



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604538
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα: 3-9-2019

Αριθμός απόφασης: 2468

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ 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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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 εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 5-4-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, με έδρα της ατομικής του επιχείρησης την, κατά της με αριθ. / 12-3-2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58^Α του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), φορολογικού έτους 2018 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα. Ειδικότερα δε:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Είδος προστίμου	Φορολογικό έτος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1		12-3-2019	ΕΛΠ ν.4308/14	2018	500€

5. Την στην ανωτέρω παράγραφο 4 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 10-5-2018 οικεία έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 5-4-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με 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 αριθ. / 12-3-2019 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ επιβλήθηκε σε βάρος ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 500,00€ για το φορολογικό έτος 2018, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58^Α παρ.1 του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 8, 10, 12 και 14 του ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251) και της παρ. 1 του άρθρου 13 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και λόγω της εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης.

Σύντομο Ιστορικό

Αφορμή του παρόντος ελέγχου ήταν η με αριθμ. /2018 εντολή μερικού επιτόπιου ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) από την προσφεύγουσα εταιρεία. Ο παρών έλεγχος διενεργήθηκε την 18-2-2018, ημέρα Κυριακή και ώρα 16:25' μμ. στην έδρα της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος. Ο έλεγχος αφού επέδειξε την ανωτέρω εντολή ελέγχου στον προσφεύγοντα, έλαβε άμεσα την με αριθ. Α.Λ.Π. αξίας 0,10€ με ώρα έκδοσης την 15:35' μμ από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ. με αριθ. μητρώου, το δελτίο Χ αξίας 1.748,75€ με ώρα έκδοσης την 15:37' μμ. και αθεώρητο χειρόγραφο Δελτίο Αποστολής –Τιμολόγιο, από το οποίο ο έλεγχος θεώρησε κι έλαβε το με αριθ. Στοιχείο (λευκό φύλλο). Εκτός των παραπάνω στοιχείων, ο προσφεύγων δεν επέδειξε κανένα άλλο φορολογικό στοιχείο στον έλεγχο.

Από τον αντιπαραβολικό έλεγχο που διενεργήθηκε μεταξύ των σερβιρισμένων αγαθών με τα εκδοθέντα παραστατικά εσόδων της οντότητας διαπιστώθηκε πως σε μία (1) παρέα δεν εκδόθηκε μία Α.Λ.Π. από τον εν χρήσει Φ.Τ.Μ. ή άλλο φορολογικό στοιχείο εσόδου , για σερβιρισμένα αγαθά (φαγητά και ποτά) συνολικής αξίας 474,00€ κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και της ΠΟΛ 1003/2014 όπως έχουν τροποποιηθεί και ισχύουν.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ανωτέρω Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ προβάλλοντας τους εξής λόγους :

1) Εσφαλμένος ο καταλογισμός της ανωτέρω παράβασης καθώς για την εν λόγω συναλλαγή (τραπέζι γεύμα εργασίας της) είχε εκδώσει την με αριθ. Α.Λ.Π. αξίας 474,00€ με ώρα έκδοσης την 15:56' μμ., ήτοι πριν την ώρα διενέργειας του ελέγχου, ο οποίος πραγματοποιήθηκε στις 16:25' μμ. Λόγω φόρτου εργασίας την συγκεκριμένη ημέρα (Κυριακή πριν την Καθαρή Δευτέρα) οι ελεγκτές δεν έβρισκαν την συγκεκριμένη απόδειξη και θεώρησαν ότι δεν είχε εκδοθεί κανένα παραστατικό, καταλογίζοντάς του, την ανωτέρω παράβαση. Έπειτα, αφού αποχώρησαν οι ελεγκτές με επιμονή και ψάξιμο βρέθηκε η ανωτέρω Α.Λ.Π., εκδόθηκε χειρόγραφα το με αριθ. / 18-2-2018 Δελτίο Αποστολής-Τιμολόγιο αξίας 474,00€, με ώρα έκδοσης την 17:00' μμ.. Εν συνεχεία το εν λόγω Δελτίο Αποστολής-Τιμολόγιο πληρώθηκε με κάρτα αξίας 474,00€ από την ανωτέρω επιχείρηση και τέλος ο προσφεύγων πήρε πίσω την Α.Λ.Π. προς ακύρωση αφού εξέδωσε Τιμολόγιο. Ο προσφεύγων ανέφερε μερικά από τα ανωτέρω γεγονότα στους ελεγκτές , αλλά λόγω κακής συνεννόησης και φόρτου εργασίας δεν βρισκόταν η συγκεκριμένη Α.Λ.Π.. Εξάλλου ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι εφόσον θα πληρωνόταν με κάρτα, θα εξέδιδε τα απαιτούμενα παραστατικά.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) 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 8 «Τιμολόγιο πώλησης» του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει από το άρθρο 64 του ν. 4484/2017 (ΦΕΚ Α' 110) ορίζεται ότι:

