



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 1-3-2021

Αριθμός απόφασης: 784

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604538
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 τροποποιήθηκε 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 1064/12.04.2017 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 υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 10-11-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....» με ΑΦΜ, με έδρα το, κατά της με αριθ. / 12-10-2020 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ. / 12-10-2020 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 2-9-2020 οικεία έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 10-11-2020 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ. / 12-10-2020 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 παρ.1 περ. ιε' και παρ.2 περ. η' του ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο, ποσού 500,00€, διότι δεν ζήτησε και δεν έλαβε αλλά ούτε και εξέδωσε, εντός του φορολογικού έτους 2019, ένα (1) φορολογικό στοιχείο αγοράς 4,32 κιλών ψαριών βακαλάου, κατά παράβαση των συνδυαζόμενων διατάξεων των παρ. 10 και 11 του άρθρου 8 του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251).

Ιστορικό

Αφορμή του παρόντος ελέγχου ήταν η με αριθ. /2019 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ, προκειμένου να διαπιστωθεί η ορθή τήρηση των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.). Την 11-5-2019, ημέρα Σάββατο και ώρα 14:29 διενεργήθηκε μερικός επιτόπιος έλεγχος στην έδρα της προσφεύγουσας εταιρείας, επί της οδού Οι αρμόδιοι ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ αφού επέδειξαν την ανωτέρω εντολή ελέγχου καθώς και τις αστυνομικές τους ταυτότητες στον υπεύθυνο της προσφεύγουσας εταιρείας, κο, ζήτησαν την έκδοση ενδεικτικής Α.Λ.Π., αξίας 0,10€ από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ. Κατά την διάρκεια του ελέγχου διαπιστώθηκε ότι εντός του χώρου του ψυγείου υπήρχαν ψάρια βακαλάοι βάρους 4,320 κιλών. Εν συνεχεία, ο έλεγχος ζήτησε από τον υπεύθυνο της προσφεύγουσας εταιρείας το φορολογικό στοιχείο αγοράς των ψαριών. Ο υπεύθυνος της προσφεύγουσας εταιρείας ενημέρωσε τον έλεγχο ότι δεν υπάρχει αντίστοιχο φορολογικό στοιχείο, αλλά ούτε και ο ίδιος έχει εκδώσει τιμολόγιο ή έχει καταχωρήσει τα αγαθά (ψάρια) σε κατάλληλο αρχείο, κατά παράβαση των διατάξεων των παρ. 10 και 11 του άρθρου 8 του ν.4308/2014.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος συνέταξε και επέδωσε στον υπεύθυνο της προσφεύγουσας εταιρείας, κο:

1. Το με αριθ. / 11-5-2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) – Κλήση σε Ακρόαση.
2. Τον με αριθ. / 11-5-2019 Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου.

Η προσφεύγουσα εταιρεία δεν ανταποκρίθηκε στο ανωτέρω Σ.Δ.Ε. - Κλήση σε Ακρόαση.

Ο έλεγχος αξιολογώντας τα ανωτέρω στοιχεία προέβη στην έκδοση της ανωτέρω προσαλλόμενης πράξης καθώς και της από 2-9-2020 οικείας έκθεσης ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης, αναφέροντας, μεταξύ άλλων, ότι: «... Την ημέρα αυτή το κατάστημα μας βρισκόταν σε πλήρη λειτουργία (σημειώνουμε την ημέρα Σάββατο και ώρα 14:29) με όλους τους υπαλλήλους μας σε πλήρη εγρήγορση, δεδομένου ότι εξυπηρετούντο πολλές παρέες πράγμα που καθιστούσε δύσκολο το συντονισμό και την εξυπηρέτηση του συνεργείου ελέγχου, που παρά τις δύσκολες συνθήκες πραγματοποίησε τον έλεγχο των αποδείξεων λιανικής πώλησης που είχαμε εκδώσει. Μετά τον έλεγχο των αποδείξεων από το κλιμάκιο ελέγχου μας ζητήθηκαν τα φορολογικά στοιχεία των προμηθειών μας (ψάρια κλπ) τα οποία και υπήρχαν εντός του καταστήματος μας πλην όμως ο υπεύθυνος προμηθειών του καταστήματος απουσίαζε την ώρα που πραγματοποιήθηκε ο έλεγχος με αποτέλεσμα να μην επιδειχθεί το φορολογικό στοιχείο με το οποίο είχαν αγορασθεί τα ψάρια (ΒΑΚΑΛΑΟΙ) αλλά και πολλά άλλα ψάρια που πριν την πραγματοποίηση του ελέγχου είχαν παραληφθεί με το με αριθμό/ 11-5-2019 ΔΑ-ΤΙΜ το οποίο εκδόθηκε στις 13:00 από τον προμηθευτή μας με ΑΦΜ

