



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 07-07-2020

Αριθμός απόφασης: 1446

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604526
ΦΑΞ : 213 1604567

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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 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.

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), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1122/2020 Απόφασης 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' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **13/02/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....», **ΑΦΜ**, με έδρα την, Τ.Κ., και αντικείμενο εργασιών «.....», κατά της υπ' αριθμ./...../2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου Άρθρου 58^Α του ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2018, συνολικού ποσού ύψους **500,00 €** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. **Φ.Α.Ε. ΠΕΙΡΑΙΑ**, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ./...../2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου Άρθρου 58^Α του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. **Φ.Α.Ε. ΠΕΙΡΑΙΑ**, της οποίας ζητείται η επανεξέταση, καθώς και την

με ημερομηνία θεώρησης 30-12-2019 οικεία Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και ν. 4174/2013 (ΚΦΔ).

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του οριοθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 13/02/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. / / 2019 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58^Α του ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΠΕΙΡΑΙΑ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο 500,00 €, για μη έκδοση ενός (1) φορολογικού στοιχείου, συνολικής αξίας 5,00 € (συνολική καθαρή αξία 4,03 € πλέον Φ.Π.Α. 24% 0,97 €) κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 3, 8, 12, 13 του Ν. 4308/2014 περί ΕΛΠ, που επισύρει το ανωτέρω πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 58^Α του Ν. 4174/2013.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Δυνάμει της με αρ. / / 2019 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΠΕΙΡΑΙΑ, διενεργήθηκε, κατόπιν επώνυμης καταγγελίας, μερικός έλεγχος γραφείου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 και του ν.4174/2013 στην προσφεύγουσα εταιρεία με αντικείμενο εργασιών «.....». Η παραπάνω εντολή ελέγχου, εκδόθηκε με βάση το με αριθμ. πρωτ. / 2019 (εισερχ. / 2019) έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΕΙΡΑΙΑ, στο οποίο επισυνάπτεται η από 06-09-2019 έγγραφη καταγγελία της κας, όπου αναφέρονταν τα κάτωθι:

«Κατά το χρονικό διάστημα από 24/8/2018 (περί μεσημβρινή ώραν 13.45) έως 27/8/2018 (περί ώραν 10.20 πρωινή) διέμεινα στο δίκλινο ισόγειο δωμάτιο υπ'αρ.2 του υπό τον διακριτικό τίτλο «.....», ανήκον στην επιχείρηση υπό την επωνυμία «.....», στην του υπεύθυνη τυχάνει η κ. Για τη διαμονή ενός μόνου ατόμου (ήτοι της υποφαινόμενης) στο συγκεκριμένο δίκλινο είχε συμφωνηθεί μεταξύ εμού και της υπεύθυνης ως καταβλητέα αμοιβή (συμπεριλαμβανομένης της τιμής του πρωινού) το ποσόν των 120 ευρώ ανά διανυκτέρευση.

Στον τραπεζικό, λοιπόν, λογαριασμό της ως άνω επιχείρησης τον τηρούμενο στην «.....» που μου υπέδειξε η εν λόγω, κατέβαλα την 13/8/2018, ως προκαταβολή ποσόν (εκατόν εξήντα) 160 ευρώ. Κατά την αποχώρησή μου την 27/8/2018 από το ξενοδοχείο κατέβαλα έναντι της οφειλής μου στην ως άνω υπεύθυνη

μετρητοίς ποσόν εκατό (100) ευρώ, λόγω του black out στο συγκεκριμένο νησί κατά το διήμερο 26 και 27/8/2018 δε λειτουργούσε το εκεί κατάστημα της «.....» και συμφωνήσαμε το υπόλοιπο ποσόν εξ ευρώ 100 (για διαμονή) και 5 (καταναλωθέντα 1 καφέ κατά τη διαμονή μου), ήτοι συνολικώς εξ ευρώ 105 να το εξοφλήσω στην, όπως και έγινε. Άμα τη επιστροφή μου την 27/8/2018, στην, με το σκάφος των 11.10, και δη περί ώραν 14.20 στο κατάστημα της επί της οδού, κατέβαλα στον ως άνω λογαριασμό της επιχείρησης το ποσόν των 105 (εκατόν πέντε) ευρώ, προς ολοσχερή εξόφληση της οφειλής μου.

