έκθεση ελέγχου και στις διατυπωθείσες σε αυτή διαπιστώσεις. Παράβαση του τύπου της διαδικασίας δεν υφίσταται.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην από09.2018 έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, Ε' ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΛΑΡΙΣΑΣ (στην οποία εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη και η οικεία έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΡΔΙΤΣΑΣ), στις/06/2018 διενεργήθηκε επιτόπιος φορολογικός έλεγχος στην επιχείρηση της προσφεύγουσας (φαρμακείο), κατόπιν της υπ' αριθμ./2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της φορολογικής αρχής, κατά τον οποίο διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα δεν εξέδωσε μία (1) Απόδειξη Λιανικής Πώλησης (Α.Λ.Π.) από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ. ή άλλο φορολογικό στοιχείο αξίας 24,00 €, για πώληση φαρμάκων, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 περ. α' του ν. 4308/2014. Οι ελεγκτές της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ διενήργησαν έλεγχο σε μία πελάτισσα, η οποία εξερχόταν από την επιχείρηση της προσφεύγουσας και είχε αγοράσει προϊόντα αξίας 24,00€, κατά δήλωσή της. Η πελάτισσα δεν έφερε απόδειξη για τα προϊόντα που αγόρασε από το φαρμακείο. Στη συνέχεια οι ελεγκτές εισήλθαν εντός του καταστήματος, γνωστοποίησαν την ιδιότητά τους, στην υπεύθυνη της επιχείρησης, έλαβαν ημερήσιο δελτίο Χ, καθώς και μία ενδεικτική Α.Λ.Π. αξίας 0,10 € από την εν χρήσει Φ.Η.Μ. με αρ. μητρώου Διαπιστώθηκε ότι κατά την παράδοση των πωλούμενων αγαθών δεν εκδόθηκε η απαιτούμενη Α.Λ.Π. αξίας 24,00 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του ν.4308/2014, που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 58^Α του ν. 4174/2013.

Επειδή, η από09.2018 έκθεση ελέγχου της ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, Ε' ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΛΑΡΙΣΑΣ αναγράφει τις διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, επίσης, εκτίθεται λεπτομερειακά η συνδρομή των πραγματικών καταστάσεων.

Κατά συνέπεια, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ. πρωτ./..... ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ

**Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:
Υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου αρθ. 58^Α παρ. 1 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους
2018**

Πρόστιμο	250,00€
----------	---------

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ 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.