Σημειώνουμε ότι το συγκεκριμένο φορολογικό στοιχείο είχε εκδοθεί πολύ πριν την πραγματοποίηση του ελέγχου που έγινε στις 14:29. Όπως μας διαβεβαίωσε ο προμηθευτής μας μέχρι την ώρα του ελέγχου (14:29) και μετά την έκδοση του δικού μας τιμολογίου, είχαν εκδοθεί τα με αριθμό/11.05.2019 με ώρα αποστολής 13:20,/11.05.2019 με ώρα αποστολής 13:30 και/11.05.2019 με ώρα αποστολής 14:00, προς άλλους πελάτες του προμηθευτή μας.

Ο υπάλληλος μας ο οποίος ανέλαβε να εξυπηρετήσει τον έλεγχο έχει αρμοδιότητα (Σερβιτόρου) πράγμα που εξηγεί το γεγονός ότι δεν γνώριζε που ευρίσκοντο τα φορολογικά στοιχεία προκειμένου να τα επιδείξει στους ελεγκτές. ...».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «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.

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.

8. Ειδικά, η οντότητα παρακολουθεί με κατάλληλες δικλίδες τα παραλαμβανόμενα και αποστελλόμενα αποθέματα είτε έχουν τιμολογηθεί είτε όχι. Ομοίως παρακολουθεί τα αποθέματά της σε χώρους τρίτων ή τα αποθέματα τρίτων σε δικούς της χώρους. Κατ' ελάχιστο, για τις διακινήσεις αυτές παρακολουθούνται:

α) η πλήρης επωνυμία ή το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση και ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) του εμπλεκόμενου μέρους,

β) η ποσότητα και το είδος των διακινούμενων αγαθών, και

γ) η ημερομηνία που έγινε η διακίνηση.

9. Η υποχρέωση της παραγράφου 8 εκπληρούται και όταν η οντότητα τηρεί με τάξη, πληρότητα και ορθότητα τα παραστατικά στοιχεία διακίνησης ή τα τιμολόγια πώλησης ή τις αποδείξεις λιανικής πώλησης, κατά περίπτωση, που εκδίδει ή λαμβάνει για τις σχετικές διακινήσεις των αγαθών, ώστε η οντότητα να είναι σε θέση να τεκμηριώνει οποτεδήποτε τις διακινήσεις αυτών. Όταν δεν έχει ληφθεί παραστατικό διακίνησης ή πώλησης, η οντότητα καταχωρεί σε κατάλληλο αρχείο τις απαιτούμενες πληροφορίες της παραγράφου 8(α) έως και 8(γ), αμελλητί με την παραλαβή των αποθεμάτων.

10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύντομη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 7 «Διαφύλαξη λογιστικών αρχείων» του ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «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.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 8 «Τιμολόγιο πώλησης» του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει από το άρθρο 64 του ν. 4484/2017 (ΦΕΚ Α' 110) ορίζεται ότι:

«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. ...

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. ...

