



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 22/12/2021

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 4624

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

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 1064/12.04.2017 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 29/07/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή τουμε ΑΦΜ, κατοίκου ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, οδός, κατά:

α) της υπ' αριθμ./2021 (Αρ. Taxis/2021) Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 για το φορολογικό έτος 2018 της Προϊσταμένης της ΔΟΥ ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ

β) της υπ' αριθμ./2021 (Αρ. Taxis/2021) Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 για το φορολογικό έτος 2018 της Προϊσταμένης της ΔΟΥ ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ

γ) της υπ' αριθμ./2021 (Αρ. Taxis/2021) Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58Α του Ν.4174/2013 για το φορολογικό έτος 2018 της Προϊσταμένης της ΔΟΥ ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Τις:

α) υπ' αριθμ./2021 (Αρ. Taxis/2021) Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 για το φορολογικό έτος 2018 της Προϊσταμένης της ΔΟΥ ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ
β) υπ' αριθμ./2021 (Αρ. Taxis/2021) Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 για το φορολογικό έτος 2018 της Προϊσταμένης της ΔΟΥ ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ

γ) υπ' αριθμ./2021 (Αρ. Taxis/2021) Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58Α του Ν.4174/2013 για το φορολογικό έτος 2018 της Προϊσταμένης της ΔΟΥ ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ΔΟΥ ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **29-07-2021** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, 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./17-06-2021 (Αρ. Taxis/2021) πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 500,00 €, για το φορολογικό έτος 2018, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,5,8 παρ. 10&11 του Ν.4308/2014 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ.1 περ. ιστ' και παρ.2 περ. η' του Ν.4174/2013 όπως προστέθηκε και ισχύει με το άρθρο 12 παρ. 4β του Ν.4474/2017 .Το εν λόγω πρόστιμο επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα καθώς διαπιστώθηκε ότι δεν εξέδωσε ένα φορολογικό παραστατικό (Τ.Α – Δ.Α) για την αγορά παστελιών από την εταιρεία- Α.Φ.Μ., συνολικής αξίας 87,40€.

Με την υπ' αριθμ./17-06-2021 (Αρ. Taxis/2021) πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 100,00 €, για το φορολογικό έτος 2018, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 54 παρ. 1 περ. α του Ν.4174/2013 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ.2 περ. α του Ν.4174/2013.Το εν λόγω πρόστιμο επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα καθώς διαπιστώθηκε ότι δεν έχει υποβάλει δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα για την άσκηση δραστηριότητας.

Με την υπ' αριθμ./17-06-2021 (Αρ. Taxis/2021) πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 250,00 €, για το φορολογικό έτος 2018, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 8,12,13 του Ν.4308/2014 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 58Α παρ.1 του Ν.4174/2013.Το εν λόγω πρόστιμο επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα καθώς διαπιστώθηκε ότι δεν εξέδωσε τρεις (3) Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών σε τρεις (3) παρέες πελατών του συνολικής αξίας 6,00€.

Ιστορικό

την 02-03-2018, ημέρα Παρασκευή και ώρα 18:37 υπάλληλοι της Δ.Ο.Υ. Πύργου διενεργώντας έλεγχο εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π) σύμφωνα με την υπ' αριθμ./2018 χειρόγραφη εντολή μερικού επιτόπιου ελέγχου εισήλθαν στην έδρα της επιχείρησης και αφού επέδειξαν την εντολή ελέγχου και τις αστυνομικές ταυτότητες τους στην κ.προβήκαν σε ελεγκτικές επαληθεύσεις για τη νομότυπη έκδοση φορολογικών στοιχείων. Από τον αντιπαραβολικό έλεγχο των σερβιρισθέντων αγαθών με τα

εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία διαπιστώθηκε ότι τρία (3) τραπέζια - παρέες είχαν σερβιριστεί με αγαθά της επιχείρησης αξίας 1,00€, 1,00€ και 4,00€ (συνολικής αξίας 6,00€) και δεν είχαν εκδοθεί οι αντίστοιχες Αποδείξεις Λιανικών Πωλήσεων από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ. ή άλλο φορολογικό στοιχείο αξίας. Επιπλέον, από τον έλεγχο διαπιστώθηκε επίσης ότι η επιχείρηση δραστηριοποιείτο και στην πώληση παστελιών. Στην επιχείρηση υπήρχαν συγκεκριμένα: 1. 3 κυτία 40x70 γραμ. και 2. 1 κυτίο 10x500 γραμ., από την εταιρείαΑ.Φ.Μ., αξίας 87,40€, χωρίς να υπάρχουν τα αντίστοιχα Τιμολόγια και επιπλέον δεν είχε δηλωθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. η συγκεκριμένη δραστηριότητα (πώληση παστελιών). Οι παραλήψεις γνωστοποιήθηκαν από το συνεργείο ελέγχου στην υπεύθυνη κατά την ώρα του ελέγχου κ. Για τις προαναφερθείσες διαπιστώσεις συντάχθηκε, με το πέρας του ελέγχου το υπ' αριθμ. /2018 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (άρθρο 28 και 62 του ν.4174/2013 και άρθρο 6 του Ν.2690/99) με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και εκδόθηκε προσωρινός προσδιορισμός προστίμου, τα οποία υπογράφηκαν από τους διενεργήσαντες τον έλεγχο υπαλλήλους και επιδόθηκαν άμεσα στον προσφεύγοντα, καλώντας τον να υποβάλει εγγράφως, εντός της νόμιμης προθεσμίας τις απόψεις του ως προς τις διαπιστωθείσες παραβάσεις προσκομίζοντας και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο. Τα στοιχεία που απεστάλησαν στην Δ.Ο.Υ. Πύργου από τον προσφεύγοντα δεν άλλαξαν το αρχικό πόρισμα του ελέγχου. Εν συνεχεία εκδόθηκε η από 25/02/2021 οικεία έκθεση ελέγχου από την Δ.Ο.Υ. Πύργου και οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις από τη Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- 1) Μη νομιμότητα- ακυρότητα του γενόμενου σε βάρος του ελέγχου βάσει εντολής ελέγχου εκδοθείσας μη νομίμως από όργανο στερούμενο της σχετικής αρμοδιότητας.
- 2) Μη νομιμότητα-ακυρότητα της έκθεσης ελέγχου βάσει της οποίας εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.
- 3) Υπέρβαση της νόμιμης διάρκειας του ελέγχου.
- 4) Μη νόμιμη – εκπρόθεσμη έκδοση όλων των προσβαλλόμενων πράξεων.
- 5) Παράβαση της αρχής της νομιμότητας, της αρχής του κράτους δικαίου, της αρχής της χρηστής διοίκησης και της προστατευμένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου, η οποία αποτελεί ειδικότερη εκδήλωση της συνταγματικής αρχής της ασφάλειας δικαίου που απορρέει από την αρχή του κράτους δικαίου και ιδίως από τις διατάξεις των άρθρων 2 παρ.1 και 5 παρ. 1 του Συντάγματος.
- 6) Ουσιαστική και νομική αβασιμότητα καθώς και έλλειψη νόμιμης αιτιολογίας (άλλως πλημμελώς αιτιολογημένης) της υπ' αριθμ. /2021 (Αρ. taxis/2021) Πράξης Επιβολής Προστίμου καθώς δεν υπήρχε υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου αγοράς (Τ.Α – Δ.Α) από τον ίδιο.
- 7) Ουσιαστική και νομική αβασιμότητα καθώς και έλλειψη νόμιμης αιτιολογίας (άλλως πλημμελώς αιτιολογημένης) της υπ' αριθμ. /2021 (Αρ. taxis/2021) Πράξης Επιβολής Προστίμου καθώς δεν υπήρχε υποχρέωση υποβολής δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα για την άσκηση δραστηριότητας πώλησης παστελιών.
- 8) Ουσιαστική και νομική αβασιμότητα καθώς και έλλειψη νόμιμης αιτιολογίας (άλλως πλημμελώς αιτιολογημένης) της υπ' αριθμ. /2021 (Αρ. taxis/2021) Πράξης Επιβολής Προστίμου καθώς υφίστατο συνεχιζόμενη παράδοση αγαθών που δεν είχε

ολοκληρωθεί και επομένως η έκδοση των σχετικών παραστατικών μπορούσε να γίνει με την ολοκλήρωση των υπηρεσιών.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) 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.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 8 «Τιμολόγιο Πώλησης» του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) 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. Κάθε έγγραφο ή μήνυμα που τροποποιεί και αναφέρεται ειδικά και αναμφισβήτητα σε ένα αρχικό τιμολόγιο, θεωρείται τιμολόγιο.

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 (αυτό-τιμολόγηση) ή από τρίτο πρόσωπο εξ ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή. Η συμφωνία για έκδοση τιμολογίου από το λήπτη αγαθών ή υπηρεσιών ή από άλλο τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί τιμολόγιο, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη.

6. Πιστωτικό τιμολόγιο είναι το τιμολόγιο που εκδίδεται για κάθε περίπτωση εκπρώσεων, επιστροφών ή άλλων διαφορών.

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

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 11 «Χρόνος έκδοσης Τιμολογίου» του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) 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 το άρθρο 12 «Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών» του ν.4308/2014 (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.

6. Το στοιχείο λιανικής πώλησης μπορεί να φέρει ανάλογη ονομασία, σύμφωνα με τις επικρατούσες συναλλακτικές πρακτικές ή τις απαιτήσεις άλλης νομοθεσίας.

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. Εναλλακτικά, η οντότητα μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση παραστατικού από τρίτο πρόσωπο εξ' ονόματος και για λογαριασμό της. Η συμφωνία για έκδοση παραστατικού πώλησης από τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί σχετικό παραστατικό, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη, σύμφωνα με αυτόν το νόμο.

8. Η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης (αποδείξεων λιανικής ή τιμολογίων) γίνεται με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που προβλέπει ο ν. 1809/1988 κατά τη θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου. ...

