



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 7/12/2020

Αριθμός απόφασης: 1784

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/27-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 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 20/7/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου, επί της οδού αρ., Τ.Κ., κατά της με αρ...../19-6-2020 πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την με αρ. πρωτ. /29-7-2020 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 20/7/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, 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 αριθμό /19-6-2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού **250,00 €** για το φορολογικό έτος 2019. Το πρόστιμο αφορά στη μη έκδοση μίας (1) Α.Λ.Π. από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ., ή χειρόγραφα, καθαρής αξίας 32,00 €, πλέον Φ.Π.Α. 6,19 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 8, 12 και 13 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 58Α του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν.

Διευκρινίζεται ότι η προσβαλλόμενη πράξη εκ παραδρομής αναφέρει ως έτος αναφοράς το 2020. Ωστόσο, τόσο από το σώμα της προσβαλλόμενης πράξης, όσο και από την έκθεση ελέγχου, αλλά και από την ταμειακή βεβαίωση στο taxis, προκύπτει σαφώς ως έτος αναφοράς το 2019.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενος ότι η πελάτισσα, στην οποία φέρεται να μη έχει εκδώσει απόδειξη, ψευδώς ισχυρίστηκε στους ελεγκτές ότι δεν εκδόθηκε απόδειξη. Προς απόδειξη του ισχυρισμού του προσκομίζει φωτοτυπία της επίδικης με αριθμό /20-12-2019 Α.Λ.Π., καθώς με το υπόμνημά του προς τον έλεγχο εκ παραδρομής προσκόμισε την με αριθμό /20-12-2019 Α.Λ.Π. αντί της ορθής.

Επειδή στο άρθρο 12 παρ. 1 του Ν.4308/2014 ορίζεται : « 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.» και στο άρθρο 13 περί του «Χρόνου έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης» του ίδιου νόμου, 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 στο άρθρο 58Α του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται : «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 στο άρθρο 23 Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου: α) ... β) Η απόφαση της Φορολογικής Διοίκησης για τη διενέργεια πλήρους επιτόπιου φορολογικού ελέγχου πρέπει να κοινοποιείται στο φορολογούμενο με προηγούμενη έγγραφη ειδοποίηση. Κάθε άλλος επιτόπιος φορολογικός έλεγχος είναι δυνατόν να διενεργείται χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση. Με πράξη του Γενικού Γραμματέα είναι δυνατόν να διενεργείται πλήρης επιτόπιος φορολογικός έλεγχος χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση, σε περιπτώσεις όπου υπάρχουν ενδείξεις ότι έχει διαπραχθεί φοροδιαφυγή».

Επειδή, με την με αρ. πρωτ. ΔΕΛΑ 1100944 ΕΞ2014/8-7-2014 απόφαση του Γ.Γ.Δ.Ε.

διευκρινίζεται: «ΙΙ. ΕΡΓΟ ΤΩΝ ΣΥΝΕΡΓΕΙΩΝ ΔΙΕΝΕΡΓΕΙΑΣ ΜΕΡΙΚΩΝ ΕΠΙΤΟΠΙΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ.

«Θα διενεργείται έλεγχος για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Φ.Α.Σ. (Υποπαράγραφος Ε1 της παραγράφου Ε του ν.4093/2012), κυρίως όσον αφορά τη διακίνηση των αγαθών, την πώληση αυτών και την παροχή υπηρεσιών. Συγκεκριμένα, θα εξετάζεται αν εκδόθηκαν τα οριζόμενα φορολογικά στοιχεία (Α.Λ.Π., Α.Λ.Π., τιμολόγια, έγγραφα μη τιμολογηθέντων αγαθών κ.λ.π.) για τη διακίνηση και την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών μεταξύ επιτηδευματιών ή μεταξύ επιτηδευματιών και ιδιωτών-καταναλωτών.

