



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 20.01.22

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: **163**

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604538

E-mail : ded.ath@aade.gr

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 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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2.Την αριθμ. 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».

3.Την από 23.09.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....» με Α.Φ.Μ., με έδρα τους ΤΚ:....., νομίμως εκπροσωπούμενης, κατά της υπ' αριθμό/21 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 διαχειριστικής περιόδου 01.01.21 – 31.12.21 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΠΑΡΤΗΣ και τα προσκομιζόμενα μ' αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθ'/21 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου. 54 του Ν.4174/2013 διαχειριστικής περιόδου 01.01.21 - 31.12.21 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΠΑΡΤΗΣ την ακύρωση της οποίας αιτείται και την σχετική έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΣΠΑΡΤΗΣ

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 23.09.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....» με Α.Φ.Μ., 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:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Την 07.5.2021 ημέρα της εβδομάδος Παρασκευή και ώρα 08:10, η ΥΕΔΔΕ ΠΑΤΡΑΣ σε εκτέλεση της υπ' αριθ./...../2021 εντολής ελέγχου, διενήργησε μερικό επιτόπιο φορολογικό έλεγχο στην προσφεύγουσα εταιρεία «.....» με Α.Φ.Μ., και διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία κατά τον χρόνο πραγματοποίησης του ελέγχου, παρουσία του συνεργείου ελέγχου, πούλησε σε πελάτη της τέσσερα (4) μπουζί αξίας 4,00 € έκαστο, χωρίς να εκδώσει ΑΛΣ από την εν χρήση Φ.Η.Μ. ή άλλο στοιχείο εισόδου. Οι διαπιστώσεις του ελέγχου γνωστοποιήθηκαν στην υπεύθυνη της προσφεύγουσας εταιρείας με το υπ' αριθ'/21 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου-Κλήση προς Ακρόαση και με τον ταυτόριθμο Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου, η οποία με το υπ' αριθ. πρωτ./2021 υπόμνημα εξηγήσεων αναφέρει ότι ο υπάλληλος της προσφεύγουσας εταιρείας μετέφερε τέσσερα (4) μπουζί διαφόρων τύπων προκειμένου να ελέγξει την καταλληλότητά τους για την επισκευή μηχανής, από το συνεργείο επισκευής αυτής που βρίσκονταν σε συνεχόμενο μέρος και σε απόσταση 50 μέτρων από την εγκατάσταση της προσφεύγουσας εταιρείας, χωρίς έτσι να υφίσταται πραγματοποίηση πώλησης η οποία εξαρτάται από την αναβλητική αίρεση της καταλληλότητας του πωληθέντος αγαθού.

Η ΥΕΔΔΕ ΠΑΤΡΑΣ αποδέχθηκε τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας εταιρείας σχετικά με την μη τήρηση της υποχρέωσης της για άμεση έκδοση φορολογικού στοιχείου αξίας (τιμολόγιο) καθώς ο πελάτης - αντισυμβαλλόμενος ήταν επαγγελματίας και σύμφωνα με το άρθρο 11 των Ε.Λ.Π. σε περίπτωση πώλησης αγαθών το τιμολόγιο εκδίδεται έως την 11^η ημέρα του επόμενου μήνα παράδοσης ή αποστολής του αγαθού, πλην όμως για την διακίνηση των αγαθών (4 μπουζί) στην εγκατάσταση επισκευής της προσφεύγουσας επιχείρησης ο υπάλληλος-μεταφορέας έπρεπε να είχε λάβει και να διέθετε κατά την ώρα του ελέγχου το σχετικό παραστατικό διακίνησης ή άλλο φορολογικό στοιχείο αξίας.

Έτσι η ΥΕΔΔΕ ΠΑΤΡΑΣ αφού έλαβε υπόψη της τις επεξηγήσεις της προσφεύγουσας εταιρείας τροποποίησε την αρχικώς διαπιστωθείσα παράβαση από μη έκδοση ΑΛΣ, σε μη ύπαρξη συνοδευτικού μεταφοράς του Ν.4308/14 και συνέταξε την από 02.08.21 Έκθεση μερικού ελέγχου την οποία απέστειλε με το υπ' αριθ πρωτ./21 έγγραφό της στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΣΠΑΡΤΗΣ για την έκδοση Πράξης Επιβολής Προστίμου.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενη ότι τα πωληθέντα αγαθά (4 μπουζί) αναγκαία για την επισκευή μηχανής εξήχθησαν από την αποθήκη υλικών με σχετικό παραστατικό που έχει τίτλο «Δελτίο Εξαγωγής ειδών από αποθήκη – παράδοσης στο συνεργείο για λογαριασμό τρίτου.»