Σημειώτέον ότι στην έντονη και εκνευριστική επιμονή της υπεύθυνης να μην εκδοθεί σχετικό παραστατικό, κατά την αποχώρησή μου από το ξενοδοχείο, απήντησα ρητώς και κατηγορηματικώς ότι ουδεμία «έκπτωση» με ενδιέφερε και ότι το απαιτούμενο κατά νόμον παραστατικό (απόδειξη) για τα ήδη καταβληθέντα ποσά. Εν τέλει υπεσχέθη η κυρία ότι θα εξέδιδε-μετά την ολοσχερή εξόφληση- και θα μου απέστελλε ένα παραστατικό αφορών όλα τα επιμέρους κονδύλια (ήτοι τόσον τα ήδη εξοφληθέντα εξ ευρώ 260 όσον και το αναμενόμενο να εξοφληθεί εξ ευρώ 105). Την 28/8/2018 την ενημέρωσα τηλεφωνικώς, περί ώραν 9.00 πρωινή, ότι ήδη είχα πραγματοποιήσει την τελική (εξοφλητική) καταβολή από την προηγούμενη ημέρα, στον ως άνω λογαριασμό της «.....», ως και ότι έπρεπε να μου σταλεί άμεσα, στη διεύθυνσή μου, την οποία της είχα ήδη γνωστοποιήσει, η προσήκουσα Α.Π.Υ. Αξιοπεριεργο είναι το γεγονός ότι η ως άνω κυρία αρνήθηκε – κατά την αποχώρησή μου από το ξενοδοχείο- να σημειώσει το email μου.

Κατά την ως άνω τηλεφωνική μας επικοινωνία της ανέφερα τη δικαστική μου ιδιότητα, για πρώτη φορά, ούτως ώστε να μην κωλοσιεργήσει ως προς τη φορολογική της υποχρέωση. Η συγκεκριμένη με ευχαρίστησε και υπεσχέθη, ότι την 28/8/2018 θα απέστελλε την Α.Π.Υ.

Την 3/9/2018 και περί ώραν 12.25 (μεσημβρινή), δεδομένου ότι ουδέν παραστατικό είχε σταλεί στη διεύθυνσή μου, επικοινωνήσα εκ νέου, τηλεφωνικώς με την υπεύθυνη, η οποία μου εδήλωσε ότι είχε ήδη από 28/8/2018 αποστείλει σε μένα την Α.Π.Υ και ότι θα έπρεπε μέχρι 5/9/2018 λογικά να αναμένω την άφιξή της.

Τότε εκ νέου προθυμοποιήθηκα να της γνωστοποιήσω το email μου, ώστε να λάβω ηλεκτρονικώς γνώση της Α.Π.Υ., όμως η εν λόγω αρνήθηκε και πάλι να το σημειώσει, ισχυρισθείσα ότι είχε κάνει εκτροπή, ότι είχε εργασίες στην αυλή και ότι αυτή ήταν χειρόγραφη, άρα αδύνατον... να αποσταλεί ηλεκτρονικώς!!!

Επειδή μέχρι στιγμής έχουν παρέλθει 9 ημέρες από την 28/8/2018 και αγνοείται η τύχη της υποτιθέμενης Α.Π.Υ. αφορώσης το συνολικώς καταβληθέν από εμέ ποσόν ύψους (160+100+105)=365 ευρώ, για την ως άνω διαμονή μου (μετά 1 καφέ).».