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

8. Στην περίπτωση έκδοσης τιμολογίου από το λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών (αυτο-τιμολόγηση) ή από τρίτο πρόσωπο εξ ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή, ο εκδότης του τιμολογίου παρέχει όλες τις απαιτούμενες πληροφορίες για την τεκμηρίωση και καταχώρηση των σχετικών συναλλαγών από τον πωλητή, έγκαιρα για την εκπλήρωση υπ' αυτού κάθε νόμιμης υποχρέωσης.

9. ...

10. Οι οντότητες που υπόκεινται στις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου όταν συναλλάσσονται ως αγοραστές με πρόσωπα μη υπόχρεα στην έκδοση τιμολογίου, εκδίδουν σχετικό παραστατικό προς τεκμηρίωση και αναγνώριση της συναλλαγής. Το παραστατικό αυτό αναφέρει:

α) Την ημερομηνία έκδοσης.

β) Την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του αντισυμβαλλόμενου.

γ) Την ποσότητα και το είδος των παραδιδόμενων αγαθών ή την έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών.

δ) Την ημερομηνία κατά την οποία πραγματοποιήθηκε ή ολοκληρώθηκε η παράδοση αγαθών ή η παροχή υπηρεσιών.

ε) Την αξία μονάδας αγαθού ή υπηρεσίας, κατά περίπτωση, και το συνολικό ποσό της συναλλαγής.

στ) Το είδος και το ποσό τυχόν φορολογικών επιβαρύνσεων.

11. Οι οντότητες που υπόκεινται στις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου όταν συναλλάσσονται ως αγοραστές με οντότητα που επίσης υπόκειται σε αυτόν το νόμο και η οποία για οποιονδήποτε λόγο δεν εκδίδει τιμολόγιο πώλησης, υπόκεινται στην υποχρέωση της παραγράφου 10 του παρόντος άρθρου. ...».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 11 «Χρόνος έκδοσης τιμολογίου» του ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «1. Η υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου γεννάται κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η αποστολή ή παράδοση των αγαθών ή των υπηρεσιών.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1003/ 31-12-2014 «Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251) περί των «Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις» αναφέρεται ότι: «...Κεφάλαιο 2: Λογιστικά αρχεία (άρθρα 3 έως 7)

...

Άρθρο 5: Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος

...

Παράγραφος 8

...

5.8.2 Το παραστατικό διακίνησης εκδίδεται, σε κατάλληλο χρόνο, για την αποστολή ή την παράδοση ή τη διακίνηση των αποθεμάτων, συνοδεύει τα αποθέματα μέχρι τον τελικό προορισμό τους και διαφυλάσσεται από τους αντισυμβαλλόμενους, πλην των ιδιωτών. Δεν απαιτείται έκδοση παραστατικού διακίνησης εφόσον εκδίδεται άμεσα τιμολόγιο πώλησης που συνοδεύει τα αγαθά κατά τη διακίνησή τους, δηλαδή στην περίπτωση αυτή το τιμολόγιο είναι και έγγραφο διακίνησης. Επί ηλεκτρονικής έκδοσης παραστατικού απαιτείται να υπάρχει πρόσβαση στα δεδομένα του στοιχείου στη διάρκεια της διακίνησης για ελεγκτικούς σκοπούς. Διευκρινίζεται επίσης, ότι το παραστατικό διακίνησης εκδίδεται ανεξάρτητα από το εάν η διακίνηση διενεργείται με μεταφορικά μέσα του πωλητή ή οποιουδήποτε τρίτου.

...

Παράγραφος 9

...