Επειδή, στο άρθρο 54 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (Διαδικαστικές παραβάσεις) 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:[.....]

ιστ) διακινεί αγαθά χωρίς την ύπαρξη παραστατικών στοιχείων διακίνησης

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

«η)πεντακόσια (500,00) €, ανά φορολογικό έλεγχο, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, και χίλια (1.000,00) €, ανά φορολογικό έλεγχο, αν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος στις περιπτώσεις ιε και ιστ της παραγράφου 1»,

Επειδή, στο άρθρο 28 του Ν. 4174/2013(Κ.Φ.Δ.) ορίζονται τα ακόλουθα:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στον φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

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 παρ. 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 της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο».

Επειδή, με το αρ. πρωτ.: **ΔΕΛ Α 1069048 2.5.2014** «Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 23, 25, 27, 28, 34, 62 και 66 του ν.4174/2013 "Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας"» έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών διευκρινίζεται:

«Με την παράγραφο 1 του άρθρου 28 προβλέπεται ότι με την ολοκλήρωση των ελεγκτικών επαληθεύσεων από τον ελεγκτή και σε κάθε περίπτωση που διαπιστώνεται από το φορολογικό έλεγχο ότι προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής του φορολογούμενου σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει, πριν τη σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου και της έκδοσης της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου θα επιδίδεται στον υπόχρεο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου μαζί με το σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου στο οποίο θα αναφέρεται η φορολογική οφειλή με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου αυτού καθώς και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο αιτιολογεί τη διαφοροποίηση της αμέσως ως άνω οφειλής σε σχέση με τη φορολογική οφειλή με βάση τη δήλωση. Με το σημείωμα αυτό θα καλείται ο φορολογούμενος να διατυπώσει τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοσή του. Ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου, το σημείωμα διαπιστώσεων καθώς και το ότι λήφθηκαν υπόψη οι απόψεις του φορολογούμενου στην περίπτωση που αυτές παρασχέθηκαν ή ενδεχόμενη μη ανταπόκρισή του θα αναφέρονται στη σχετική έκθεση ελέγχου με βάση την οποία θα εκδίδεται η οριστική πράξη του φόρου.....»

Επειδή με την κοινοποίηση του Σημειώματος διαπιστώσεων του φορολογικού ελέγχου εξασφαλίζεται η πλήρης νομική και ουσιαστική διερεύνηση της φορολογικής διαφοράς, καθώς με το Σημείωμα διαπιστώσεων παρέχεται η δυνατότητα στον φορολογούμενο να προβάλει συγκεκριμένους ισχυρισμούς ενώπιον του αρμόδιου για την έκδοση της δυσμενούς διοικητικής πράξεως οργάνου, ούτως ώστε να επηρεάσει τη λήψη από το όργανο αυτό της σχετικής απόφαση ύστερα από διαφορετική εμφάνιση ή εκτίμηση του πραγματικού υλικού.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 64 του ν.4174/2013 (ΚΦΔ) (Επαρκής αιτιολογία) 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.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση την 07.5.2021 ημέρα της εβδομάδος Παρασκευή και ώρα 08:10, η ΥΕΔΔΕ ΠΑΤΡΑΣ διενήργησε μερικό επιτόπιο φορολογικό έλεγχο στην προσφεύγουσα εταιρεία «.....» με Α.Φ.Μ., και διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία κατά τον χρόνο πραγματοποίησης του ελέγχου, παρουσία του συνεργείου ελέγχου, πούλησε σε πελάτη της τέσσερα (4) μπουζί αξίας 4,00 € έκαστο, χωρίς να εκδώσει ΑΛΣ από την εν χρήση Φ.Η.Μ. ή άλλο στοιχείο εσόδου.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου γνωστοποιήθηκαν στην υπεύθυνη της προσφεύγουσας εταιρείας με το υπ' αρθ'/21 Σημείωμα

Διαπιστώσεων Ελέγχου-Κλήση προς Ακρόαση και με τον ταυτόριθμο Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου, η οποία με το υπ' αριθ./2021 υπόμνημα εξηγήσεων αναφέρει ότι ο υπάλληλος της προσφεύγουσας εταιρείας μετέφερε τέσσερα (4) μπουζί διαφόρων τύπων προκειμένου να ελέγξει την καταλληλότητά τους για την επισκευή της μηχανής, από το συνεργείο επισκευής που βρίσκονταν σε συνεχόμενο μέρος και σε απόσταση 50 μέτρων από την εγκατάσταση της προσφεύγουσας εταιρείας χωρίς έτσι να υφίσταται πραγματοποίηση πώλησης η οποία εξαρτάται από την αναβλητική αίρεση της καταλληλότητας του πωληθέντος αγαθού.