Για το σκοπό αυτό κάθε συνεργείο μερικού επιτόπιου ελέγχου όταν διαπιστώνει διακίνηση αγαθών στο δρόμο ή έξοδο πελατών από κάθε είδους επαγγελματική εγκατάσταση πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, ή ελέγχου σε καταστήματα εστίασης, θα ζητά το προβλεπόμενο φορολογικό στοιχείο. Εφόσον διαπιστωθεί ότι εκδόθηκε φορολογικό στοιχείο, θα σημειώνονται τα στοιχεία του

εκδότη (ονοματεπώνυμο ή επωνυμία, Α.Φ.Μ., διεύθυνση, αρμόδια Δ.Ο.Υ.). Στην περίπτωση αυτή δεν υπάρχει λόγος για την είσοδο των μελών του συνεργείου στην επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία. Αντίθετα, εφόσον διαπιστώνεται η μη έκδοση φορολογικού στοιχείου, τα μέλη του συνεργείου θα εισέρχονται στην επαγγελματική εγκατάσταση, θα αναφέρουν την ιδιότητά τους, θα επιδεικνύουν την εντολή ελέγχου και την αστυνομική τους ταυτότητα και θα επαληθεύουν την παράβαση, θεωρώντας ταυτόχρονα τα βιβλία και τα στοιχεία της επιχείρησης (ημερομηνία ελέγχου, ονοματεπώνυμο υπαλλήλων, υπογραφές). Στη συνέχεια θα ελέγχουν αν αποδόθηκαν οι επιρριπτόμενοι και παρακρατούμενοι φόροι (Φ.Π.Α., Φ.Μ.Υ., Αμοιβές τρίτων κλπ.) θα αναζητείται η υποβληθείσα δήλωση και η σχετική ταυτότητα οφειλής. ... ».

Επειδή, στις παρ. 1 και 4 του άρθρου 171 του ΚΔΔ ορίζεται ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιον τους 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, στην υπό κρίση περίπτωση, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην από 14/2/2020 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης, Υποδιεύθυνση Ε' Λάρισας, στις 20/12/2019 ημέρα Παρασκευή και ώρα 12:25 διενεργήθηκε επιτόπιος φορολογικός έλεγχος στην επιχείρηση του προσφεύγοντα, με αντικείμενο εργασιών «Λιανικό εμπόριο παιδικών ενδυμάτων γενικά», κατόπιν της υπ' αριθμ. .../.../18-12-2019 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Υπηρεσίας. Συγκεκριμένα, οι ελεγκτές της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ευρισκόμενοι έξω από την επιχείρηση του προσφεύγοντα διαπίστωσαν ότι δεν εκδόθηκε φορολογικό στοιχείο σε μια εξερχόμενη πελάτισσα, για την αγορά αρωμάτων και καλλυντικών κρεμών, που κατά δήλωση της πελάτισσας, η αξία τους ανέρχονταν στα 32,00 €. Στη συνέχεια, οι ελεγκτές εισήλθαν στο κατάστημα του προσφεύγοντα και αφού γνωστοποίησαν την ιδιότητα τους στον ίδιο, έλαβαν τη με αρ. .. ενδεικτική Α.Λ.Π. (α/α και ώρα έκδοσης 11:37 π.μ., καθώς η ΦΤΜ είχε λανθασμένη ώρα) αξίας 0,10 € από την εν χρήσει με αρ. DCT..... Φ.Τ.Μ.. Από τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκε ότι πράγματι δεν είχε εκδοθεί μία Α.Λ.Π. αξίας 32,00 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 8, 12 και 13 του Ν.4308/2014 και του άρθρου 13 παρ. 1 του Ν. 4174/2013, που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 58 Α του ν. 4174/2013.

