



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 03/03/2021

Αριθμός Απόφασης: 872

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 1064/12.04.2017 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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 20/11/2020 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της υπ' αριθμ./15-09-2020 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, για το φορολογικό έτος 2018, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθμ./15-09-2020 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, για το φορολογικό έτος 2018, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 23/12/2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), των ελεγκτών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος Υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 20/11/2020 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα (σύμφωνα με την υπ' αριθμ. Α 1273/2020 Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020)) 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' αριθ. /15-09-2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 παρ. 1 ιε και παρ. 2 η, του ν.4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού ύψους **500,00 €**, για το φορολογικό έτος 2018, λόγω μη έκδοσης, στις 17.02.2018, δέκα έξι (16) χειρόγραφων Αποδείξεων Παροχής Υπηρεσιών (ΑΠΥ), ή άλλου στοιχείου εσόδων, για πράξεις που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., συνολικής αξίας 5,00 € έκαστη, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του Ν. 4308/2014.

Η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 23/12/2019 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), των ελεγκτών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας, οι οποίοι διεξήγαγαν επιτόπιο έλεγχο στις 27-2-2018 και ώρα 13:10 στην επιχείρηση του προσφεύγοντος με αντικείμενο «υπηρεσίες υπαίθριου χώρου στάθμευσης αυτοκινήτων», βάσει της με αρ. /14-02-2018 εντολής ελέγχου, της ανωτέρω Υπηρεσίας, για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και του ν.4174/2013 (ΚΦΔ).

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενος τα εξής:

1. «Στις 17.2.2018, ημέρα Σάββατο και περί ώρα 13:10, εν ώρα λειτουργίας της επιχείρησης, πραγματοποιήθηκε έλεγχος από όργανα της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων, και τους αρμόδιους υπαλλήλους της Υπηρεσίας, ονόματι και Τους επέδειξα κάθε έγγραφο της επιχείρησης που μου ζήτησαν και τις αποδείξεις, τις οποίες είχα εκδώσει μέχρι την ώρα εκείνη, ήτοι για τα οχήματα που είχαν εισέλθει στο χώρο, παρέμειναν για την επιθυμητή ώρα και απεχώρησαν, καταβάλλοντος το αναλογούν με το χρόνο παραμονής αντίτιμο . Οι ελεγκτές προέβησαν στην καταμέτρηση των οχημάτων που βρίσκονταν σταθμευμένα στο χώρο και μου ζήτησαν εξηγήσεις για πιο λόγο δεν έχω εκδώσει αποδείξεις και για τα οχήματα αυτά. Επειδή είχα την απόλυτη πεποίθηση, και μάλιστα υπό τις καθοδηγήσεις και έλεγχο του λογιστή μου ότι ο χώρος στάθμευσης οχημάτων (παρκινγκ) που λειτουργώ, αποτελεί επιχείρηση παροχής υπηρεσιών και η έκδοση αποδείξεων λαμβάνει χώρα με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας, απάντησα στους ελεγκτές ότι εκδίδω νόμιμα τις αποδείξεις παροχής υπηρεσιών, κατά

την παραλαβή οχημάτων από κάθε ιδιοκτήτη και την καταβολή του αντιτίμου. Μάλιστα, επεξήγησα, ότι ο τρόπος αυτός ως νόμιμος, είναι και λογικός, αφού δεν γνωρίζω τον χρόνο που το κάθε όχημα θα παραμείνει σταθμευμένο, και το αντίτιμο για την παρασχεθείσα υπηρεσία εξαρτάται κάθε φορά από τις ώρες στάθμευσης του οχήματος.