10. Οι οντότητες δύνανται να εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής πώλησης με τη χρήση υπηρεσιών παρόχου ηλεκτρονικής έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης, αντί της χρήσης φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών της παραγράφου 8.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13 «Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης» του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) 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, σύμφωνα με το άρθρο 10 «Εγγραφή στο φορολογικό μητρώο» του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι:

«3α. Ο φορολογούμενος, φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, υποχρεούται να ενημερώνει τη Φορολογική Διοίκηση για μεταβολές στα στοιχεία εγγραφής ή έναρξής του με την υποβολή δήλωσης μεταβολών στο φορολογικό μητρώο. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από την πραγματοποίηση της μεταβολής.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 54 «Διαδικαστικές Παραβάσεις» του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) 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) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,

.....
ιστ) διακινεί αγαθά χωρίς την ύπαρξη παραστατικών στοιχείων διακίνησης.

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

α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α', β', γ', δ' στ' και ιγ' της παραγράφου 1,

η) πεντακόσια (500) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, και χίλια (1000) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, αν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος στις περιπτώσεις ιε' και ιστ' της παρ. 1.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 58Α «Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας» 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.1220/ 31-12-2012 «Κωδικοποίηση -Συμπλήρωση τεχνικών προδιαγραφών Φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών και συστημάτων. Διαδικασίες χρήσης και λειτουργίας τους. Προδιαγραφές αποστελλομένων αρχείων στην ΓΓΠΣ» (ΦΕΚ Β' 3517), αναφέρεται ότι:

«ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΙ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΟΙ ΜΗΧΑΝΙΣΜΟΙ ΕΚΔΟΣΗΣ ΑΠΟΔΕΙΞΕΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ

9.2. Έκδοση δελτίων Προσωρινών Αποδείξεων σε ΦΗΜ με πρόγραμμα Εστιατορίου

9.2.1. Στην προσωρινή απόδειξη περιέχονται ανάμεσα στις χαρακτηριστικές φράσεις «ΕΝΑΡΞΗ ΠΡΟΣΩΡΙΝΗΣ ΑΠΟΔΕΙΞΗΣ» και στο τέλος «ΛΗΞΗ ΠΡΟΣΩΡΙΝΗΣ ΑΠΟΔΕΙΞΗΣ - ΑΚΟΛΟΥΘΕΙ ΤΕΛΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΠΟΔΕΙΞΗ», ευανάγνωστα τα ακόλουθα στοιχεία:

1. Επώνυμο, Όνομα και πατρώνυμο ή επωνυμία επιτηδευματία ή επιχείρησης

2. Διεύθυνση.

3. Επάγγελμα - Δραστηριότητα

4. ΑΦΜ και

5. ΔΟΥ στην οποία υπάγεται ο κάτοχος - χρήστης του ΦΗΜ.

6. Αριθμός Φορολογικού Μηχανισμού για την αναγνώριση του, στην περίπτωση που στο ίδιο κατάστημα υπάρχουν περισσότεροι από έναν φορολογικοί μηχανισμοί.

7. Ημερήσιος αύξων αριθμός νόμιμης απόδειξης εσόδου

8. Ημερομηνία και ώρα έκδοσης της απόδειξης

9. Οι λεπτομέρειες της συναλλαγής όπως προβλέπονται από τις ισχύουσες διατάξεις του ΚΒΣ.

10. Μια τουλάχιστον γραμμή για κάθε είδος στην οποία αναγράφεται η ονομασία του είδους και όπου απαιτείται και η αξία και η ποσότητα του είδους

11. Ο αντίστοιχος συντελεστής ΦΠΑ αριθμητικά π.χ. 6,5%, 13%, 23%, 36% ή 0%, στο δεξιό μέρος της αξίας του είδους

12. Ο αριθμός του τραπεζιού.

13. Ο αύξων αριθμός της παραγγελίας - σερβιρίσματος του συγκεκριμένου τραπεζιού.

14. Αριθμός Μητρώου του Φορολογικού Μηχανισμού

9.2.2. Στις αποδείξεις αυτές ΔΕΝ αναφέρονται σε καμία περίπτωση οι συνολικές αξίες των ειδών, είτε του τρέχοντος σερβιρίσματος, είτε των προηγούμενων (από μεταφορά). Για το λόγο αυτό, οι ΦΗΜ που είναι εφοδιασμένοι με πρόγραμμα εστιατορίου, δεν υποστηρίζουν τη λειτουργία «ΜΕΡΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ»..».

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθμ. πρωτ. ΔΕΛ Ζ ΚΦΑΣ 1142901 ΕΞ 2015/26.10.2015 «Παροχή διευκρινίσεων, επί των διατάξεων περί εκδιδόμενων παραστατικών πώλησης με βάση τις διατάξεις των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (ν.4308/2014)» Εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών, αναφέρεται ότι:

«Α. Έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης με το σύστημα της παραγγελιοληψίας, από οντότητες - εκμεταλλευτές καταστημάτων, που διαθέτουν στο κοινό οποιοδήποτε είδος τροφής ή ποτού.