Μετά το πέρας του ελέγχου συντάχθηκε και επιδόθηκε στον προσφεύγοντα Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου – Κλήση σε Ακρόαση και Προσωρινός Προσδιορισμός προστίμου. Ο προσφεύγων ανταποκρινόμενος υπέβαλε το με αρ. πρωτ. .../ΛΑΡ/8-1-2020 υπόμνημά του, με το οποίο ισχυρίστηκε ότι για την εν λόγω πώληση προϊόντων είχε εκδώσει τη/20-12-2019 Α.Λ.Π., ώρα 12:20, αξίας 31,98€, την οποία και προσκόμισε. Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα δεν έγινε

δεκτός καθότι η εν λόγω προσκομιζόμενη απόδειξη εκδόθηκε ώρα 12:20, ήτοι μεταγενέστερα της με αρ. ... ενδεικτικής Α.Λ.Π. (α/α και ώρα έκδοσης 11:37 π.μ.) αξίας 0,10 € που εκδόθηκε στη διάρκεια του επιτόπιου ελέγχου. Ακολουθώντας εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου.

Επειδή εν προκειμένω, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι εκ παραδρομής προσκόμισε στον έλεγχο τη/20-12-2019 Α.Λ.Π., ώρα 12:20, αξίας 31,98€, διότι η ταμειακή μηχανή του είχε λανθασμένη ώρα και θεώρησε ότι η ανωτέρω απόδειξη ήταν και η επίδικη. Ωστόσο, με την παρούσα προσφυγή προσκομίζει την ορθή απόδειξη με αρ./20-12-2019 Α.Λ.Π., ώρα 11:34, αξίας 31,98€.

Επειδή, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντα δεν αποδεικνύεται και τυγχάνει απορριπτέος για τους εξής λόγους :

- Κατά τον επιτόπιο έλεγχο η εξερχόμενη πελάτισσα της προσφεύγουσας επιχείρησης ισχυρίστηκε ότι δεν της δόθηκε απόδειξη για την αγορά των προϊόντων.
- Ο προσφεύγων δεν υπέδειξε κατά τη διάρκεια του ελέγχου την ανωτέρω ορθή, κατά τους ισχυρισμούς του, απόδειξη.
- Από τον διενεργούμενο έλεγχο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. δεν προέκυψε η έκδοση της εν λόγω απόδειξης.
- Από την προσκόμιση της φωτοτυπίας της υπό κρίση απόδειξης προκύπτει ότι, τα προϊόντα που αναγράφονται σε αυτήν είναι ακριβώς τα ίδια με τα προϊόντα και με την ίδια ακριβώς σειρά που αναγράφονται στη με αριθμό/20-12-2019 ώρα 12:20 που προσκόμισε ο προσφεύγων στον έλεγχο με το με αρ. πρωτ. ./...../8-1-2020 υπόμνημά του. Περαιτέρω, στην υπό κρίση απόδειξη δεν αναγράφεται ο αριθμός του αρχείου : TXT της απόδειξης, όπως αυτός αναγράφεται στη με αριθμό/20-12-2019 απόδειξη και σε συνδυασμό με το γεγονός της μη προσκόμισης της πρωτότυπης απόδειξης δημιουργούνται αμφιβολίες περί της γνησιότητας της.

Επειδή, από τον γενόμενο σε βάρος του προσφεύγοντα έλεγχο διαγνώστηκαν αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό της φορολογικής παράβασης, ήτοι της μη έκδοσης Α.Λ.Π. και ως εκ τούτου 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 τασσόμενων από το νόμο προϋποθέσεων, να είναι υποχρεωμένη να προβεί στην επιβολή του προστίμου.

Επειδή, η από 14/2/2020 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης, Υποδιεύθυνση Ε' Λάρισας, αναγράφει τις διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, επίσης, εκτίθεται λεπτομερειακά η συνδρομή των πραγματικών περιστατικών, όπου τα πραγματικά περιστατικά παρατίθενται εμπεριστατωμένα, οι δε

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 ημερομηνία κατάθεσης 20/7/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση (ταυτίζεται με της φορολογικής αρχής):

Φορολογική περίοδος 1/1/2019 – 31/12/2019

Η με αριθμό/19-6-2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης.

Ποσό προστίμου : 250,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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.