



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 24/09/2020

Αριθμός απόφασης: 1869

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

Fax : 2131604567

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 τροποποιήθηκε και ισχύει

β. Του άρθρου 10 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30.03.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν.4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), όπως τροποποιήθηκε με την Α 1122/2020 Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31.05.2020).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 /τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 28.01.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του **ΤΟΥ**, ασκούντος ατομική επιχείρηση με αντικείμενο τις υπηρεσίες ενοικίασης επιπλωμένων δωματίων ή διαμερισμάτων για μικρή διάρκεια, ΑΦΜ, κατοίκου, Δήμου

Τ.Κ....., κατά των με αριθ. /2019 και /2019 πράξεων επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013 της Προϊσταμένης Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. για τα φορολογικά έτη 2014 και 2015 αντίστοιχα, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις με αριθ. /2019 και /2019 πράξεις επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013 της Προϊσταμένης Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. , για τα φορολογικά έτη 2014 και 2015 αντίστοιχα, των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και την από 18.12.2019 έκθεση ελέγχου ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ), ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) & του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

6. Την έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 28.01.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα στη Δ.Ο.Υ. Βόλου και στη συνέχεια διαβιβάστηκε στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π και έλαβε αρ. πρωτ. /2020 και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. /2019 πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού ύψους 2.250,00 €, για το φορολογικό έτος 2014, λόγω μη έκδοσης εννέα (9) Α.Π.Υ. συνολικής αξίας 6.645,00 € (καμία εκ των οποίων δεν υπερέβαινε τις 5.000,00 €), οι οποίες αφορούσαν κρατήσεις μέσω, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθ.1§1, 6§14 & 7 του ν.4093/2012 (ΚΦΑΣ) , του ν.4174/2013 και του ν.2859/2000.

Με την υπ' αριθμ. /2019 πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού ύψους 1.500,00 €, για το φορολογικό έτος 2015, λόγω μη έκδοσης έξι (6) Α.Π.Υ. συνολικής αξίας 1.740,00 €, οι οποίες αφορούσαν κρατήσεις μέσω, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθ. 5,12 και 13 του ν.4308/2014, του ν.4174/2013 και του ν.2859/2000.

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί της από 18.12.2019 έκθεσης ελέγχου ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων εφαρμογής των διατάξεων του ν.4093/2012 (ΚΦΑΣ), ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) & ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

Ιστορικό

Με την με αριθ. /..... /..... /2019 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. διενεργήθηκε φορολογικός έλεγχος προκειμένου να διαπιστωθεί

η ορθή εφαρμογή των διατάξεων του ΚΦΑΣ ν.4093/2012 για τη χρήση του 2014, των Ε.Λ.Π. ν.4308/2014 για το 2015 και του ΚΦΔ για τον ελεγχόμενο επιτηδευματία. Για το φορολογικό έτος 2014 διαπιστώθηκε η μη έκδοση εννέα (9) Α.Π.Υ. συνολικής αξίας 6.645,00 € (καμία εκ των οποίων δεν υπερβαίνει τις 5.000,00 €) οι οποίες αφορούν κρατήσεις μέσω Για το φορολογικό έτος 2015 διαπιστώθηκε η μη έκδοση έξι (6) Α.Π.Υ. συνολικής αξίας 1.740,00 € οι οποίες αφορούν κρατήσεις μέσω Σύμφωνα με το αρθ. 54§1θ' ν. 4174/2013 το οποίο ίσχυε μέχρι και τις 16.10.2015, το πρόστιμο ορίζεται σε 250,00 € για κάθε παράβαση.

Στη συνέχεια ο ελεγχόμενος υπέβαλε με τις διατάξεις του ν. 4512/2018 συμπληρωματικές-τροποποιητικές δηλώσεις τόσο της φορολογίας εισοδήματος όσο και του Φ.Π.Α. στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. για τις χρήσεις 01.01.2014- 31.12.2014 και 01.01.2015-31.12.2015 στις οποίες συμπεριέλαβε τις μη εκδοθείσες Α.Π.Υ. και υπολογίσθηκε ο αναλογούν φόρος.