1. Από 01.01.2015, ημερομηνία έναρξης ισχύος των Ε.Λ.Π. (ν.4308/2014), η έκδοση στοιχείων λιανικής γίνεται με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (φορολογική ταμειακή μηχανή ή μηχανισμό Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.), που προβλέπει ο ν.1809/1988 κατά τη θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου, κατά το χρόνο παράδοσης ή έναρξης της αποστολής, όταν πρόκειται για πώληση αγαθών (άρθρα 12 και 13 Ε.Λ.Π.-ν.4308/2014).

2. Περαιτέρω, με το άρθρο 9 της Α.Υ.Ο.ΠΟΛ.1220/13.12.2012 η οποία διατηρείται σε ισχύ και με τις διατάξεις του ν.4308/2014, ως προς τις προβλεπόμενες ιδιότητες και τα τεχνικά χαρακτηριστικά των Φ.Η.Μ., ορίζεται η διαδικασία έκδοσης των αποδείξεων λιανικής με τη χρήση Φ.Τ.Μ. με πρόγραμμα εστιατορίου, σύμφωνα με την οποία, για κάθε σερβίρισμα παραδίδεται στο τραπέζι μια προσωρινή απόδειξη με τα σερβιριζόμενα είδη και τις επιμέρους αξίες κάθε είδους, χωρίς να αναγράφεται συνολικό άθροισμα του ποσού και στο τέλος εκδίδεται τελική νόμιμη απόδειξη για το «κλείσιμο» του λογαριασμού του τραπεζιού, στην οποία αναφέρονται αναλυτικά τα είδη που καταναλώθηκαν και η συνολική τους αξία. Τα δεδομένα δε τόσο των προσωρινών αποδείξεων όσο και της τελικής απόδειξης, ενταμιεύονται στη φορολογική μνήμη αυτής.

3. Συνεπώς, οι εκδίδοντες αποδείξεις λιανικής με τη χρήση Η/Υ και μηχανισμού Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ., μπορούν να κάνουν ανάλογη εφαρμογή των προαναφερομένων και αντί να εκδίδουν σημασμένες αποδείξεις λιανικής πώλησης με κάθε σερβίρισμα, να εκδίδουν προσωρινές αποδείξεις δελτία παραγγελίας με σήμανση και για το «κλείσιμο» του λογαριασμού του τραπεζιού μια απόδειξη λιανικής πώλησης με σήμανση, για το σύνολο των σερβιρισθέντων ειδών.»

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Δ 1157368 ΕΞ2017/20-10-2017 «Παροχή διευκρινίσεων για την έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης με το σύστημα της παραγγελιοληψίας, από οντότητες - εκμεταλλευτές καταστημάτων, που διαθέτουν στο κοινό οποιοδήποτε είδος τροφής ή ποτού» Εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών, αναφέρεται ότι:

«1. Με την παράγραφο 9.2 της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1220/31.12.2012, η οποία διατηρείται σε ισχύ με τις διατάξεις του ν. 4308/2014, ορίζεται το περιεχόμενο των δελτίων Προσωρινών Αποδείξεων που εκδίδονται με Φορολογικό Ηλεκτρονικό Μηχανισμό (Φ.Η.Μ.) με πρόγραμμα εστιατορίου. Όπως αναφέρεται δε στην υποπαράγραφο 9.2.1 (περ. 10) της ανωτέρω απόφασης, στο υποχρεωτικό περιεχόμενο των δελτίων προσωρινών αποδείξεων, μεταξύ άλλων, περιλαμβάνεται και μια τουλάχιστον γραμμή για κάθε είδος, στην οποία αναγράφεται η ονομασία, η αξία και η ποσότητα του είδους.

2. Όπως έχει γίνει δεκτό (υπ' αριθμ. ΔΕΛ Ζ ΚΦΑΣ 1142901 ΕΞ 2015/26.10.2015 έγγραφό μας), οι εκδίδοντες αποδείξεις λιανικής με τη χρήση Η/Υ και μηχανισμού Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ., μπορούν να κάνουν ανάλογη εφαρμογή των οριζόμενων στην Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1220/31.12.2012 και αντί να εκδίδουν σημασμένες αποδείξεις λιανικής πώλησης με κάθε σερβίρισμα, να εκδίδουν προσωρινές αποδείξεις - δελτία παραγγελίας με σήμανση και για το «κλείσιμο» του λογαριασμού του τραπεζιού μια απόδειξη λιανικής πώλησης με σήμανση, για το σύνολο των σερβιρισθέντων ειδών.

3. Από τα προαναφερόμενα προκύπτει ότι τα καταστήματα εστίασεως που χρησιμοποιούν «πρόγραμμα εστιατορίου» πρέπει να εφαρμόζουν τα οριζόμενα στην Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1220/31.12.2012.