Κατόπιν της άνω απάντησης μου, αντιμετώπισα απαξιωτική και προσβλητική συμπεριφορά των άνω ελεγκτών, οι οποίοι μου δήλωσαν, ότι δεν γνωρίζω τον νόμο και ότι θα όφειλα τον νόμο να τον έχω αναρτημένο σε εμφανές σημείο του χώρου. Τους δήλωσα, ότι θα επικοινωνήσω άμεσα με τον λογιστή μου, καθώς ο τρόπος που εξέδιδε τις αποδείξεις ήταν μετά την καθοδήγηση του, ο οποίος είναι και καθ' ύλην αρμόδιος για να μου υποδεικνύει τις φορολογικές μου υποχρεώσεις και τον νόμιμο τρόπο λειτουργίας της επιχείρησής μου. Παρουσία των ελεγκτών, επικοινωνήσαμε τηλεφωνικά με τον λογιστή, ο οποίος και μου επιβεβαίωσε τον άνω τηρούμενο από εμένα και ορθό κατά νόμο τρόπο έκδοσης ΑΠΥ κατά την ολοκλήρωση παροχής υπηρεσίας στην επιχείρησή μου. Οι υπάλληλοι ελέγχου αντέδρασαν με ακόμα πιο προσβλητικό τρόπο, δηλώνοντας επί λέξει ότι ούτε εγώ ούτε ο λογιστής γνωρίζουμε το νόμο, ενώ ένας εξ' αυτών άρχισε να ψάχνει μέσω του κινητού του τηλεφώνου τον σχετικό νόμο στο διαδίκτυο. Μην καταφέροντας να βρει την σχετική νομοθεσία, κάλεσε τον προϊστάμενο του για διευκρινίσεις. Μέσω της ανοικτής ακρόασης, άκουσα τον προϊστάμενο να δίνει οδηγίες στους ελεγκτές να μην προβούν στην έκδοση προστίμου, έως ότου αποσαφηνιστεί το θέμα προς το νομικό καθεστώς που διέπει την επιχείρησή μου, σχετικά με το χρόνο έκδοσης ΑΠΥ, διότι και ο ίδιος δεν το γνωρίζει. Και ενώ η προϊστάμενη αρχή του κλιμακίου ελέγχου διατηρούσε επιφυλάξεις για το προκύπτον θέμα, ο κύριος απάντησε στο τηλέφωνο, ότι ο ίδιος το γνωρίζει και μάλιστα επί λέξει απάντησε «είναι το ίδιο με τον καφέ, πας και με το που παραγγέλνεις έρχεται και η απόδειξη».

Όλα τα ανωτέρω έλαβαν χώρα, κατά την διάρκεια λειτουργίας και μάλιστα εν ώρα αιχμής, ενώ οι πελάτες διαμαρτύρονταν, τόσο για την αδυναμία αποχώρησης όσο και για την είσοδο νέων οχημάτων. Ο κύριος μιλώντας σε έντονο ύφος, μου δήλωσε ότι θα μου εκδώσει πρόστιμο και οφείλω να το υπογράψω ως παραλαβή, και εάν έχω αντιρρήσεις, να προσφύγω κατά της πράξης προστίμου με ένσταση εντός δέκα ημερών. Υπό την πίεση της κατάστασης που αντιμετώπιζα με τους πελάτες, ξεκίνησα να διαβάζω το έγγραφο των ελεγκτών, το οποίο ανέφερε ότι για 16 οχήματα δεν είχαν εκδοθεί ΑΠΥ αξίας 5,00 ευρώ έκαστο. Αμέσως ρώτησα τους ελεγκτές, γιατί καταγράφουν την αξία των 5,00 ευρώ ανά όχημα, αφού ενώπιόν τους κάποιοι πελάτες κατέβαλαν 3,00, 4,00 και 5,00 ευρώ ανάλογα με τον χρόνο στάθμευσης και εγώ νόμιμα τους εξέδωσα τις σχετικές αποδείξεις αμέσως με την πληρωμή και κατά την αποχώρησή τους. Ο κύριος εκνευρισμένος μου απάντησε ότι «δική μου είναι η κλίση ό,τι θέλω γράφω». Η απαξιωτική συμπεριφορά του, με ανάγκασε να δηλώσω ότι οι ενέργειές τους είναι παράνομες, αρνούμαι να υπογράψω τα αναληθή και καταφανώς εκτός των ορίων κάθε νόμου. Τότε και ο κύριος επενέβη στην συζήτηση, δηλώνοντας ότι εξέδωσα αποδείξεις για τα άνω ποσά, επειδή ήταν αυτοί ως ελεγκτές παρόντες, υπονοώντας την δήθεν μόνιμη παρανομία της επιχείρησής μου. Αμέσως, τους επέδειξα και άλλες αποδείξεις που εξέδωσα την ίδια ημέρα, αξίας 2, 3 και 4 ευρώ.