5.9.2 Η παράγραφος 9 ρυθμίζει επίσης την περίπτωση στην οποία η οντότητα παραλαμβάνει αποθέματα από οποιονδήποτε (είτε υπόχρεο σε έκδοση στοιχείου διακίνησης ή πώλησης, είτε όχι) και για οποιοδήποτε σκοπό (όπως αγορά, πώληση, απλή διαμεσολάβηση προς πώληση, αποθήκευση, φύλαξη, ή για επεξεργασία, κλπ.), τα οποία δεν συνοδεύονται από στοιχείο διακίνησης ή πώλησης για οποιοδήποτε λόγο (ο αποστέλλων τα αγαθά αρνείται ή δεν είναι υπόχρεος σε έκδοση παραστατικού διακίνησης ή εκ παραδρομής δεν εξέδωσε).

Στην περίπτωση αυτή ορίζεται ότι η οντότητα οφείλει να καταχωρεί σε κατάλληλο αρχείο τις απαιτούμενες πληροφορίες της παραγράφου 8(α) έως και 8(γ), αμελλητί με την παραλαβή των αποθεμάτων.

Για τη σχετική παραλαβή, η οντότητα δύναται να εκδώσει σχετικό παραστατικό με τα εν λόγω στοιχεία και να αποστείλει αντίγραφο αυτού του παραστατικού ή τις σχετικές πληροφορίες στο εμπλεκόμενο μέρος. Στην περίπτωση παραλαβής πωληθέντων αγαθών που επιστρέφονται από τον αγοραστή χωρίς να συνοδεύονται από παραστατικό διακίνησης, η παραλαμβάνουσα οντότητα δύναται, εναλλακτικά, να εκδώσει άμεσα πιστωτικό παραστατικό πώλησης.

...

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 – ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ

Άρθρο 8: Τιμολόγιο πώλησης

...

Παράγραφος 5

8.5.1 Η παράγραφος αυτή ορίζει ότι η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες δύναται, αντί να εκδώσει η ίδια το σχετικό τιμολόγιο, να διασφαλίσει με προηγούμενη συμφωνία την έκδοσή του από το λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών (αυτο-τιμολόγηση) ή από τρίτο πρόσωπο εξ' ονόματος και για λογαριασμό της. Ωστόσο η σχετική συμφωνία δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί τιμολόγιο καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη.

...

Παράγραφος 8

8.8.1 Με την παράγραφο αυτή καθιερώνεται η ευθύνη τρίτου που εκδίδει τιμολόγιο εξ' ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή, να παρέχει όλες τις απαιτούμενες πληροφορίες για την τεκμηρίωση και καταχώρηση των σχετικών συναλλαγών από τον πωλητή, έγκαιρα για την εκπλήρωση υπ' αυτού κάθε νόμιμης υποχρέωσης. Η παροχή των σχετικών πληροφοριών δύναται να γίνεται με κάθε πρόσφορο τρόπο, κατ' επιλογή των εμπλεκόμενων μερών, όπως αποστολή συγκεντρωτικής κατάστασης εκδοθέντων τιμολογίων με τις απαιτούμενες πληροφορίες ή αντιγράφων των σχετικών τιμολογίων. Η παροχή της πληροφόρησης μπορεί να είναι σε έντυπη ή ηλεκτρονική μορφή.

...

Παράγραφος 10

8.10.1 Με την παράγραφο αυτή ρυθμίζεται η περίπτωση στην οποία οντότητα που υπόκειται στις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου συναλλάσσεται ως αγοραστής με πρόσωπα μη υπόχρεα στην έκδοση τιμολογίου. Για την περίπτωση αυτή η οντότητα αγοραστής υποχρεούται σε έκδοση σχετικού παραστατικού προς τεκμηρίωση της συναλλαγής. Το σχετικό παραστατικό αναφέρει:

α) Την ημερομηνία έκδοσης.

β) Την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του αντισυμβαλλόμενου.

γ) Την ποσότητα και το είδος των παραδιδόμενων αγαθών ή την έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών.

δ) Την ημερομηνία κατά την οποία πραγματοποιήθηκε ή ολοκληρώθηκε η παράδοση αγαθών ή η παροχή υπηρεσιών.