4. Τέλος, στις περιπτώσεις που δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1220/13.12.2012, αναφορικά με τον τρόπο και το περιεχόμενο των προσωρινών αποδείξεων - δελτίων παραγγελίας (ήτοι εκδίδονται δελτία παραγγελίας στα οποία δεν αναγράφονται αξίες), εφαρμόζονται οι γενικές διατάξεις του άρθρου 13 του ν. 4308/2014, και οι υπόχρεοι οφείλουν να εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής πώλησης, με σήμανση από μηχανισμό Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ., κατά τον χρόνο παράδοσης των αγαθών, ήτοι με κάθε σερβίρισμα.»

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:

« ...Παράγραφος 8

12.8.1 Με την παράγραφο 8 εισάγεται γενική υποχρέωση για χρήση Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (ΦΗΜ) που προέβλεπε ο Ν.1809/1988 κατά τη θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου, για την έκδοση παραστατικών πωλήσεων λιανικής (αποδείξεις λιανικής ή τιμολόγια). Συγκεκριμένα, οι αποδείξεις λιανικής (πώλησης ή παροχής υπηρεσιών) εκδίδονται με τη χρήση φορολογικής ταμειακής μηχανής ή, εφόσον εκδίδονται μηχανογραφικά, με σήμανση από φορολογικό μηχανισμό.».

Ως προς τον 1^ο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις πρέπει να ακυρωθούν καθώς η εντολή ελέγχου εκδόθηκε από όργανο στερούμενο της σχετικής αρμοδιότητας. Ειδικότερα, ισχυρίζεται ότι ο μερικός επιτόπιος φορολογικός έλεγχος διενεργήθηκε με την με αριθ./2018 χειρόγραφη εντολή ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πύργου , ενώ ο ίδιος υπάγεται στη Δ.Ο.Υ Καλαμάτας, στην οποία υποβάλλει τις φορολογικές του δηλώσεις.

Επειδή, με το άρθρο 1 της υπ' αριθ. Δ. ΟΡΓ. Α 1115805 ΕΞ 2017 (ΦΕΚ Β΄ 2743/04.08.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (Μεταβίβαση αρμοδιοτήτων και εξουσιοδότηση υπογραφής «Με εντολή Διοικητή» σε όργανα της Φορολογικής Διοίκησης) εξουσιοδοτήθηκαν να υπογράψουν όργανα της φορολογικής Διοίκησης την έκδοση εντολής ελέγχου και ειδικότερα ορίζεται ότι: «12. ...4) Για τη διενέργεια μερικού επιτόπιου ελέγχου διαπίστωσης της εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων, της τήρησης των βιβλίων και της έκδοσης των φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, για φορολογουμένους που ασκούν οποιαδήποτε δραστηριότητα ή διακινούν αγαθά: α)

οιοσδήποτε Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ., που υπάγεται στη Φορολογική Περιφέρεια, στη χωρική αρμοδιότητα της οποίας αυτοί δραστηριοποιούνται ή διακινούν τα αγαθά»

Συνεπώς σύμφωνα με την 1 της υπ' αριθ. Δ. ΟΡΓ. Α 1115805 ΕΞ 2017 (ΦΕΚ Β' 2743/04.08.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ ορθώς εκδόθηκε η υπ' αριθ./2018 χειρόγραφη εντολή ελέγχου της Προισταμένης της Δ.Ο.Υ. Πύργου και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 2ο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις καθώς και η από με ημερομηνία θεώρησης 25/02/2021 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου Εφαρμογής των Διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) του Ν.4174/2013 πρέπει να ακυρωθούν καθώς η εν λόγω έκθεση ελέγχου έπρεπε να υπογραφεί και από τις δύο ελέγκτριες υπαλλήλους οι οποίες έλαβαν την εντολή διενέργειας από κοινού ελέγχου και όχι μόνο από την μία εκ των δύο.

Επειδή στην από με ημερομηνία θεώρησης 25/02/2021 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 4308/2014(Ε.Λ.Π.) του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) της Δ.Ο.Υ. Πύργου αναφέρεται ότι: « Οι υπογράφωντες υπάλληλοι της Δ.Ο.Υ. Πύργου: α) και Β), με επιβλέπουσα του συνεργείου την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Πύργουδιενεργήσαμε έλεγχο στην ανωτέρω επιχείρηση, ύστερα από την αριθ./2018 χειρόγραφη εντολή του Προισταμένου της Υπηρεσίας μας (σχετ. η Δ.ΟΡΓ. Α 1115805 ΕΞ 2017 31 Ιουλίου 2017 απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΦΕΚ Β' 2743/04-08-2017) για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α 170/26.7.2013 και του Ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α 251/24-11-2014) κατά την 02-3-2018, ημέρα της εβδομάδος Παρασκευή και ώρα 18:37.....

ΣΗΜΕΙΩΣΗ: Η παρούσα έκθεση συνετάχθη και υπογράφεται, για την ολοκλήρωση της διαδικασίας από τον συνελεγκτή,αφού ηέχει αποσπαστεί από 01-7-2019 στην ΥΕΔΔΕ Πάτρας.»