Το παραπάνω πρόστιμο συμπεριλήφθηκε στο υπ' αριθμ./2019 Σ.Δ.Ε. του αρθ.28 ν. 4174/2013 και επιδόθηκε στον ελεγχόμενο. Ο ελεγχόμενος κατέθεσε το με αριθμό πρωτοκόλλου/2019 απαντητικό υπόμνημα στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. με τους ισχυρισμούς του οι οποίοι δεν έγιναν δεκτοί. Τέλος, το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. λαμβάνοντας υπόψη την από 18.12.2019 έκθεση ελέγχου ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων προέβη στην έκδοση των με αριθ./2019 και/2019 προσβαλλόμενων πράξεων επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Παραδέχεται την μη έκδοση Α.Π.Υ. για τις χρήσεις 2014 και 2015, η οποία ωστόσο οφείλεται σε μη ορθή αποστολή εκδοθέντων τιμολογίων Κατόπιν αίτησης του προσφεύγοντος, στάλθηκαν τα σχετικά τιμολόγια και συμβόλαια των κρατήσεων μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, τα οποία κατατέθηκαν στον αρμόδιο ελεγκτή και στη συνέχεια ο προσφεύγων υπέβαλλε συμπληρωματικές- τροποποιητικές δηλώσεις της φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. κατά τις διατάξεις του ν. 4512/2018.
- Η συμμόρφωση και η κατάθεση συμπληρωματικών- τροποποιητικών δηλώσεων πριν από την έκδοση της πράξεως μερικού ελέγχου θα πρέπει να ληφθεί υπόψη και να συμψηφιστούν τα πρόστιμα λόγω μη έκδοσης Α.Π.Υ. για τα έτη 2014 και 2015 με τα ποσά που όρισε η Δ.Ο.Υ. Βόλου για τα έτη 2014 και 2015 (ως προς το Φ.Π.Α.) με τις Διαπιστώσεις Παράβασης επί των Ανακεφαλαιωτικών Πινάκων Ενδοκοινοτικών Αποκτήσεων και Λήψης Υπηρεσιών.

Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν.4174/2013 όπως ισχύει: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα επανεξέτασης της πράξης στο πλαίσιο

διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης...».

Ειδικότερα, όσον αφορά την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτή εμπροθέσμως και παραδεκτώς προσβάλλεται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, οι διατάξεις του Ν. 4093/2012 (ΦΕΚ Α' 222/12-11-2012), ορίζουν, ότι:

ΠΑΡΑΓΡΑΦΟΣ Ε- ΥΠΟΠΑΡΑΓΡΑΦΟΣ 1

Άρθρο 1 Υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών

“1. Κάθε ημεδαπό πρόσωπο των παραγράφων 1 και 4 του άρθρου 2 και των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 101 του ν. 2238/1994, κοινοπραξία, κοινωνία ή νομική οντότητα που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, έχει τις υποχρεώσεις του παρόντος νόμου σχετικά με την τήρηση βιβλίων, έκδοση στοιχείων και υποβολή δεδομένων για διασταύρωση”.

Άρθρο 7 Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών

“1. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών εκδίδει απόδειξη λιανικής, τουλάχιστον διπλότυπη, για κάθε πώληση αγαθού, για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου, ή παροχή υπηρεσίας προς φυσικό πρόσωπο, για την ικανοποίηση ατομικών ή οικογενειακών αναγκών ή προς τα μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του ή αλλαγή λιανικώς πωληθέντος αγαθού.

4. Ο χρόνος έκδοσης των αποδείξεων, ορίζεται, κατά περίπτωση ως εξής:

β) Στην παροχή υπηρεσιών, στο χρόνο που ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 14 και του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 15 του άρθρου 6, με εξαίρεση την περίπτωση παροχής υπηρεσιών από τους ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα προς το Δημόσιο και τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, όπου η απόδειξη εκδίδεται με κάθε επαγγελματική τους είσπραξη, καθώς και στη περίπτωση παροχής υπηρεσιών θεάματος ή μεταφοράς προσώπων, όπου η έκδοση πραγματοποιείται το αργότερο, κατά το χρόνο έναρξης του θεάματος ή της μεταφοράς”.

Άρθρο 6 Τιμολόγηση Συναλλαγών

“14..... Στην περίπτωση παροχής υπηρεσίας το τιμολόγιο εκδίδεται με την ολοκλήρωση της παροχής. Όταν η παροχή υπηρεσίας διαρκεί, εκδίδεται τιμολόγιο κατά το χρόνο που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής, για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Πάντως, το τιμολόγιο δεν μπορεί να εκδοθεί πέραν της διαχειριστικής περιόδου που παρασχέθηκε η υπηρεσία.....”