«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. ...

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. ...

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

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 12 «Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών» 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.

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. ...

5. Με στοιχείο λιανικής πώλησης εξομοιώνεται κάθε άλλο έγγραφο που περιλαμβάνει τα δεδομένα του στοιχείου λιανικής πώλησης και αντίτυπο αυτού παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.

6. Το στοιχείο λιανικής πώλησης μπορεί να φέρει ανάλογη ονομασία, σύμφωνα με τις επικρατούσες συναλλακτικές πρακτικές ή τις απαιτήσεις άλλης νομοθεσίας.

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.

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. ...

10. Οι οντότητες δύνανται να εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής πώλησης με τη χρήση υπηρεσιών παρόχου ηλεκτρονικής έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης, αντί της χρήσης φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών της παραγράφου 8.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13 «Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης» του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) 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 την 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» αναφέρεται ότι: « ...

Παράγραφος 8

12.8.1 Με την παράγραφο 8 εισάγεται γενική υποχρέωση για χρήση Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (ΦΗΜ) που προέβλεπε ο Ν.1809/1988 κατά τη θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου, για την έκδοση παραστατικών πωλήσεων λιανικής (αποδείξεις λιανικής ή τιμολόγια). Συγκεκριμένα, οι αποδείξεις λιανικής (πώλησης ή παροχής υπηρεσιών) εκδίδονται με τη χρήση φορολογικής ταμειακής μηχανής ή, εφόσον εκδίδονται μηχανογραφικά, με σήμανση από φορολογικό μηχανισμό.

12.8.2 Σημειώνεται ότι σε περίπτωση που η οντότητα εκδίδει τιμολόγιο για τις λιανικές πωλήσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών, αυτό εκδίδεται μηχανογραφικά με σήμανση από φορολογικό μηχανισμό, εκτός εάν η οντότητα απαλλάσσεται από τη χρήση φορολογικού μηχανισμού σύμφωνα με το άρθρο αυτό, περίπτωση στην οποία το τιμολόγιο εκδίδεται με οποιονδήποτε τρόπο, είτε χειρόγραφα είτε μηχανογραφικά χωρίς σήμανση από φορολογικό μηχανισμό.

Παράγραφος 10

12.10.1 Με την παράγραφο αυτή παρέχεται η δυνατότητα στις υποκείμενες οντότητες, αντί της έκδοσης παραστατικών λιανικής πώλησης με τη χρήση Φορολογικού Ηλεκτρονικού Μηχανισμού (φορολογικής ταμειακής μηχανής ή μηχανισμού Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.), να εκδίδουν τα σχετικά στοιχεία πώλησης (αποδείξεις ή και τιμολόγια) χρησιμοποιώντας τις υπηρεσίες των παρόχων ηλεκτρονικής έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης. Οι πάροχοι εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής πώλησης με τη χρήση ηλεκτρονικών μέσων, κατ' εντολή και για λογαριασμό της υπόχρεης οντότητας.