Επειδή όπως προκύπτει από τα ανωτέρω η από με ημερομηνία θεώρησης 25/02/2021 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου υπογράφηκε από τον συνελεγκτή ,αφού η έχει αποσπαστεί από 01-7-2019 στην ΥΕΔΔΕ Πάτρας και δεδομένου ότι ο προσφεύγων ούτε επικαλείται, ούτε κι αποδεικνύει τη συγκεκριμένη βλάβη που υπέστη από την ως άνω επικαλούμενη από τον ίδιο πλημμέλεια, η οποία μάλιστα δεν μπορεί να αποκατασταθεί διαφορετικά παρά μόνο με ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 79 παρ. 6 περ. β του Κ.Δ.Δ., ο σχετικός ισχυρισμός του απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 3ο και 4ο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις καθώς και η από με ημερομηνία θεώρησης 25/02/2021 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου Εφαρμογής των Διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) του Ν.4174/2013 πρέπει να ακυρωθούν καθώς: α) η από 25/02/2021 οικεία Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου συντάχθηκε και θεωρήθηκε τρία σχεδόν έτη μετά το πέρας της αρχικά ορισθείσας διάρκειας του ελέγχου (που

διενεργήθηκε την 02-03-2018) ενώ οι προσβαλλόμενες ΠΕΠ εκδόθηκαν και του κοινοποιήθηκαν σχεδόν 40 μήνες μετά το πέρας της αρχικά ορισθείσας διάρκειας του ελέγχου, ήτοι κατά καταφανή υπέρβαση της τεθείσας από το νόμο (άρθρο 25 παρ.4 ν.4174/2013) προθεσμίας. β) Οι προσβαλλόμενες πράξεις έπρεπε να εκδοθούν έως την 21-4-2018 και όχι στις 16/6/2021 δεδομένου ότι στις 2-3-2018 του κοινοποιήθηκε το σημείωμα διαπιστώσεων και ο προσωρινός προσδιορισμός προστίμων(αρθ. 28 ν. 4174/2013).

Επειδή, εν προκειμένω, η προθεσμία που αναφέρεται στις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 για τη δράση της Διοίκησης είναι αναμφιβόλως ενδεικτική, σύμφωνα με το άρθρο 10 παρ. 5 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, διότι δεν χαρακτηρίζεται ρητά από τον νόμο ως αποκλειστική ούτε προκύπτει από τις σχετικές διατάξεις διαφορετική βούληση του νομοθέτη, αλλά περιέχει έντονη υπόδειξη προς την Διοίκηση να ολοκληρώσει την σχετική διαδικασία μέσα σε σύντομο, και πάντως εύλογο, χρόνο (βλ. σχετ. και ΣτΕ 483/2011 σκ. 7, πρβλ. ΣτΕ 3762/2009 σκ. 9). Κατά συνέπεια η υπέρβαση της προθεσμίας αυτής δεν δημιουργεί οπωσδήποτε ακυρότητα του επίδικου καταλογισμού, δεδομένου ότι ο έλεγχος πραγματοποιήθηκε από την Δ.Ο.Υ. Πύργου εκδίδοντας και την σχετική έκθεση ελέγχου η οποία στη συνέχεια διαβιβάστηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας προκειμένου να εκδοθούν οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμου. Εντελώς αβασίμως δε προβάλλονται τα αντίθετα με την κρινόμενη προσφυγή και πρέπει, ως εκ τούτου, ν' απορριφθούν. Εξάλλου, δεδομένου ότι ο προσφεύγων ούτε επικαλείται, ούτε κι αποδεικνύει τη συγκεκριμένη βλάβη που υπέστη από τις ως άνω επικαλούμενες από τον ίδιο πλημμέλειες, η οποία μάλιστα δεν μπορεί να αποκατασταθεί διαφορετικά παρά μόνο με ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 79 παρ. 6 περ. β του Κ.Δ.Δ., ο σχετικός ισχυρισμός της υπό κρίση προσφυγής του προσφεύγοντα **απορρίπτεται ως αβάσιμος**.

Ως προς τον 5ο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι παραβιάστηκαν η αρχή της νομιμότητας, η αρχή του κράτους δικαίου, η αρχή της χρηστής διοίκησης και της προστατευμένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου, η οποία αποτελεί ειδικότερη εκδήλωση της συνταγματικής αρχής της ασφάλειας δικαίου που απορρέει από την αρχή του κράτους δικαίου και ιδίως από τις διατάξεις των άρθρων 2 παρ.1 και 5 παρ. 1 του Συντάγματος.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 παρ. 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Συνεπώς ο σχετικός ισχυρισμός της υπό κρίση προσφυγής του προσφεύγοντα **απορρίπτεται ως αβάσιμος**.

