



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604568

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 21.5.2019

Αριθμός απόφασης: 1652

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170) όπως ισχύει .

β. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α'94).

γ. Του άρθρου 59 του Π.Δ. 111/14 (ΦΕΚ Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών»

δ. Του άρθρου 6 της αριθ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β'865, 1079 ΚΑΙ 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014). «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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 εξουσιοδότηση υπογραφής>>.

4. Την από 21.1.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με Α.Φ.Μ., κατοίκου, κατά της με αριθμό/2018 Πράξεως Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ και τα προσκομιζόμενα αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθ./2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^A ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ φορολογικού έτους 2018, καθώς και την από 2.10.2018 οικεία έκθεση ελέγχου, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΧΙΟΥ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 21.1.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^A ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ φορολογικού έτους 2018 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 250,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58Α§1 του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του Ν. 4110/2016, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 8,12, και 13 του ν. 4308/2014. Η παράβαση αφορά στη μη έκδοση φορολογικού στοιχείου, μίας (1) Α.Α.Π. από την εν χρήσει ΦΤΜ για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., σε μία πελάτισσα για πώληση αγαθού συνολικής αξίας 37,50 € κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του Ν. 4308/2014 (Ε.Α.Π.).

Όπως προκύπτει από την από 2.10.2018 οικεία έκθεση ελέγχου των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. ΧΙΟΥ α) και β) την 7.9.2018 και ώρα 19:38, διενεργήθηκε μερικός επιτόπιος έλεγχος στην επιχείρηση της προσφεύγουσας βάσει της με αρ./2018 εντολής ελέγχου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΙΟΥ.

Οι ελεγκτές αφού δήλωσαν την ιδιότητα τους σε εξερχόμενη πελάτισσα του καταστήματος, πληροφορήθηκαν, ότι είχε αγοράσει βιβλία και χαρτικά αξίας 37,50 ευρώ από το συγκεκριμένο κατάστημα χωρίς να έχει λάβει την αντίστοιχη απόδειξη από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ.

Εν συνεχεία εισήλθαν εντός του καταστήματος και αφού δήλωσαν την ιδιότητά τους στον υπεύθυνο της επιχείρησης, έκαναν έλεγχο έκδοσης των προβλεπόμενων από τα Ε.Α.Π. παραστατικών πωλήσεων και ζήτησαν να τους εκδώσει μία ενδεικτική απόδειξη 0,10 ευρώ καθώς και την ημερήσια αναφορά «Χ». Το συνεργείο ελέγχου έλαβε από την ταμειακή μηχανή την απόδειξη νο 70 αξίας 0,10 ευρώ με ημ/νία έκδοσης 7/9/2018 και ώρα 19:38.

Από τον επιτόπιο έλεγχο, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα δεν είχε εκδώσει μία (1) απόδειξη λιανικής πώλησης συνολικής αξίας 37,50 € στην ως άνω πελάτισσα, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8,12 και 13 των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων.(Ν.4308/2014)

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ προβάλλοντας τους εξής λόγους:

- Έχει εκδώσει την Νο 62 απόδειξη από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ. για την επίμαχη συναλλαγή αξίας 37,40 ευρώ με ώρα έκδοσης 19:15 ,την οποία και προσκόμισε στον έλεγχο . Όσον αφορά στο μικρό χρονικό διάστημα (23 λεπτά) που μεσολάβησε μεταξύ του χρόνου της έκδοσης της απόδειξης στις 19:15 και του χρόνου του ελέγχου, την ώρα που βγήκε η πελάτισσα από το κατάστημα στις 19:38, στην προκειμένη περίπτωση επειδή η συγκεκριμένη πελάτισσα ψώνιζε συχνά από το κατάστημα αφενός έπιασε τη συζήτηση με τον υπεύθυνο του καταστήματος αφετέρου έψαχνε και για κάποια άλλα είδη στο κατάστημα μετά την αγορά της,το γεγονός αυτό είναι σύνηθες διότι πρόκειται για μικρή επιχείρηση που στηρίζεται στις διαπροσωπικές σχέσεις με τους πελάτες.

- Ελλειψη αιτιολογίας της προσβαλλόμενης πράξης.

Αν και επέδειξε την εκδοθείσα απόδειξη στους ελεγκτές «από το καρούλι» της ταμειακής μηχανής τόσο κατά την ώρα του ελέγχου, όσο και στη Δ.Ο.Υ. κατά την υποβολή των απόψεών της, στην έκθεση ελέγχου δεν γίνεται καμμία αναφορά στο γεγονός αυτό και ούτε αιτιολογείται από τον έλεγχο η απόρριψη του ισχυρισμού της αλλά και πραγματικού περιστατικού της προσκόμισης της εκδοθείσας απόδειξης.

-- Παραβίαση της αρχής της αμεροληψίας και περαιτέρω ως ειδικότερων εκφάνσεών της, των αρχών της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης, αλλά και κατάχρηση εξουσίας εκ των αρμοδίων οργάνων, αφού αποδεδειγμένα έχει εκδώσει φορολογικό στοιχείο.