Εν συνεχεία, ο έλεγχος συνέταξε το με αριθ./2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) καθώς και τη με αρ./...../2019 Πράξη Προσωρινού Προσδιορισμού Προστίμου, τα οποία κοινοποιήθηκαν σε εξουσιοδοτημένο από την ελεγχόμενη επιχείρηση πρόσωπο στις 06-12-2019. Η προσφεύγουσα εταιρεία ανταποκρίθηκε στο ανωτέρω Σ.Δ.Ε. προσκομίζοντας τα κάτωθι:

1. Το με αριθμ..... πρωτότυπο Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών με ημερομηνία έκδοσης 28-08-2018. Το εν λόγω φορολογικό στοιχείο αναφέρει το ον/νυμο της καταγγέλλουσας και

αφορά διαμονή στο ξενοδοχείο της ελεγχόμενης επιχείρησης, από 24-08-2018 έως 27-08-2018. Η συνολική αξία του φορολογικού στοιχείου είναι 360,00 €.

2. Το με αριθ. λογιστικό άρθρο, όπου παρουσιάζεται η λογιστική καταχώρηση του ανωτέρω φορολογικού στοιχείου.
3. Αναλυτικά καθολικά των λογ/σμών 73.00 - ΕΣΟΔΑ ΔΩΜΑΤΙΩΝ ΠΡΩΙΝΟΥ (ΛΙΑΝΙΚΩΣ) & 54.00.73 - ΦΠΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ, της φορολογικής περιόδου από 01/08-31/08/2018. Στα πιο πάνω αναλυτικά καθολικά, διαπιστώθηκε η καταχώρηση των αντίστοιχων ποσών της με αριθ. λογιστικής εγγραφής, με ημερομηνία/2018 και αιτιολογία, με καταχωρηθέντα ποσά 318,58€ & 41,42€ αντιστοίχως.
4. Οι δηλώσεις ΦΠΑ για τη φορολογική περίοδο 01/08 - 31/08/2018 και συγκεκριμένα η με α/α/2018 αρχική δήλωση ΦΠΑ και η με α/α/2019 τροποποιητική δήλωση ΦΠΑ. Το ποσό του φόρου εκροών με ΦΠΑ 13% (κωδ.331 της δήλωσης) ανέρχεται σε 2.692,03€, διαφέρει δε από το πιστωτικό υπόλοιπο του αναλυτικού καθολικού του λογ/σμού 54.00.73 - ΦΠΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ, κατά το ποσό των 0,03€, το οποίο ανέρχεται σε 2.692,06€. Η εν λόγω διαφορά θεωρείται αμελητέα.

Η προσφεύγουσα κατέθεσε επιπλέον το υπ' αριθμ...../2019 υπόμνημα με θέμα «Ένσταση κατά της απόφασης επιβολής προστίμου» στο οποίο αναφέρει τα κάτωθι:

«Η κυρία έκανε στο ξενοδοχείο μας 3 διανυκτερεύσεις με χρέωση 120,00 ευρώ ανά διανυκτέρευση για την περίοδο 24 έως 27 Αυγούστου 2018. Για τη διαμονή της αυτή, η οποία εξοφλήθηκε εν μέρει με μετρητά και εν μέρει με τραπεζική κατάθεση κόπηκε το νόμιμο παραστατικό με αριθμό συνολικής αξίας 360,00 ευρώ συμπεριλαμβανομένου ΦΠΑ. Η εξόφληση έγινε με δύο τραπεζικές καταθέσεις συνολικού ύψους 265,00 ευρώ και το υπόλοιπο 95,00 ευρώ σε μετρητά.

Η τιμή των 120,00 ευρώ ανά διανυκτέρευση περιλαμβάνει πρωινό, συμπεριλαμβανομένου και καφέ και άλλων ροφημάτων. Ενδεχομένως η κυρία θα μπερδεύτηκε με το ποσό που έδωσε σε μετρητά, αφού σε καμία περίπτωση δε θα χρεώναμε πελάτη επιπλέον χρήματα για τον καφέ του, και ειδικά 5,00 ευρώ που ενδεχομένως είναι η τιμή ενός καφέ σε υπερπολυτελή ξενοδοχεία και όχι αντιστοίχου με το δικό μας.