Επειδή, στις διατάξεις του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251/24.11.2014) περί Ε.Λ.Π. ορίζεται ότι:

«.....Άρθρο 5 Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος

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.

6. Ο συναλλασσόμενος με την οντότητα ή το τρίτο μέρος που εκδίδει παραστατικά της παραγράφου 5 του παρόντος άρθρου για λογαριασμό της οντότητας, οφείλει να αποστέλλει στην οντότητα τα εκδιδόμενα παραστατικά ή κατ' ελάχιστον όλες τις απαιτούμενες πληροφορίες, σε επαρκή χρόνο για την εκπλήρωση κάθε νόμιμης υποχρέωσης και από τα δύο μέρη.

7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για:

α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους.

β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής.

.....

Άρθρο 7 Διαφύλαξη λογιστικών αρχείων

1. Το σύνολο των λογιστικών αρχείων που η οντότητα τηρεί, σύμφωνα με τις διατάξεις αυτού του νόμου διαφυλάσσονται για το μεγαλύτερο χρονικό διάστημα από:

α) Πέντε (5) έτη από τη λήξη της περιόδου.

β) Το χρόνο που ορίζεται από άλλη νομοθεσία.

2. Τα λογιστικά αρχεία μπορούν να διαφυλάσσονται σε οποιαδήποτε μορφή, εφόσον υπάρχει σύστημα αναζήτησης, εμφάνισης και εκτύπωσης ή αναπαραγωγής αυτών, για τη διευκόλυνση οποιουδήποτε ελέγχου.

3. Ειδικά για κάθε τιμολόγιο, διαφυλάσσονται επιπλέον τα δεδομένα που διασφαλίζουν την αυθεντικότητα και την ακεραιότητα του περιεχομένου του, σύμφωνα με τις παραγράφους (1) και (2) του παρόντος άρθρου. ...

Άρθρο 8 Τιμολόγιο πώλησης

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.

3. Κάθε έγγραφο ή μήνυμα που τροποποιεί και αναφέρεται ειδικά και αναμφισβήτητα σε ένα αρχικό τιμολόγιο, θεωρείται τιμολόγιο.

4. Ο όρος «τιμολόγιο» μπορεί να υποκαθίσταται αναλόγως των καθιερωμένων πρακτικών σε διάφορους κλάδους της οικονομίας.

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. Η συμφωνία για έκδοση τιμολογίου από το λήπτη αγαθών ή υπηρεσιών ή από άλλο τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί τιμολόγιο, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη.

6. Πιστωτικό τιμολόγιο είναι το τιμολόγιο που εκδίδεται για κάθε περίπτωση εκπτώσεων, επιστροφών ή άλλων διαφορών.

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

Άρθρο 12 Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών

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.

3. Για σκοπούς ευχερούς ταυτοποίησης των σχετικών συναλλαγών, δύναται να καθίσταται υποχρεωτική η αναγραφή πρόσθετων στοιχείων στα εκδιδόμενα στοιχεία λιανικής πώλησης ορισμένων κατηγοριών υπηρεσιών ή αγαθών, με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, ύστερα από δημοσίευση αξιολόγησης των διοικητικών βαρών για τις υποκείμενες οντότητες σε σχέση με το αναμενόμενο φορολογικό όφελος.

4. Στην περίπτωση εκπτώσεων ή επιστροφών εκδίδεται πιστωτικό στοιχείο λιανικής πώλησης. Για κάθε εκδιδόμενο πιστωτικό στοιχείο λιανικής πώλησης άνω των 50 ευρώ τηρείται από τον πωλητή αρχείο με το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη.

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. 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.

9. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων δύναται να τίθενται σε εφαρμογή τεχνικές προδιαγραφές, καθώς και πληροφοριακά και λειτουργικά χαρακτηριστικά των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που είναι, σύμφωνα με τις βέλτιστες Ευρωπαϊκές πρακτικές, με σκοπό τη διασφάλιση της αυθεντικότητας και της ακεραιότητας των εκδιδόμενων στοιχείων λιανικής πώλησης. Με την ίδια απόφαση δύναται να ρυθμίζονται θέματα σχετικά με την εφαρμογή των εν λόγω τεχνικών προδιαγραφών.

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.

11. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, ύστερα από δημοσίευση αξιολόγησης των διοικητικών βαρών για τις υποκείμενες οντότητες σε σχέση με το αναμενόμενο

φορολογικό όφελος, δύναται να απαλλάσσονται ορισμένες κατηγορίες οντοτήτων από την υποχρέωση της παραγράφου 8. Οι οντότητες αυτές δύναται να εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής πώλησης με χειρόγραφο τρόπο ή με άλλο τεχνικό μέσο.

12. Κατ' εξαίρεση, επιτρέπεται η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης με χειρόγραφο τρόπο ή με άλλο τεχνικό μέσο, αντί της εφαρμογής των παραγράφων 8 ή 10 του παρόντος άρθρου, για περιστασιακές λιανικές πωλήσεις.

13. Η οντότητα μπορεί να εκδίδει παραστατικά λιανικής πώλησης με χειρόγραφο τρόπο στην περίπτωση διακοπής του συστήματος διανομής ηλεκτρικής ενέργειας ή διακοπής της λειτουργίας του μέσου έκδοσης παραστατικών, λόγω τεχνικού προβλήματος. Σε περίπτωση μη λειτουργίας του εξοπλισμού έκδοσης παραστατικών λόγω τεχνικού προβλήματος, η οντότητα λαμβάνει όλα τα απαραίτητα μέτρα για την αποκατάσταση της λειτουργίας του εξοπλισμού χωρίς αδικαιολόγητη καθυστέρηση και για την αποτροπή επαναλήψεων του προβλήματος. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων της παραγράφου 9 δύναται να ρυθμίζονται θέματα εφαρμογής της παραγράφου αυτής, καθώς και να επιβάλλεται υποχρέωση ενημέρωσης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων.

Άρθρο 13 Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης

Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται:

α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής. Όταν η παράδοση των πωλούμενων αγαθών γίνεται από τρίτο, το στοιχείο λιανικής πώλησης εκδίδεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την παράδοση «και πάντως εντός του φορολογικού έτους που έγινε η παράδοση».

β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας.

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

δ) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής αγαθών, υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το παραστατικό της πώλησης εκδίδεται όταν μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό για το μέρος της υπηρεσίας ή του έργου που έχει ολοκληρωθεί και σε κάθε περίπτωση με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας ή του έργου.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36§5 του ν. 2859/07.11.2000:

«5. Ο υποκείμενος στο φόρο που πραγματοποιεί ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 11 και 12 καθώς και παραδόσεις αγαθών, οι οποίες απαλλάσσονται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28, υποχρεούται επίσης:

α) να υποβάλλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα, για τις παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιεί

σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α' και γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 28 και του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 2 του άρθρου 15,

β) να χρησιμοποιεί για τις συναλλαγές αυτές τον αριθμό φορολογικού μητρώου του με το πρόθεμα «EL» πριν απ' αυτόν, καθώς επίσης και να αναγράφει στα στοιχεία που εκδίδει τον αριθμό του φορολογικού μητρώου (Φ.Π.Α.) του συναλλασσόμενου με το ανάλογο πρόθεμα που ισχύει σε κάθε κράτος - μέλος και

γ) να υποβάλλει στατιστική δήλωση (INTRASTAT), για τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές που πραγματοποιεί για κάθε μήνα.

δ) να υποβάλλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιεί μετά την 1.1.1996, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 11 και του άρθρου 12, καθώς και για τις αποκτήσεις που πραγματοποιεί και αποδεικνύει ότι έγιναν με σκοπό τη μεταγενέστερη παράδοση εντός άλλου κράτους - μέλους, σύμφωνα με το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 15.»

Επειδή, στο άρθρο 2§§1, 2 και 3 της ΑΥΟ ΠΟΛ 1127/25.09.2009 ορίζεται ότι:

«1. Ως ημερολογιακή περίοδος, για την υποβολή των ανακεφαλαιωτικών πινάκων, ορίζεται ο ημερολογιακός μήνας για πράξεις που πραγματοποιούνται από 01/01/2010.