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 5** «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του **ν.4308/2014**: «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».σιών» του **ν.4308/2014**: «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 τις διατάξεις των:

1. Άρθρο 12 §§1,8 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.

.....

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 συμ-

φωνία να διασφαλίσει την έκδοση παραστατικού από τρίτο πρόσωπο εξ' ονόματος και για λογαριασμό της. Η συμφωνία για έκδοση παραστατικού πώλησης από τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί σχετικό παραστατικό, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη, σύμφωνα με αυτόν το νόμο.

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.»

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 13** «Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης» του **ν.4308/2014**: «Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται: α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής» β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας.

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 58^A** «Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας» του **ν.4174/2013**, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 51 του ν.4410/2016: «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 στη συγκεκριμένη περίπτωση, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, και ειδικότερα την από 2.10.2018 οικεία έκθεση ελέγχου των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. ΧΙΟΥ α) και β), καθώς και το έγγραφο απόψεων επί της υπό εξέταση ενδικοφανούς προσφυγής των ιδίων ελεγκτών, από τον επιτόπιο έλεγχο που διενήργησαν την 7.9.2018 και ώρα 19:38 ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. ΧΙΟΥ στην επιχείρηση της προσφεύγουσας, διαπίστωσαν ότι δεν είχε εκδώσει μία (1) απόδειξη λιανικής πώλησης συνολικής αξίας 37,40 €, από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ. σε εξερχόμενη του καταστήματος πελάτισσα,

η οποία είχε αγοράσει βιβλία και χαρτικά κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8,12 και 13 των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων.(Ν.4308/2014).

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι είχε εκδώσει απόδειξη με Νο 62 από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ. με ώρα έκδοσης 19:15 για την επίμαχη συναλλαγή αξίας 37,40 €, την οποία επέδειξε και κατά τον έλεγχο «από το καρούλι» της ταμειακής μηχανής και στην συνέχεια στη Δ.Ο.Υ. ΧΙΟΥ κατά την υποβολή των απόψεών της.

Επειδή ειδικότερα στο έγγραφο απόψεων της Δ.Ο.Υ των ιδίων ελεγκτών που διενήργησαν τον έλεγχο, ως προς τα πραγματικά περιστατικά του ελέγχου, διευκρινίζονται τα εξής:

« Η μία εκ των ελεγκτριών βρισκόταν μπροστά από την βιτρίνα του καταστήματος με πλήρη οπτική επαφή της ταμειακής μηχανής της επιχείρησης, ενώ η δεύτερη βρισκόταν μπροστά από τα σκαλοπάτια που έχει το κατάστημα.

Η ελέγκτρια που βρισκόταν μπροστά από τη βιτρίνα είδε μία πελάτισσα να κάνει συναλλαγή και να εξέρχεται του καταστήματος. Στη συνέχεια η δεύτερη εξ ημών σταμάτησε την εξερχόμενη πελάτισσα η οποία κρατούσε μία σακούλα με βιβλία και χαρτικά και αφού της δήλωσε την ιδιότητά της την ρώτησε αν αγόρασε κάτι από το κατάστημα. Αφού μας απάντησε καταφατικά της ζητήσαμε να μας γνωρίσει το αντίτιμο της συναλλαγής καθώς και να μας επιδείξει το σχετικό παραστατικό.Η πελάτισσα μας δήλωσε ότι πλήρωσε 37,50 ευρώ και ότι δεν είχε κάποια απόδειξη.....

Το γεγονός ότι η ελεγχόμενη προσκομίζει την με Νο 62 για την επίμαχη συναλλαγή αξίας 37,40 €, τα δεν αποδεικνύει την βασιμότητα των ισχυρισμών της γιατί η απόδειξη αυτή είχε εκδοθεί 20 λεπτά περίπου πριν και περί ώρα 19:15 ενώ η πελάτισσα παρουσία του συνεργείου ελέγχου είχε μόλις εξυπηρετηθεί ήτοι περί ώρα 19:38».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 171§§1,4 Ν.2717/1999 Κ.Δ.Δ. ορίζεται 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.....

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, η έκθεση ελέγχου που συντάσσεται από τα φορολογικά όργανα αποτελεί δημόσιο έγγραφο **(άρθρο 169 § 1 ΚΔΔ)** και έχει την αποδεικτική αξία που ορίζει το **άρθρο 171§§1 & 4 ΚΔΔ**, αποτελεί δηλαδή πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται ότι έγιναν από τον συντάκτη της ή ενώπιον αυτού, προς τα οποία μόνον για πλαστότητα μπορεί να προσβληθεί.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 2.10.2018 οικεία έκθεση ελέγχου των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. ΧΙΟΥ α) και β) επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 21.1.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση:

Διαχειριστική περίοδος : 01/01-31/12/2018

Υπ' αριθμ. /2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^Α ν. 4174/2013 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^Α ν. 4174/2013

Πρόστιμο άρθρου 58Α§1 ν.4174/2013: 250,00 €

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

Σημείωση : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.