Ως προς τον 6ο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η υπ' αριθ./17-6-2021(Αρ. taxis/2021) προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 ν.4174/2013 πρέπει να ακυρωθεί λόγω ουσιαστικής και νομικής αβασιμότητας καθώς και λόγω έλλειψης νόμιμης αιτιολογίας (άλλως πλημμελώς αιτιολογημένης). Ειδικότερα ισχυρίζεται ότι όσον αφορά τις ευρεθείσες στην επιχείρηση του συσκευασίες παστελιών είχαν εκδοθεί από την πωλήτρια επιχείρηση «....., ΑΦΜ:, τα σχετικά Τιμολόγια Πώλησης – Δελτία Αποστολή και συνεπώς ο ίδιος δεν είχε την υποχρέωση έκδοσης Τιμολογίου Αγοράς – Δελτίου Αποστολής. Επιπλέον ισχυρίζεται ότι λανθασμένα αναφέρεται από τον έλεγχο η ύπαρξη παστελιών 500 γραμμαρίων αντί 50 γραμμαρίων στην επιχείρηση του.

Επειδή στην από με ημερομηνία θεώρησης 25/02/2021 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου Εφαρμογής των Διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) του Ν.4174/2013 αναφέρεται ότι: «Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε επίσης ότι η επιχείρηση δραστηριοποιείτο και στην πώληση παστελιών. Στην επιχείρηση υπήρχαν συγκεκριμένα: 1. 3 κυτία 40x70 γραμ. και 2. 1 κυτίο 10x500 γραμ., από την εταιρεία Α.Φ.Μ., αξίας 87,40€ και στην ερώτησή μας , αν υπάρχει στην επιχείρηση του το Τιμολόγιο ,για τα συγκεκριμένα αγαθά η απάντησή λάβαμε ήταν αρνητική.».

Επειδή σε απάντηση του υπ' αριθμ./2018 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου στάλθηκαν μέσω fax από τον προσφεύγων στη Δ.Ο.Υ. Πύργου στις 04/03/2018 τιμολόγια αγοράς παστελιών από την εταιρεία Στην από με ημερομηνία θεώρησης 25/02/2021 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου για τα εν λόγω τιμολόγια αναφέρεται ότι η ύπαρξη τους στοιχειοθετεί το γεγονός ότι η επιχείρηση ασκεί δραστηριότητας πώλησης παστελιών αλλά δεν τεκμηριώνεται η ύπαρξη φορολογικών στοιχείων για την αγορά των συγκεκριμένων παστελιών.

Επειδή με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή προσκομίστηκαν τα υπ' αριθ. 6002/8-9-2017 και 6117/5-10-2017 Τιμολόγια Πώλησης – Δελτία Αποστολής καθώς και το με σειρά και αριθ. Α 14943 Τιμολόγιο εκδόσεως της Επιπλέον, από τα εν λόγω τιμολόγια με συνολική αξία αγορών 181,10€, τα οποία συμπεριλήφθηκαν και στη προσκομισθείσα ΜΥΦ του έτους 2017, προκύπτει η αγορά παστελιών 50 και 70 γραμμαρίων. Επιπρόσθετα, προσκομίστηκε και η ΜΥΦ έτους 2018 στην οποία συμπεριλήφθηκαν επίσης αγορές ύψους 181,10€ από τον ίδιο προμηθευτή.

Επειδή στα ανωτέρω Τιμολόγια Πώλησης – Δελτία Αποστολής της προμηθεύτριας επιχείρησης αναγράφονται αναλυτικά τα είδη παστελιών που εμπορεύεται η προμηθεύτρια επιχείρηση. Μεταξύ αυτών περιλαμβάνονται παστέλια 50 και 70 γραμμαρίων ενώ αντίθετα δεν περιλαμβάνονται παστέλια 500 γραμμαρίων. Επιπλέον στην με ημερομηνία 29/07/2021 έκθεση απόψεων επί ενδικοφανούς προσφυγής της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι στην έκθεση ελέγχου δεν προσδιορίζεται η εναπομένουσα ποσότητα μεταξύ αγορασθέντων ποσοτήτων του επίδικου προϊόντος και πωλούμενων ποσοτήτων (κλειστή αποθήκη).

Επειδή σύμφωνα με τα ανωτέρω δεν τεκμηριώνεται από την Δ.Ο.Υ Πύργου, η μη ύπαρξη τιμολογίων αγοράς για τα παστέλια που ανευρέθηκαν στην επιχείρηση του προσφεύγοντα ώστε ο ίδιος να έχει υποχρέωση έκδοσης τιμολογίων αγοράς – δελτίων αποστολής και συνεπώς οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα κρίνονται βάσιμοι και αποδεκτοί.

Ως προς τον 7ο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η υπ' αριθ./17-6-2021(Αρ. taxis/2021) προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 ν.4174/2013 πρέπει να ακυρωθεί λόγω ουσιαστικής και νομικής αβασιμότητας καθώς και λόγω έλλειψης νόμιμης αιτιολογίας (άλλως πλημμελώς αιτιολογημένης).Ειδικότερα ισχυρίζεται ότι δεν είχε υποχρέωση να υποβάλει δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα άσκησης δραστηριότητας πώλησης παστελιών καθώς οι ευρεθείσες στην επιχείρηση του συσκευασίες παστελιών, προορίζονταν για την παροχή στους πελάτες του είτε ως συνοδευτικό καφέ είτε ως επιδόρπιο (κέρασμα ή χρεωμένο) στα πλαίσια του αντικειμένου των εργασιών του και δεν ασκεί λιανικό εμπόριο παστελιών λαμβάνοντας μάλιστα υπόψη και το μικρό ποσό αγορών παστελιών που έχει πραγματοποιήσει.