Τότε, οι ελεγκτές μίλησαν μεταξύ τους χαμηλόφωνα, άκουσα ότι θα διορθώσουν την αξία από 5 σε 3 ευρώ, ενώ μου πρότειναν, ως χάρη, να με γράψουν όχι για 16 οχήματα αλλά για 9, την οποία πρόταση «παζαριού» εγώ αγανακτισμένος αρνήθηκα και τους δήλωσα να κάνουν την δουλειά τους, όπως ξέρουν.»

2. «Η επιχείρηση μου υπαίθριου χώρου στάθμευσης οχημάτων, εμπίπτουσα στις διατάξεις της παρ. 2γ του άρθρου 1 του ν. 4308/2014, διέπεται από τις διατάξεις αυτού ως προς τα οριζόμενα στο άρθρο 12 του νόμου για εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών, σύμφωνα με την παρ. 1 του οποίου «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».

.....
Εν προκειμένω, η επιχείρηση μου στάθμευσης οχημάτων, λειτουργώντας κατά απόλυτα νομοταγή τρόπο, παρέχει υπηρεσία στάθμευσης, αντί του και πάλι κατά απόλυτα νομοταγή τρόπο αντιτίμου εξαρτώμενου από τον κάθε φορά χρόνο της σταθμεύσεως οχήματος, και ανάλογα με τον οποίο - χρόνο πραγματοποιείται η χρέωση στον πελάτη - καταναλωτή. Δηλαδή, όπως φανερά, η επιχείρηση στοχεύει στην ολοκλήρωση της παροχής και όχι στην απόκτηση δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, με αποτέλεσμα να εμπίπτει στην προαναφερόμενη περίπτωση β) του άρθρου 13 ν. 4308/2014. Έτσι, νόμιμα εκδίδω αποδείξεις παροχής υπηρεσιών όχι κατά την είσοδο του οχήματος στο χώρο στάθμευσης, αλλά κατά την αποχώρηση του οχήματος, στις οποίες αποδείξεις και αναγράφεται το κάθε φορά αντίτιμο που διαμορφώνεται ανάλογα με το χρόνο της παραμονής του οχήματος εντός του παρκινγκ. Με το άνω τρόπο λειτουργώ την επιχείρηση μου, έχοντας συνεχόμενη και μόνιμη λογιστική υποστήριξη, χωρίς ουδέποτε να προκληθεί έστω και παραμικρό πρόβλημα ή να αμφισβητηθεί ο εν λόγω νόμιμος τρόπος έκδοσης αποδείξεων από τις οικονομικές ή αστυνομικές αρχές ή από τους πελάτες.»

3. «Η δε προσβαλλόμενη πράξη, παράνομα και αυθαίρετα εκδοθείσα για την παράβαση της περίπτωσης γ) του άρθρου 13 ν.4308/2014 (αφού στο κείμενο της πράξης, υπογραμμίστηκε με μαύρα γράμματα η περίπτωση αυτή, ως με αφορούσα προφανώς), για την μη έκδοση των αποδείξεων για ακόμα σταθμευμένα οχήματα εντός του χώρου παρκινγκ. Παρέλειψε το κλιμάκιο ελέγχου να αναφέρει ότι κατά την έξοδο των οχημάτων από το χώρο, εξέδιδε και ελάμβαναν οι πελάτες τις αντίστοιχες αποδείξεις παροχής υπηρεσιών. Παρέλειψε να αναφέρει στην προσβαλλόμενη, ότι οι αποδείξεις αυτές είχαν το αντίστοιχο με το χρόνο αντίτιμο, και όχι δήθεν «πάγιο» ποσό των 5,00 ευρώ, για το οποίο μου επιβλήθηκε πρόστιμο. Αναφέρει παράνομα και αυθαίρετα, ότι δήθεν δεν υπήρχε άλλο φορολογικό στοιχείο εισόδου των οχημάτων, χωρίς να διευκρινίζει ποιο αυτό το στοιχείο που προβλέπεται από το νόμο, επικαλούμενα μόνο τα άρθρα 8, 12 και 13 του ν. 4308/2014, στις οποίες διατάξεις δεν αναφέρεται κανένα άλλο στοιχείο συσχετιζόμενο με την παρεχόμενη από εμένα υπηρεσία, εκτός από αυτού της έκδοσης απόδειξης παροχής υπηρεσιών και μάλιστα κατά το χρόνο, όπως προβλέπεται στο άρθρο 13 του νόμου. Ενώ,