ε) Την αξία μονάδας αγαθού ή υπηρεσίας, κατά περίπτωση, και το συνολικό ποσό της συναλλαγής.

στ) Το είδος και το ποσό τυχόν φορολογικών επιβαρύνσεων.

Σημειώνεται ότι από τη διάταξη δεν εισάγεται ειδική ονομασία για το σχετικό παραστατικό το οποίο δύναται να είναι ενδεικτικά, κάθε έγγραφη συμφωνία (συμφωνητικό), υπεύθυνη δήλωση, τιμολόγιο (αγοράς), «τίτλος κτήσης», απόδειξη δαπάνης, αρκεί να περιλαμβάνει όλα τα κατά τα ανωτέρω προαπαιτούμενα δεδομένα. Το σχετικό παραστατικό εκδίδεται στον καθοριζόμενο στο άρθρο 11 του παρόντος νόμου χρόνο έκδοσης. Σημειώνεται επίσης ότι ο αναφερόμενος όρος «έκταση» στην περίπτωση παροχής υπηρεσίας, μαζί με το σχετικό είδος, είναι προσδιοριστικοί παράγοντες της αξίας της υπηρεσίας.

Παράγραφος 11

8.11.1 Η παράγραφος αυτή ορίζει ότι η λύση της παραγράφου 10 ακολουθείται και στην περίπτωση που η οντότητα συναλλάσσεται ως αγοραστής με άλλη υποκείμενη στον παρόντα νόμο οντότητα, η οποία για οποιοδήποτε λόγο δεν εκδίδει τιμολόγιο πώλησης, συμπεριλαμβανομένης της περίπτωσης άρνησης έκδοσης τιμολογίου για το σύνολο ή μέρος της συναλλαγής.».

Επειδή, σύμφωνα με την περ. ιε' της παρ.1 και την περ. η' της παρ.2 του άρθρου 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του ν.4174/2013, οι οποίες προστέθηκαν και ισχύουν σύμφωνα με την 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) ...

ιε) δεν εκδίδει λογιστικά αρχεία ή εκδίδει ή λαμβάνει ανακριβή λογιστικά αρχεία (παραστατικά), για πράξεις που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α.,

...

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

...

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, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1026/2018 «Παροχή οδηγιών και διευκρινίσεων αναφορικά με την επιβολή κυρώσεων για παραβάσεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) και λοιπές περιπτώσεις παραβάσεων» αναφέρεται ότι: « ... Β. Μη έκδοση, ανακριβής έκδοση ή λήψη ανακριβών φορολογικών στοιχείων, για πράξεις που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. (άρθρο 54, παρ. 1 περ. ιε' του ν. 4174/2013, όπως προστέθηκε με την περίπτωση α' της παραγράφου 4 του άρθρου 12 του ν. 4474/2017)

Για παραβάσεις που αφορούν τη μη έκδοση φορολογικών στοιχείων, την ανακριβή έκδοση στοιχείων ή τη λήψη ανακριβών στοιχείων, για πράξεις που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., οι οποίες διαπράττονται από 7.6.2017 και μετά επιβάλλεται το πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης η' της παραγράφου 2 του άρθρου 54, όπως αυτές προστέθηκαν με την περίπτωση β' της παραγράφου 4 του άρθρου 12 του ν. 4474/2017, ήτοι 500 ή 1000 ευρώ ανάλογα εάν τηρούνται απλογραφικά ή διπλογραφικά βιβλία αντίστοιχα, ανά φορολογικό έλεγχο, ανεξαρτήτως του πλήθους και της αξίας των στοιχείων.

...

Τέλος διευκρινίζεται ότι στις υπόψη πράξεις περιλαμβάνονται και αυτές, για τις οποίες εκδίδονται στοιχεία των παραγράφων 10 και 11 του άρθρου 8 του ν. 4308/2014 (πιμολόγια αγοράς, τίτλοι κτήσης, κλπ). ...».