2. Η υποβολή των αρχικών και εμπρόθεσμων ανακεφαλαιωτικών πινάκων πραγματοποιείται υποχρεωτικά αποκλειστικά και μόνο με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω του ειδικού δικτύου (TAXISnet) για κάθε ημερολογιακή περίοδο. Η υποβολή των διορθωτικών ή εκπρόθεσμων ανακεφαλαιωτικών πινάκων πραγματοποιείται υποχρεωτικά αποκλειστικά και μόνο σε έντυπη μορφή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

3. Ως καταληκτική ημερομηνία για την υποβολή των αρχικών και εμπρόθεσμων ανακεφαλαιωτικών πινάκων μέσω του ειδικού δικτύου (TAXISnet) ορίζεται η 26η ημέρα του επόμενου μήνα από τη λήξη της μηνιαίας περιόδου την οποία αφορά. Σε περίπτωση αργίας, η ανωτέρω καταληκτική ημερομηνία μεταφέρεται την επόμενη εργάσιμη ημέρα. Εφόσον την καταληκτική ημερομηνία υποβολής διαπιστώνεται ότι υπάρχει τεχνική αδυναμία του ειδικού δικτύου (TAXISnet) να κάνει αποδεκτή την υποβολή των ανακεφαλαιωτικών πινάκων, αυτοί θα υποβάλλονται σε έντυπη μορφή στη Δ.Ο.Υ. την επόμενη τοπικά εργάσιμη ημέρα. Ως καταληκτική ημερομηνία για την υποβολή των αρχικών και εμπρόθεσμων ανακεφαλαιωτικών πινάκων σε έντυπη μορφή στη Δ.Ο.Υ. ορίζεται η 26η ημέρα του επόμενου μήνα από τη λήξη της μηνιαίας περιόδου την οποία αφορά. Σε περίπτωση αργίας ή τοπικής αργίας, ή τοπικά μη εργάσιμης ημέρας η παραπάνω καταληκτική ημερομηνία υποβολής μεταφέρεται την επόμενη τοπικά εργάσιμη ημέρα.»

Επειδή, με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1252/20.11.2015 ορίζεται ότι:

«2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54). α) **Για κάθε παράβαση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης**, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου

(πιστωτικές και μηδενικές δηλώσεις), **καθώς και φορολογικής δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα**, η οποία αφορά φορολογικά έτη, υποθέσεις και περιόδους από 01/01/2014 και μετά, **επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ** (περίπτωση α) της παραγράφου 1 σε συνδυασμό με την περίπτωση α) της παραγράφου 2 του άρθρου 54. **Δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα είναι**, μεταξύ άλλων, οι καταστάσεις φορολογικών στοιχείων πελατών - προμηθευτών της παραγράφου 3 του άρθρου 14, **οι ανακεφαλαιωτικοί πίνακες ενδοκοινοτικών συναλλαγών**, τα έντυπα προϋπολογιστικού και απολογιστικού κόστους, οι γνωστοποιήσεις, οι δηλώσεις μητρώου (πλην της δήλωσης εγγραφής στο φορολογικό μητρώο), η δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης κλπ...»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις της παρ.4 του άρθρου 12 του ν.4474/2017 (ΦΕΚ Α' 80), ορίζεται ότι:

«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου, ...».

θ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβώς αποδείξεις λιανικής πώλησης ή επαγγελματικά στοιχεία.»

Επειδή, περαιτέρω στην παράγραφο 2 περ. α' του ως άνω νόμου και άρθρου ορίζεται ότι:

«2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α της παραγράφου 1.»

γ) «διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ', στ' και θ' της παραγράφου 1, με ανώτατο όριο το ποσό ύψους τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά φορολογικό έλεγχο, στην περίπτωση της μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβών φορολογικών στοιχείων», σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα

η) πεντακόσια (500) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, και χίλια (1.000) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, αν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος στις περιπτώσεις ιε και ιστ της παραγράφου 1, ...».

Επειδή, μέσω του συστήματος **taxis** προκύπτει ότι ο προσφεύγων είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικών βιβλίων (Β' Κατηγορίας).