όπως είναι γνωστό, με την έναρξη ισχύος των διατάξεων του άνω νόμου καταργήθηκαν τα πρόσθετα βιβλία που προβλέπονταν από τις προϊσχύουσες διατάξεις του άρθρου 10 του ΚΒΣ (Π.Δ. 186/1992) και συγκεκριμένα και το βιβλίο εισερχομένων αυτοκινήτων του ΚΒΣ.»

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο **άρθρο 11 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.):**

«Χρόνος έκδοσης τιμολογίου

1. Η υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου γεννάται κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η αποστολή ή παράδοση των αγαθών ή των υπηρεσιών.

2. Ο χρόνος έκδοσης τιμολογίου καθορίζεται ως εξής:

α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα της παράδοσης ή αποστολής αγαθών ή της ολοκλήρωσης της υπηρεσίας, κατά περίπτωση.

β) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής αγαθών, υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το τιμολόγιο εκδίδεται μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα από την περίοδο στην οποία μέρος της σχετικής αμοιβής καθίσταται απαιτητό για τα αγαθά ή τις υπηρεσίες που έχουν παρασχεθεί ή το μέρος του έργου που έχει ολοκληρωθεί.

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

δ) Στην περίπτωση έκδοσης συγκεντρωτικού τιμολογίου της παρ. 3 του άρθρου 10, το συγκεντρωτικό τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15η του επόμενου μήνα από το μήνα εντός του οποίου πραγματοποιήθηκε το πρώτο γεγονός πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών που συμπεριλαμβάνεται στο συγκεντρωτικό τιμολόγιο.

ε) Ειδικά, όταν ο αγοραστής των αγαθών ή υπηρεσιών είναι το Δημόσιο ή νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου, το τιμολόγιο δύναται να εκδίδεται μέχρι το τέλος της ετήσιας περιόδου μέσα στην οποία έγινε η παράδοση ή η αποστολή των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών ή η πιστοποίηση δημόσιων έργων ή η οριστικοποίηση της συναλλαγής από τον αγοραστή, κατά περίπτωση.

Επειδή, σύμφωνα με όσα ορίζονται στις διατάξεις των **παρ. 1, 2, 7 και 8 του άρθρου 12 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.):** «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.

.....
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 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 του ν. 4308/2014 ορίζεται ότι:

«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 τα όσα αναφέρονται στην από 23/12/2019 σχετική έκθεση ελέγχου, για την προσφεύγουσα επιχείρηση:

1. Πρόκειται για πολύ μικρή οντότητα της παραγράφου 2γ του άρθρου 1 του Ν. 4308/14, που λειτουργεί με την μορφή της ατομικής επιχείρησης.

2. Αντικείμενο εργασιών: Υπηρεσίες υπαίθριου χώρου στάθμευσης αυτοκινήτων.

3. Για την παρακολούθηση των εργασιών της, η οντότητα υποχρεούται να εφαρμόζει, απλογραφικό λογιστικό σύστημα (βιβλίο εσόδων-εξόδων), της παραγράφου 12 του άρθρου 3 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

4. Η οντότητα εκδίδει τα κάτωθι στοιχεία:

Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών (Α.Λ.Σ για την παροχή υπηρεσιών) από χειρόγραφο μπλοκ. Η ομάδα ελέγχου θεώρησε και παρέλαβε το πρωτότυπο της με Νο 16332 απόδειξης λιανικών συναλλαγών.