12.10.2 Εκτός από την κατ' εντολή και για λογαριασμό της οντότητας ηλεκτρονική έκδοση των στοιχείων λιανικής πώλησης, ο πάροχος μπορεί, κατόπιν συμφωνίας με την υπόχρεη οντότητα, να αναλάβει και την αρχειοθέτηση και διαφύλαξη των στοιχείων λιανικής πώλησης για λογαριασμό της οντότητας. Η φύλαξη των στοιχείων λιανικής από τρίτο, δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη

σχετική ευθύνη σύμφωνα με τον παρόντα νόμο και τη φορολογική νομοθεσία (σχετικές οι διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 13 του Ν. 4174/2013).».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1220/13-12-2012 «Κωδικοποίηση – Συμπλήρωση τεχνικών προδιαγραφών Φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών και συστημάτων. Διαδικασίες χρήσης και λειτουργίας τους. Προδιαγραφές αποστέλλομένων αρχείων στην ΓΓΠΣ» αναφέρεται ότι: «...

2.15. Ρολόι ΦΗΜ

...

2.15.3. Ρύθμιση – διόρθωση ημερομηνίας και ώρας του ρολογιού του ΦΗΜ

2.15.3.1. Οι ρυθμίσεις και επισκευές ενδεχόμενων βλαβών του ρολογιού δεν είναι δυνατόν να γίνουν εξωτερικά ή με πρόγραμμα, αλλά μόνο αφού ανοιχτεί το σφραγισμένο κέλυφος του ΦΗΜ από εξουσιοδοτημένο τεχνικό. Της περίπτωσης αυτής εξαιρείται η αυτόματη προσαρμογή στη θερινή και χειμερινή ώρα αντίστοιχα, το δε λογισμικό του φορολογικού μικροκώδικα του ΦΗΜ, πρέπει να έχει ενσωματωμένη δυνατότητα αυτόματης προσαρμογής σε χειμερινή και θερινή ώρα του ρολογιού του ΦΗΜ.

2.15.3.2. Το λογισμικό του φορολογικού μικροκώδικα του ΦΗΜ προσαρμόζει αυτόματα σε χειμερινή και θερινή ώρα αντίστοιχα το ρολόι του ΦΗΜ.

2.15.3.3. Κατά την αυτόματη προσαρμογή της ώρας από χειμερινή σε θερινή και από θερινή σε χειμερινή, ειδοποιείται σχετικά ο χειριστής του ΦΗΜ με κατάλληλο ηχητικό σήμα και την αυτόματη έκδοση σχετικού πληροφοριακού δελτίου με την εκτύπωση της ένδειξης «ΑΥΤΟΜΑΤΗ ΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗ ΣΤΗ ΘΕΡΙΝΗ ΩΡΑ» και «ΑΥΤΟΜΑΤΗ ΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗ ΣΤΗ ΧΕΙΜΕΡΙΝΗ ΩΡΑ» αντίστοιχα, συνοδευόμενης από τη νέα τρέχουσα προσαρμοσμένη ώρα (ΧΩ ωω:λλ και ΘΩ ωω:λλ αντίστοιχα). Η έκδοση του δελτίου αυτού γίνεται από τον εκτυπωτή νομίμων αποδείξεων του ΦΗΜ αμέσως με την αυτόματη προσαρμογή της ώρας, ή εφ' όσον ο ΦΗΜ κατά την αυτόματη αυτή προσαρμογή ήταν εκτός λειτουργίας (εκτός παροχής ηλεκτρικής τροφοδοσίας), αμέσως με την πρώτη (ημερήσια) έναρξη λειτουργίας (Initialize) από την αυτόματη προσαρμογή.

2.15.3.4. Για την αυτόματη προσαρμογή της χειμερινής και θερινής ώρας, εφαρμόζεται η οδηγία 2000/84 της ΕΕ, εκτός αν ορίζεται διαφορετικά από τη νομοθεσία.».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 58^Α του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως αντικαταστάθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου 51 παρ. 1 του ν.4410/ 3-8-2016, 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. ...».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1112/25-7-2016 «Κοινοποίηση διατάξεων του άρθρου «Τροποποιήσεις του άρθρου 58^Α του ν. 4174/2013» αναφέρεται ότι: «1. Με τις κοινοποιούμενες διατάξεις, οι οποίες ισχύουν για παραβάσεις που διαπιστώνονται από 25.7.2016, αντικαθίσταται η παράγραφος 1 του άρθρου 58^Α του Ν.4174/2013 και προβλέπεται πλέον ένα ελάχιστο ύψος προστίμου για το σύνολο των παραβάσεων μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης ή λήψης φορολογικών στοιχείων της παραγράφου 1 του άρθρου 58^Α, ανά φορολογικό έλεγχο, ενώ σε περίπτωση υποτροπής ορίζεται η προσαύξηση των προστίμων αυτών.