Επειδή, μέσω του συστήματος **taxis** προκύπτει ότι το αντικείμενο της κύριας επιχειρηματικής δραστηριότητας της προσφεύγουσας εταιρείας είναι «ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΓΕΥΜΑΤΩΝ ΜΕ ΠΛΗΡΗ ΕΞΥΠΗΡΕΤΗΣΗ ΕΣΤΙΑΤΟΡΙΟΥ».

Επειδή, μέσω του συστήματος **taxis** προκύπτει ότι η προσφεύγουσα εταιρεία είναι υπόχρεη τήρησης απλογραφικών βιβλίων (Β' Κατηγορίας).

Επειδή, στην υπό κρίση προσφυγή, την 11-5-2019, ημέρα Σάββατο και ώρα 14:29 διενεργήθηκε μερικός επιτόπιος έλεγχος στην έδρα της προσφεύγουσας εταιρείας, επί της οδού Οι αρμόδιοι ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ αφού επέδειξαν την ανωτέρω εντολή

ελέγχου καθώς και τις αστυνομικές τους ταυτότητες στον υπεύθυνο της προσφεύγουσας εταιρείας, κο , ζήτησαν την έκδοση ενδεικτικής Α.Λ.Π., αξίας 0,10€ από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ. Κατά την διάρκεια του ελέγχου διαπιστώθηκε ότι εντός του χώρου του ψυγείου υπήρχαν ψάρια βακαλάοι βάρους 4,320 κιλών. Εν συνεχεία, ο έλεγχος ζήτησε από τον υπεύθυνο της προσφεύγουσας εταιρείας το φορολογικό στοιχείο αγοράς των ψαριών. Ο υπεύθυνος της προσφεύγουσας εταιρείας ενημέρωσε τον έλεγχο ότι δεν υπάρχει αντίστοιχο φορολογικό στοιχείο, αλλά ούτε και ο ίδιος έχει εκδώσει τιμολόγιο ή έχει καταχωρήσει τα αγαθά (ψάρια) σε κατάλληλο αρχείο, κατά παράβαση των διατάξεων των παρ. 10 και 11 του άρθρου 8 του ν.4308/2014.

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή, η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι: «... Την ημέρα αυτή το κατάστημα μας βρισκόταν σε πλήρη λειτουργία (σημειώνουμε την ημέρα Σάββατο και ώρα 14:29) με όλους τους υπαλλήλους μας σε πλήρη εγρήγορση, δεδομένου ότι εξυπηρετούντο πολλές παρέες πράγμα που καθιστούσε δύσκολο το συντονισμό και την εξυπηρέτηση του συνεργείου ελέγχου, που παρά τις δύσκολες συνθήκες πραγματοποίησε τον έλεγχο των αποδείξεων λιανικής πώλησης που είχαμε εκδώσει. Μετά τον έλεγχο των αποδείξεων από το κλιμάκιο ελέγχου μας ζητήθηκαν τα φορολογικά στοιχεία των προμηθειών μας (ψάρια κλπ) τα οποία και υπήρχαν εντός του καταστήματος μας πλην όμως ο υπεύθυνος προμηθειών του καταστήματος απουσίαζε την ώρα που πραγματοποιήθηκε ο έλεγχος με αποτέλεσμα να μην επιδειχθεί το φορολογικό στοιχείο με το οποίο είχαν αγορασθεί τα ψάρια (ΒΑΚΑΛΑΟΙ) αλλά και πολλά άλλα ψάρια που πριν την πραγματοποίηση του ελέγχου είχαν παραληφθεί με το με αριθμό/ 11-5-2019 ΔΑ-TIM το οποίο εκδόθηκε στις 13:00 από τον προμηθευτή μας με ΑΦΜ

Σημειώνουμε ότι το συγκεκριμένο φορολογικό στοιχείο είχε εκδοθεί πολύ πριν την πραγματοποίηση του ελέγχου που έγινε στις 14:29. Όπως μας διαβεβαίωσε ο προμηθευτής μας μέχρι την ώρα του ελέγχου (14:29) και μετά την έκδοση του δικού μας τιμολογίου, είχαν εκδοθεί τα με αριθμό/11.05.2019 με ώρα αποστολής 13:20,/11.05.2019 με ώρα αποστολής 13:30 και/11.05.2019 με ώρα αποστολής 14:00, προς άλλους πελάτες του προμηθευτή μας.