5. Η συναλλαγή "για την οποία διαπιστώθηκε η μη έκδοση παραστατικού στοιχείου δεν υπόκειται σε Φ.Π.Α. καθώς η ελεγχόμενη έχει υπαχθεί από 01/01/2018 στο καθεστώς απαλλαγής μικρών επιχειρήσεων του άρθρου 39 του Ν 2859/2000 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.»

Επειδή, στην υπό εξέταση υπόθεση, και σύμφωνα με την από 23/12/2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), των ελεγκτών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας, στις 17/02/2018 ημέρα Σάββατο και ώρα 13:10, υπάλληλοι της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας, διενεργώντας έλεγχο εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014, δυνάμει της υπ' αριθμ./14-02-2018 εντολής ελέγχου, στην επιχείρηση του προσφεύγοντος διαπίστωσαν την «Μη έκδοση δεκαέξι (16) Αποδείξεων Λιανικής Πώλησης ή άλλου στοιχείου εσόδων, συνολικής αξίας 5,00€ έκαστη»

Ειδικότερα ως προς τη διαπίστωση της κρινόμενης παράβασης, έγιναν οι εξής ελεγκτικές επαληθεύσεις, όπως αυτές αναφέρονται στην ανωτέρω έκθεση ελέγχου : «Από τον επιτόπιο έλεγχο των συναλλαγών στην ελεγχόμενη οντότητα, διαπιστώθηκε ότι την ώρα του ελέγχου οι κάτοχοι των αυτοκινήτων με αρ. κυκλοφορίας είχαν αποκτήσει το δικαίωμα λήψης υπηρεσίας στάθμευσης και δεν είχαν εκδοθεί οι αντίστοιχες δέκα έξι (16) αποδείξεις παροχής υπηρεσιών αξίας 5,00€ έκαστη ή άλλο φορολογικό στοιχείο εσόδου κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 1 και 5 του ίδιου νόμου.»

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω προκύπτει ότι οι ελεγκτές της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας καταλόγισαν στον προσφεύγοντα παράβαση μη έκδοσης Α.Π.Υ., μετρώντας τα σταθμευμένα αυτοκίνητα στο πάρκινγκ του προσφεύγοντος, οι ιδιοκτήτες των οποίων δεν βρίσκονταν παρόντες και προφανώς δεν είχαν πληρώσει, για το αντίτιμο της υπηρεσίας που ελάμβαναν (φύλαξη του αυτοκινήτου τους) καθώς η υπηρεσία βρισκόταν σε εξέλιξη και δεν είχε ολοκληρωθεί.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου **10 παρ. 5 περ. θ' του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ)** ορίζονταν ότι :

«Ο εκμεταλλευτής χώρου στάθμευσης αυτοκινήτων, μοτοσυκλετών και μοτοποδηλάτων τηρεί βιβλίο στάθμευσης, στο οποίο καταχωρεί για κάθε όχημα, τη χρονολογία και την ώρα της εισόδου και εξόδου, καθώς και τον αριθμό κυκλοφορίας. Επί μηνιαίας ή διαρκούς μίσθωσης καταχωρείται ο αριθμός κυκλοφορίας, η χρονολογία έναρξης και λήξης της μίσθωσης και το ποσό που συμφωνείται».

Επειδή, η καταχώρηση στο βιβλίο στάθμευσης γινόταν όταν το αυτοκίνητο εισέρχονταν και στάθμευε στον χώρο στάθμευσης. Στην έννοια του όρου "εκμεταλλευτής χώρου στάθμευσης" περιλαμβάνεται κάθε επιτηδεύματίας ο οποίος διαθέτει χώρο για τη φύλαξη αυτοκινήτων με αμοιβή που καθορίζεται ανάλογα με το χρόνο στάθμευσης ή κατ' άλλον τρόπο (άρθ 10 της ΠΟΛ 3/1992 ερμηνευτικής εγκυκλίου του Υπ. Οικ)

Επειδή με την έναρξη ισχύος των διατάξεων του ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ), καταργήθηκαν τα πρόσθετα βιβλία που προβλέπονταν από τις προϊσχύουσες διατάξεις του άρθρου 10 του ΚΒΣ (Π.Δ. 186/62) και συγκεκριμένα και το βιβλίο στάθμευσης του άρθρου 10 παρ. 5 περ. θ' του ΚΒΣ και ορίζονταν ότι στο εξής πρέπει να εκδίδονται αποδείξεις παροχής υπηρεσιών.