Ειδικότερα, με τις ανωτέρω διατάξεις ορίζεται ότι στην περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου, ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς φορολογικού 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 φόρου λόγω έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου, 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.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1155/10-10-16 «Διευκρινίσεις αναφορικά με την επιβολή προστίμων για παραβάσεις ΦΠΑ του άρθρου 58^Α του Ν. 4174/2013 (Α' 170), όπως τροποποιήθηκε

με το Ν. 4410/2016 (Α' 141) και ισχύει» αναφέρεται ότι: «Χρόνος έναρξης εφαρμογής των διατάξεων επιβολής προστίμου της παραγράφου 1 του άρθρου 58^Α μετά την τροποποίησή του με το άρθρο 51 του Ν.4410/16.

Οι διατάξεις του άρθρου 51 του Ν.4410/16 , εφαρμόζονται στις περιπτώσεις διάπραξης και διαπίστωσης της παράβασης μη έκδοσης ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς φορολογικού στοιχείου από τον έλεγχο, από την ημερομηνία έναρξης ισχύος του νόμου, ήτοι από τις 25.7.2016 και σε καμία περίπτωση δεν εφαρμόζονται σε παραβάσεις που ο χρόνος διάπραξής τους είναι προγενέστερος της ημερομηνίας αυτής και διαπιστώνονται σε μεταγενέστερο χρόνο.».

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθ. πρωτ. ΔΕΛ Ζ ΚΦΑΣ 1142901 ΕΞ 2015/26.10.2015 «Παροχή διευκρινίσεων, επί των διατάξεων περί εκδιδόμενων παραστατικών πώλησης με βάση τις διατάξεις των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (ν.4308/2014)» Εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών, αναφέρεται ότι: «...

Β. Έκδοση παραστατικών από τους εκμεταλλευτές που διαθέτουν φαγητά και ποτά για επιτόπια κατανάλωση και τους εκμεταλλευτές τουριστικών καταλυμάτων, για τις παρεχόμενες από αυτούς υπηρεσίες.

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 38 του ν. 4308/2014, από την 1η Ιανουαρίου 2015 καταργήθηκε κάθε διάταξη, ερμηνευτική εγκύκλιος ή Οδηγία που είχε εκδοθεί δυνάμει των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) ή του Κ.Φ.Α.Σ. (ν.4093/2012). Κατά συνέπεια, στις περιπτώσεις που εκδίδονται αποδείξεις λιανικής πώλησης από εκμεταλλευτές καταστημάτων, που διαθέτουν φαγητά και ποτά για επιτόπια κατανάλωση ή και από τμήματα των τουριστικών καταλυμάτων για τη διάθεση στο κοινό οποιουδήποτε είδους τροφής ή ποτού για επιτόπια κατανάλωση (π.χ. εστιατόριο, καφετέρια, μπαρ), δεν μπορεί να γίνει πλέον χρήση των οριζόμενων στην εγκύκλιο ΠΟΛ.1098/26.4.1991, περί έκδοσης τιμολογίου σε αντικατάσταση των εκδοθέντων αποδείξεων λιανικής πώλησης, λόγω της μη έγκαιρης γνωστοποίησης της ιδιότητας του πελάτη - οντότητας, καθώς η εγκύκλιος αυτή έπαψε να ισχύει από 01.01.2015. Στις περιπτώσεις που, έχει λανθασμένα εκδοθεί απόδειξη λιανικής αντί για τιμολόγιο, μπορεί να γίνει χρήση των διατάξεων της παραγράφου 4 του άρθρου 12 του ν.4308/2014, μπορεί δηλαδή να εκδοθεί πιστωτικό στοιχείο λιανικής πώλησης και στη συνέχεια τιμολόγιο προς την πράγματι αντισυμβαλλόμενη οντότητα για την ορθή απεικόνιση της συναλλαγής. ...».