Επειδή, ενόψει των εκτεθέντων και λαμβάνοντας υπόψη τα καταγραφέντα στοιχεία στην από 18.12.2019 Έκθεση Ελέγχου Ορθής Τήρησης Βιβλίων και Στοιχείων εφαρμογής των διατάξεων του 4093/2012 (ΚΦΑΣ), ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) & του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καθώς και τα επισυναπτόμενα στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή έγγραφα συνάγεται ότι ο προσφεύγων δεν εξέδωσε 9 Α.Π.Υ. συνολικής αξίας 6.645,00 € για το έτος 2014 και 6 Α.Π.Υ. συνολικής αξίας 1.740,00 € για το έτος 2015, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,6 & 7 του ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ) και 5,12 και 13 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) που επισύρουν τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 54§§1&2 του ν.4174/2013.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση ο προσφεύγων υπέβαλε εκπρόθεσμα για το έτος 2014 τους υπ' αριθμ./2019 και/2019 ανακεφαλαιωτικούς πίνακες ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και λήψης υπηρεσιών για τις φορολογικές περιόδους 01.04.2014-30.04.2014 και 01.10.2014-31.10.2014 αντίστοιχα και για το έτος 2015 τους υπ' αριθμ./2019,/2019,/2019,/2019 ανακεφαλαιωτικούς πίνακες ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και λήψης υπηρεσιών για τις φορολογικές περιόδους 01.07.2015-31.07.2015, 01.08.2015-31.08.2015, 01.09.2015-30.09.2015 και 01.10.2015-31.10.2015 αντίστοιχα, κατά παράβαση των διατάξεων 36 και 38 του ν. 2859/2000 και, ως εκ τούτου και σύμφωνα με τα ανωτέρω, ορθώς επιβλήθηκαν και καταλογίστηκαν σε βάρος του τα προβλεπόμενα, από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1α και παρ. 2α του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), πρόστιμα ποσού 100,00 € έκαστο, από τη Δ.Ο.Υ. Βόλου, για εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα.

Επειδή, η επιβολή του προστίμου δεν καταλείπεται στη διακριτική εξουσία της φορολογικής αρχής αλλά αποτελεί δέσμια ενέργεια, υπό την έννοια ότι η φορολογική αρχή, εφόσον διαπιστώσει τη διάπραξη της παράβασης και τη συνδρομή των τασσομένων υπό του νόμου προϋποθέσεων, είναι υποχρεωμένη να προβεί στην επιβολή του προστίμου.

Επειδή, τα πρόστιμα που επιβλήθηκαν στον προσφεύγοντα από τη Δ.Ο.Υ. Βόλου και τα οποία επικαλείται και προσκομίζει με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή αφορούν την εκπρόθεσμη υποβολή πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και λήψης υπηρεσιών για τις φορολογικές περιόδους 01/04/2014-30/04/2014, 01/10/2014-31/10/2014, 01/07/2015-31/07/2015, 01/08/2015-31/08/2015, 01/09/2015-30/09/2015 και 01/10/2015-31/10/2015, τα οποία πρόστιμα δεν σχετίζονται με τα πρόστιμα του άρθρου 54 παρ.1 περ. θ' και παρ.2 περ. γ' του Ν.4174/2013 που επιβλήθηκαν στον προσφεύγοντα από τον έλεγχο του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., λόγω μη έκδοσης Α.Π.Υ., οπότε δεν συντρέχει λόγος συμψηφισμού ή ακυρότητας αυτών.

Επειδή, η από 18.12.2019 Έκθεση Ελέγχου Ορθής Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. αναγράφει τις διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, επίσης εκτίθεται λεπτομερειακά η συνδρομή των

πραγματικών καταστάσεων, όπου τα πραγματικά παραστατικά παρατίθενται εμπεριστατωμένα. Επομένως, οι 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 αρ. πρωτ. /28.01.2020 (Δ.Ο.Υ. Βόλου) και με αρ. πρωτ. /03.02.2020 (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) ενδικοφανούς προσφυγής του του, ασκούντος ατομική επιχείρηση με αντικείμενο υπηρεσίες ενοικίασης επιπλωμένων δωματίων ή διαμερισμάτων για μικρή διάρκεια, με ΑΦΜ, κατοίκου, Δήμου, και την επικύρωση των με αριθ. /2019 και /2019 πράξεων επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013 της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., για τα φορολογικά έτη 2014 και 2015.

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

Φορολογικό έτος 2014

Απόφαση Επιβολής Προστίμου αρ. 54 ν.4174/2013 (α/α/2019): $9 \times 250,00 \text{€} = 2.250,00 \text{€}$

Φορολογικό έτος 2015

Απόφαση Επιβολής Προστίμου αρ. 54 ν.4174/2013 (α/α/2019): $6 \times 250,00 \text{€} = 1.500,00 \text{€}$

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ακριβές Αντίγραφο

**Η/Ο Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ**

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.