Επειδή η ΥΕΔΔΕ ΠΑΤΡΑΣ αποδέχθηκε τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας εταιρείας σχετικά με την μη άμεση έκδοση φορολογικού στοιχείου αξίας (τιμολόγιο) καθώς ο πελάτης - αντισυμβαλλόμενος ήταν επαγγελματίας και σύμφωνα με το άρθρο 11 των Ε.Λ.Π. σε περίπτωση πώλησης αγαθών το τιμολόγιο εκδίδεται έως την 11 η ημέρα του επόμενου μήνα παράδοσης ή αποστολής του αγαθού.

Επειδή η ΥΕΔΔΕ ΠΑΤΡΑΣ αφού έλαβε υπόψη της τις επεξηγήσεις της προσφεύγουσας εταιρείας τροποποίησε την αρχικώς διαπιστωθείσα παράβαση από μη έκδοση ΑΛΣ, σε μη ύπαρξη συνοδευτικού μεταφοράς του Ν.4308/14 και συνέταξε την από 02.08.21 Έκθεση μερικού ελέγχου την οποία απέστειλε με το υπ' αριθ./21 έγγραφό της στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΣΠΑΡΤΗΣ για την έκδοση Πράξης Επιβολής Προστίμου.

Επειδή με την ως άνω τροποποίηση της διαπιστωθείσας παράβασης από την ΥΕΔΔΕ ΠΑΤΡΑΣ, ήτοι από μη έκδοση (1) ΑΛΣ για πώληση αγαθού αξίας 16,00 € σε μία περίπτωση για την οποία προβλέπεται πρόστιμο ποσού 250,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58 § 1 εδάφ. β' του ν.4174/13 σε μη έκδοση παραστατικού διακίνησης αγαθών για την ίδια περίπτωση για την οποία προβλέπεται πρόστιμο ποσού 500,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 § 1 περίπτ. ιστ' του ν.4174/13, με αποτέλεσμα η εν λόγω τροποποίηση της παράβασης να καθιστά δυσμενέστερη τη θέση του προσφεύγοντος ως προς την επιμέτρηση της ποινής και τον καταλογισμό του προβλεπόμενου προστίμου.

Επειδή, εν προκειμένω η Δ.Ο.Υ. ΣΠΑΡΤΗΣ κατόπιν των ως άνω αναφερομένων εξέδωσε την με αριθ./21 οριστική πράξη επιβολής προστίμου για τη χρήση 2021 εις βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας για διακίνηση εμπορευμάτων (τεσσάρων μπουζί) χωρίς την ύπαρξη παραστατικών στοιχείων διακίνησης κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 5, 8 και 12 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του άρθρου 1 της ΠΟΛ 1003/31.12.14 , με την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 500,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 § 1 περίπτ. ιστ' του ν.4174/13, χωρίς προηγουμένως να κοινοποιήσει στον προσφεύγοντα το σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων και την προσωρινή πράξη επιβολής προστίμου με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν.4174/2013, με αποτέλεσμα ο προσφεύγων να μην έχει την δυνατότητα να προβάλει τους ισχυρισμούς του στην ΥΕΔΔΕ

ΠΑΤΡΑΣ ούτως ώστε να επηρεάσει τη λήψη από το όργανο αυτό της σχετικής απόφαση ύστερα από διαφορετική εμφάνιση ή εκτίμηση του πραγματικού υλικού.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας γίνεται δεκτός και η προσβαλλόμενη πράξη θα πρέπει να ακυρωθεί ως τυπικά πλημμελής.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου του άρθρου 63 § 6 του ν.4174/2013, ορίζεται ότι:

6- Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης προσδιορισμού φόρου. Σε κάθε περίπτωση η απόφαση πρέπει να περιέχει τουλάχιστον την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, το καταλογιζόμενο ποσό και την προθεσμία καταβολής αυτού.

«Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.»

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 23.09.21 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, της εταιρείας «.....» με Α.Φ.Μ. και την ακύρωση της υπ' αριθμ/21 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Αρθρου 54 ν. 4174/13 για λόγους τυπικής πλημμέλειας, προκειμένου ο προϊστάμενος της ΔΟΥ ΣΠΑΡΤΗΣ, να ενεργήσει σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4174/2013.

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

Ακριβές Αντίγραφο

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.