Επειδή, μέσω του συστήματος **taxis** προκύπτει ότι το αντικείμενο της κύριας επιχειρηματικής δραστηριότητας της προσφεύγουσας εταιρείας είναι «ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΓΕΥΜΑΤΩΝ ΑΠΟ ΕΣΤΙΑΤΟΡΙΟ, ΤΑΒΕΡΝΑ, ΨΑΡΟΤΑΒΕΡΝΑ, ΨΗΣΤΑΡΙΑ, ΧΩΡΙΣ ΖΩΝΤΑΝΗ ΜΟΥΣΙΚΗ Η' ΜΕ ΟΡΧΗΣΤΡΑ ΛΙΓΟΤΕΡΗ ΤΩΝ ΤΡΙΩΝ ΟΡΓΑΝΩΝ (ΠΟΥ ΔΕΝ ΥΠΑΓΕΤΑΙ ΣΤΗΝ 1059176/625/ΠΟΛ.1087/25.6.2003 (ΦΕΚ Β 932) ΑΠΟΦΑΣΗ ΥΠΟΥΡΓΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ, ΟΠΩΣ ΙΣΧΥΕΙ ΚΑΘΕ ΦΟΡΑ), ΜΕ ΠΑΡΟΧΗ ΣΕΡΒΙΡΙΣΜΑΤΟΣ».

Επειδή, σύμφωνα με την από 10-5-2018 έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, κατά την έναρξη του ελέγχου, ήτοι ώρα 16:25' μμ., η ομάδα των ελεγκτών ζήτησε και έλαβε άμεσα την με αριθ. Α.Λ.Π. αξίας 0,10€ με ώρα έκδοσης την 15:35' μμ από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ. με αριθ. μητρώου, το δελτίο Χ αξίας 1.748,75€ με ώρα έκδοσης την 15:37' μμ. και αθεώρητο χειρόγραφο Δελτίο Αποστολής –Τιμολόγιο, από το οποίο ο έλεγχος θεώρησε κι έλαβε το με αριθ. Στοιχείο (λευκό φύλλο). Από τα παραπάνω στοιχεία που έλαβε ο έλεγχος διαπιστώνεται ότι ο προσφεύγων δεν είχε προβεί σε αλλαγή ώρας της ανωτέρω Φ.Τ.Μ. από χειμερινή σε θερινή.

Επειδή, από τον αντιπαραβολικό έλεγχο που διενεργήθηκε μεταξύ των σερβιρισμένων αγαθών με τα εκδοθέντα παραστατικά εσόδων της οντότητας διαπιστώθηκε πως σε μία (1) παρέα δεν εκδόθηκε μία Α.Λ.Π. από τον εν χρήσει Φ.Τ.Μ. ή άλλο φορολογικό στοιχείο εσόδου , για σερβιρισμένα αγαθά (φαγητά και ποτά) συνολικής αξίας 474,00€ κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και της ΠΟΛ 1003/2014 όπως έχουν τροποποιηθεί και ισχύουν.

Επειδή, στην υπό κρίση προσφυγή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι για την ανωτέρω συναλλαγή (τραπέζι γεύμα εργασίας της) εκδόθηκε η με αριθ. Α.Λ.Π. αξίας 474,00€ με ώρα έκδοσης την 15:56' μμ., ήτοι πριν την ώρα διενέργειας του ελέγχου, ο οποίος πραγματοποιήθηκε στις 16:25' μμ. Λόγω φόρτου εργασίας την συγκεκριμένη ημέρα (Κυριακή πριν την Καθαρή Δευτέρα) οι ελεγκτές δεν έβρισκαν την συγκεκριμένη απόδειξη και θεώρησαν ότι δεν είχε εκδοθεί κανένα παραστατικό, καταλογίζοντάς του, την ανωτέρω παράβαση. Έπειτα, αφού αποχώρησαν οι ελεγκτές με επιμονή και ψάξιμο βρέθηκε η ανωτέρω Α.Λ.Π., εκδόθηκε χειρόγραφα το με αριθ./18-2-2018 Δελτίο Αποστολής-Τιμολόγιο αξίας 474,00€, με ώρα έκδοσης την 17:00' μμ., ήτοι σε χρόνο μεταγενέστερο της έναρξης του ελέγχου. Εν συνεχεία το εν λόγω Δελτίο Αποστολής-Τιμολόγιο πληρώθηκε με κάρτα αξίας 474,00€ από την ανωτέρω επιχείρηση και τέλος ο προσφεύγων πήρε πίσω την Α.Λ.Π. προς ακύρωση αφού εξέδωσε Τιμολόγιο. Ο προσφεύγων ανέφερε μερικά από τα ανωτέρω γεγονότα στους ελεγκτές , αλλά λόγω κακής συνεννόησης και φόρτου εργασίας δεν βρισκόταν η συγκεκριμένη Α.Λ.Π.. Εξάλλου ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι εφόσον θα πληρωνόταν με κάρτα, θα εξέδιδε τα απαιτούμενα παραστατικά.