Το παραπάνω παραστατικό καθώς και τα έγγραφα που έχουν ζητηθεί από την Υπηρεσία σας, τα έχω ήδη προσκομίσει σε προγενέστερο χρόνο.

Παρακαλώ για τις ενέργειες, και τη διαγραφή του συγκεκριμένου προστίμου.»

Τέλος, ο έλεγχος λαμβάνοντας υπ' όψιν τα φορολογικά στοιχεία και το με αριθ. πρωτ./2019 υπόμνημα που προσκομίστηκε από την προσφεύγουσα εταιρεία, έκρινε ότι η ανωτέρω καταγγελία είναι αβάσιμη ως προς το κομμάτι της μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου (Τ.Π.Υ.) που αφορά τη διαμονή της καταγγέλλουσας, κατά τις ημερομηνίες από 24-08-2018 έως 27-08-2018, κρίθηκε όμως βάσιμη ως προς το κομμάτι που αφορά το ποσό των 5,00 € για την κατανάλωση ροφήματος-καφέ κατά την εκεί παραμονή της, καθώς δεν προσκομίστηκε κανένα

αντίστοιχο φορολογικό στοιχείο, λογιστικό άρθρο καταχώρισης του εσόδου σε αντίστοιχο λογαριασμό εσόδων στα βιβλία της ελεγχόμενης, ούτε αυτό εμφανίζεται καταχωρημένο στο αναλυτικό καθολικό που προσκομίστηκε στον έλεγχο.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επανεξέταση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, αρνούμενη την καταλογιζόμενη παράβαση περί μη έκδοσης του προβλεπόμενου φορολογικού στοιχείου για ποσό συνολικής αξίας 5,00 €, διότι ισχυρίζεται ότι η προσφορά ροφημάτων (καφέ-τσάι κτλ) στους πελάτες κατά τη διάρκεια της διαμονής τους είναι δωρεάν, γεγονός που, σύμφωνα με την προσφεύγουσα εταιρεία, μπορεί να βεβαιωθεί από πληθώρα επισκεπτών αλλά και από ελεγκτικές αρχές που έχουν επισκεφτεί το χώρο. Επιπλέον, το παραστατικό που εκδόθηκε αφορά την ολοσχερή εξόφληση της προσφεύγουσας εταιρείας, και αντιστοιχεί σε ποσό συνολικής αξίας 360,00 €, το οποίο αφορούσε μόνο τη διαμονή της καταγγέλλουσας και καταβλήθηκε με δύο τραπεζικές καταθέσεις συνολικού ύψους 265,00 € και το υπόλοιπο 95,00 € σε μετρητά.

Επειδή, στο άρθρο 5 του ν.4308/2014 ορίζεται:

«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. [...]

8. 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».

Επειδή, με το άρθρο 12 του ν.4308/14 (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...»

Επειδή, ακολουθώντας με τις διατάξεις του άρθρου 13 (Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης) του ίδιου ως άνω νόμου:

«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 το άρθρο 58^Α§1 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....»**

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1112/25-7-2016 «Κοινοποίηση διατάξεων του άρθρου «Τροποποιήσεις του άρθρου 58^Α του Ν.4174/13» αναφέρεται ότι «1. Με τις κοινοποιούμενες διατάξεις, οι οποίες ισχύουν για παραβάσεις που διαπιστώνονται από 25-7-2016, αντικαθίσταται η παρ. 1 του άρθρου 58^Α του Ν.4174/13 και προβλέπεται πλέον ένα ελάχιστο ύψος προστίμου για το σύνολο των παραβάσεων μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης ή λήψης φορολογικών στοιχείων της παρ. 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 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 «Αιτιολογία» του Κ.Δ.Δ. (ν.2690/1999) ορίζεται ότι:

«1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της.