Επειδή, στην συγκεκριμένη περίπτωση, ο έλεγχος θεώρησε ότι με την είσοδο του αυτοκινήτου στον χώρο στάθμευσης, αποκτά ο ιδιοκτήτης του, δικαίωμα λήψης της υπηρεσίας στάθμευσης. Ωστόσο, η περίπτωση γ του άρθρου 13 του Ν. 4308/2013 αφορά το δικαίωμα για την λήψη μελλοντικής υπηρεσίας, μία υπηρεσία που θα παρασχεθεί σε χρόνο μελλοντικό και έχει τιμή προκαθορισμένη, π.χ. εισιτήρια, όπως χαρακτηριστικά αναφέρεται και στην ΠΟΛ 1003/2015. Η υπηρεσία χώρου στάθμευσης αρχίζει να πραγματοποιείται με την είσοδο του αυτοκινήτου στον χώρο στάθμευσης και ολοκληρώνεται με την αποχώρηση αυτού. Επομένως, ο προσφεύγων οφείλει να εκδίδει ΑΠΥ με την ολοκλήρωση της παρεχόμενης υπηρεσίας, σύμφωνα με την περίπτωση β του άρθρου 13 του Ν. 4308/2014 και όχι σύμφωνα με την περίπτωση γ' του ίδιου άρθρου και νόμου, όπως ο έλεγχος έκρινε εσφαλμένα.

Επειδή σε κάθε περίπτωση, προκειμένου ο έλεγχος να καταλήξει σε ασφαλή κρίση αναφορικά με τη διάπραξη της παράβασης, θα πρέπει να ληφθούν υπόψη και τα διδάγματα της κοινής πείρας και λογικής, ήτοι ότι η αμοιβή για την παρεχόμενη υπηρεσία καθορίζεται ανάλογα με τον χρόνο στάθμευσης του εκάστοτε οχήματος, όπως άλλωστε προβλέπονταν με τις προϊσχύουσες διατάξεις, κατά τις οποίες γίνονταν σχετική αναφορά στο τηρούμενο βιβλίο στάθμευσης, ενώ με το ισχύον καθεστώς δεν προβλέπεται.

Επειδή, ενόψει των προαναφερόμενων διατάξεων σε συνδυασμό με τα πραγματικά περιστατικά, όπως αυτά αποτυπώνονται στην από 23/12/2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), των ελεγκτών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας, δεν στοιχειοθετείται η αποδιδόμενη, με την υπ' αριθμ./15-09-20 προσβαλλόμενη πράξη, παράβαση μη έκδοσης 16 αποδείξεων παροχής υπηρεσιών στην επιχείρηση του προσφεύγοντος.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω εκτεθέντων, για λόγους χρηστής διοίκησης η οποία επιτάσσει την άσκηση των διοικητικών αρμοδιοτήτων σύμφωνα με το κοινό περί δικαίου αίσθημα, και συνεκτιμώντας τα λοιπά πραγματικά στοιχεία επί της ουσίας της υπόθεσης, όπως εκτενώς αναπτύχθηκαν παραπάνω, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος, που βάσιμα προβάλλονται με την παρούσα, γίνονται αποδεκτοί.

Αποφασίζουμε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 20/11/2020 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ, και την ακύρωση της με αριθ./15-09-2020 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών, για το φορολογικό έτος 2018.

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

Φορολογικό έτος 2018

Πρόστιμο του άρθρου 54 του ν. 4174/2013: **0,00 €**

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

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.