Επειδή, λόγω μη αλλαγής της ώρας της εν χρήσει Φ.Τ.Μ. με αριθ. μητρώου από χειμερινή σε θερινή, διαπιστώνεται ότι η με αριθ. Α.Λ.Π. αξίας 474,00€, με ώρα έκδοσης την 15:56' μμ., εκδόθηκε μετά την ώρα έναρξης του ελέγχου, ήτοι μετά την ώρα 16:25' μμ.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε το ακυρωτικό της με αριθ. Α.Λ.Π. αξίας 474,00€, προκειμένου εν συνεχεία να εκδώσει το με αριθ./ 18-2-2018 Δελτίο Αποστολής-Τιμολόγιο ισόποσης αξίας, με ώρα έκδοσης την 17:00' μμ., καθώς και το σχετικό πληροφοριακό δελτίο με την εκτύπωση της ένδειξης «ΑΥΤΟΜΑΤΗ ΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗ ΣΤΗ ΘΕΡΙΝΗ

ΩΡΑ» και «ΑΥΤΟΜΑΤΗ ΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗ ΣΤΗ ΧΕΙΜΕΡΙΝΗ ΩΡΑ», σύμφωνα με τα όσα αναφέρονται στο άρθρο 2.15 της ΠΟΛ.1220/13-12-2012.

Ως εκ τούτου, ο ανωτέρω ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με την από 10-5-2018 έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, αρχικά επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 250,00€, με την επιφύλαξη ότι δεν έχει συντρέξει εκ νέου διάπραξη της ίδιας παράβασης εντός πενταετίας.

Επειδή, στη υπό κρίση προσφυγή το ανωτέρω πρόστιμο διαμορφώθηκε τελικά στο ποσό των 500,00€, καθώς διαπιστώθηκε η εκ νέου διάπραξη της ίδιας παράβασης εντός πενταετίας. Συγκεκριμένα, είχε εκδοθεί σε βάρος του προσφεύγοντος η με αριθ. / 3-10-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58^Α του ν.4174/2013 της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, ποσού 250,00€, λόγω μη έκδοσης πέντε (5) Α.Λ.Π. για σερβιρισθέντα αγαθά (φαγητά και ποτά) αξίας 35,00€, 43,50€, 48,00€, 38,50€ και 52,00€, αντίστοιχα, τα οποία είχαν ήδη καταναλωθεί σε ισάριθμες πέντε (5) παρέες πελατών, κατόπιν της από 13-9-2017 έκθεσης ελέγχου προστίμου Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ. Κατά της ανωτέρω πράξης επιβολής προστίμου δεν ασκήθηκε ενδικοφανής προσφυγή και ως εκ τούτου, θεωρείται ότι έγινε οριστικά δεκτή. Συνεπώς, ορθώς εφαρμόστηκαν από την Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ οι διατάξεις του άρθρου 58^Α του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), περί υποτροπής.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 10-5-2018 έκθεση μερικού ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 5-4-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ και την επικύρωση της με αριθ. /12-3-2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^Α παρ.1 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Διαχειριστική περίοδος : 1/1 - 31/12/2018

Πρόστιμο άρθρου 58^Α ν.4174/2013:

Συνολικού ποσού 500,00 €

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

Σ η μ ε ι ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.