2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης.»

Επειδή περαιτέρω, από τις διατάξεις του άρθρου 28 παρ.2 «Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου» του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις της παρ. 12 του άρθρου 40 του ν.4410/2016 (ΦΕΚ Α' 141), ορίζεται ότι:

«2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 «Επαρκής αιτιολογία» του ν.4174/2013 ορίζεται 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 φόρου.»

Από το συνδυασμό των ανωτέρων διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, **πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής**. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικούμενου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, παρ.5. Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην από 30/12/2019 έκθεση ελέγχου, διενεργήθηκε μερικός έλεγχος γραφείου στην ελεγχόμενη εταιρεία για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2018-31/12/2018, κατόπιν της προαναφερόμενης επώνυμης καταγγελίας. Μετά το πέρας του ελέγχου συντάχθηκε και επιδόθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία το με αριθ./2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) και ο Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου. Η προσφεύγουσα εταιρεία ανταποκρίθηκε και υπέβαλε εγγράφως τις απόψεις της προσκομίζοντας, παράλληλα, αποδεικτικά έγγραφα προς επίρρωση των ισχυρισμών της. Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος έκρινε αβάσιμη την καταγγελία όσον αφορά τη μη έκδοση φορολογικού στοιχείου σχετικό με τη διαμονή της καταγγέλλουσας, αλλά βάσιμη αναφορικά με την κατανάλωση καφέ-ροφήματος, εκδίδοντας την προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία πράγματι εξέδωσε το σχετικό παραστατικό με αριθμό/2018 για το ποσό που αφορά τη διαμονή της καταγγέλλουσας, ήτοι 360,00 € αμέσως μόλις ενημερώθηκε ο τραπεζικός της λογαριασμός.

Επειδή, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις και τη νομολογία, επιβάλλεται η Διοίκηση να επιβεβαιώνει τις καταγγελίες προκειμένου να καταλογίζει παραβάσεις και φόρους, να ερευνά, να διασταυρώνει και να αποδεικνύει με αδιάσειστα στοιχεία τις παραβάσεις, καθώς βάσει του άρθρου 64 του ν.4174/2013 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 πράξεων. Η καταγγελία εν προκειμένω αποτελεί στοιχείο προς διερεύνηση και όχι απόδειξη των υπό κρίση παραβάσεων.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, η δράση της Δημόσιας Διοίκησης διέπεται από την αρχή της νομιμότητας και ασκείται για την ικανοποίηση του δημοσίου συμφέροντος. Από το πλαίσιο αυτό εξάγεται και η ανάγκη της προστασίας του διοικουμένου, τα συμφέροντα και τα δικαιώματα του οποίου κατοχυρώνονται μεν από τους κανόνες της νομιμότητας, θίγονται δε από τη δράση της Διοίκησης. Δια τούτο -η αρχή της χρηστής διοίκησης- όπως και η αρχή της αναλογικότητας, της φανεράς Διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικουμένου - επιβάλλει στα διοικητικά όργανα να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα του δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές και να επιδιώκεται η προσαρμογή των κανόνων δικαίου προς τις εκάστοτε επικρατούσες κοινωνικές και οικονομικές συνθήκες (Σπηλιωτόπουλος Ε., Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, Τόμος 1, 14^η έκδοση, Νομική Βιβλιοθήκη, 2011, σελ. 95-97)

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **13/02/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», **ΑΦΜ** κατά της υπ' αριθμ./...../2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου Άρθρου 58^Α του ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2018, συνολικού ποσού ύψους **500,00 €** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. **Φ.Α.Ε. ΠΕΙΡΑΙΑ**, και την **ακύρωση** της πράξης αυτής.

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

Φορολογικό έτος 2018:

Ποσό καταλογισμού: 0,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**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.