Ο υπάλληλος μας ο οποίος ανέλαβε να εξυπηρετήσει τον έλεγχο έχει αρμοδιότητα (Σερβιτόρου) πράγμα που εξηγεί το γεγονός ότι δεν γνώριζε που ευρίσκοντο τα φορολογικά στοιχεία προκειμένου να τα επιδείξει στους ελεγκτές. ...».

Επειδή, σύμφωνα με το με αριθ./ 11-5-2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) – Κλήση σε Ακρόαση, στο οποίο η προσφεύγουσα εταιρεία δεν ανταποκρίθηκε, αναφέρεται ότι: «Σήμερα 11.5.2019, ημέρα Σάββατο και ώρα 14:29' κατά τον έλεγχο στην επιχείρηση ζητήθηκε Δ.Α ή Τ. για βακαλάους που υπήρχαν προς πώληση, στο ψυγείο της επιχείρησης, που ζυγίστηκαν με βάρος 4,320 kgr, δεν υπήρχε στο χώρο της επιχείρησης. Μετά από τηλεφώνημα κ' καθυστέρηση 20' λεπτών, μας προσκόμισαν Δ.Α.-Τ. με Ν. που ζητήθηκε

από τον έμπορο, ο οποίος βρισκόταν κατά δήλωσή τους στη Λαϊκή του Ναυπλίου απόσταση 5' λεπτών από το σημείο, κατά παράβαση του Ν.4308/2014. Η αξία κιλού βακαλάου είναι: 10,00€ x 4,320 kgr = 43,20€».

Επειδή, το με αριθ./ 11-5-2019 Δελτίο Αποστολής – Τιμολόγιο εκδόθηκε χειρόγραφα, γεγονός που καθιστά αμφίβολο τον πραγματικό χρόνο έκδοσής του, ήτοι την ώρα 13:00.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση το με αριθ./ 11-5-2019 Δελτίο Αποστολής – Τιμολόγιο θα έπρεπε να βρίσκεται στην εγκατάσταση της προσφεύγουσας εταιρείας και όχι να προσκομισθεί από τον προμηθευτή της, με ΑΦΜ, μετά την έναρξη του ελέγχου, ήτοι μετά την ώρα 14:29, εφόσον η ποσότητα των 4,320 κιλών ψαριών βακαλάων είχε παραδοθεί στην προσφεύγουσα εταιρεία, μέσω του Φ.Ι.Χ. μεταφορικού μέσου, πριν την ώρα διενέργειας του ελέγχου. Ως εκ τούτου, διαπιστώνεται ότι η ως άνω ποσότητα ψαριών βακαλάων που βρέθηκε στο ψυγείο της προσφεύγουσας εταιρείας είχε παραληφθεί απ' αυτήν χωρίς συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 2-9-2020 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ, επί της οποίας εδράζεται η με αριθ./ 12-10-2020 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 παρ.1 περ. ιε' και παρ.2 περ. η' του ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, 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 με αριθ. πρωτ./ 10-11-2020 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....» με ΑΦΜ και την επικύρωση της με αριθ./ 12-10-2020 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 παρ.1 περ. ιε' και παρ.2 περ. η' του ν.4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ.

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

Διαχειριστική περίοδος : 1/1 - 31/12/2019

Πρόστιμο άρθρου 54 του ν.4174/2013:

Συνολικού ποσού 500,00 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη εταιρεία.

**Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ 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.