Επειδή μέσω του συστήματος taxis προκύπτει ότι έχει δηλωθεί από τον προσφεύγοντα ως κύρια δραστηριότητα ο Κ.Α.Δ. 56101109 «ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΓΕΥΜΑΤΩΝ ΑΠΟ ΨΗΤΟΠΩΛΕΙΑ - ΣΟΥΒΛΑΤΖΙΔΙΚΑ, ΜΕ ΠΑΡΟΧΗ ΣΕΡΒΙΡΙΣΜΑΤΟΣ» και ως δευτερεύουσα δραστηριότητα ο Κ.Α.Δ. 56301006 «ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΠΟΥ ΠΑΡΕΧΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΚΑΦΕΝΕΙΟ, ΧΩΡΙΣ ΤΕΧΝΙΚΑ ΚΑΙ ΜΗΧΑΝΙΚΑ ΠΑΙΧΝΙΔΙΑ».

Επειδή στην από με ημερομηνία θεώρησης 25/02/2021 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου δεν αναφέρεται ότι ανευρέθηκαν και άλλα προϊόντα πέραν των παστελιών στην επιχείρηση του προσφεύγοντα τα οποία εμπορεύεται ο προσφεύγων χωρίς να έχει δηλωθεί ο αντίστοιχος Κ.Α.Δ.. Επιπλέον στην με ημερομηνία 29/07/2021 έκθεση απόψεων επί ενδικοφανούς προσφυγής της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι το προαναφερόμενο προϊόν συμπεριλαμβάνεται στις δηλούμενες δραστηριότητες. Επιπροσθέτως από τα ως άνω αναφερόμενα τιμολόγια εκδόσεως τηςπρος την προσφεύγουσα επιχείρηση καθώς και την ΜΥΦ 2017 προκύπτουν αγορές από την προσφεύγουσα επιχείρηση παστελιών ύψους μόλις 181,10€ πλέον ΦΠΑ 43,46€.Από την ΜΥΦ 2018 προκύπτουν επίσης αγορές, μικρής αξίας και συγκεκριμένα ίσης αξίας με το έτος 2017, της προσφεύγουσας επιχείρησης από τον ίδιο προμηθευτή. Συνεπώς σύμφωνα με τα ανωτέρω κρίνεται ότι **δεν πρέπει να επιβληθεί πρόστιμο** περί μη υποβολής δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα για την άσκηση δραστηριότητας πώλησης παστελιών.

Ως προς τον 8ο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η υπ' αριθ./17-6-2021 (Αρ. taxis/2021) προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 ν.4174/2013 πρέπει να ακυρωθεί λόγω ουσιαστικής και νομικής αβασιμότητας καθώς και λόγω έλλειψης νόμιμης αιτιολογίας (άλλως πλημμελώς αιτιολογημένης). Ειδικότερα ισχυρίζεται ότι δεν έπρεπε να του επιβληθεί πρόστιμο για μη έκδοση δεδομένου ότι δεν είχε σερβιριστεί το σύνολο των παραγγελιών στα τραπέζια και συνεπώς τυγχάνει εφαρμογής η περίπτωση δ του άρθρου 13 του ν. 4308/2014 περί συνεχιζόμενης παράδοσης αγαθών όπου η έκδοση των σχετικών παραστατικών μπορούσε να γίνει με την ολοκλήρωση των υπηρεσιών στους πελάτες του καταστήματος.

Επειδή, όπως αναφέρεται και ανωτέρω, μέσω του συστήματος taxis προκύπτει ότι η κύρια δραστηριότητα της προσφεύγουσας επιχείρησης είναι «ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΓΕΥΜΑΤΩΝ ΑΠΟ ΨΗΤΟΠΩΛΕΙΑ - ΣΟΥΒΛΑΤΖΙΔΙΚΑ, ΜΕ ΠΑΡΟΧΗ ΣΕΡΒΙΡΙΣΜΑΤΟΣ» και η δευτερεύουσα

δραστηριότητα είναι «ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΠΟΥ ΠΑΡΕΧΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΚΑΦΕΝΕΙΟ, ΧΩΡΙΣ ΤΕΧΝΙΚΑ ΚΑΙ ΜΗΧΑΝΙΚΑ ΠΑΙΧΝΙΔΙΑ».

Επειδή, μέσω του συστήματος taxis προκύπτει ότι η προσφεύγουσα επιχείρηση είναι υπόχρεη τήρησης απλογραφικών βιβλίων (Β΄ Κατηγορίας) και υποχρεούται σε έκδοση αποδείξεων λιανικής πώλησης σύμφωνα με το άρθρο 12 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

Επειδή, στην υπό κρίση προσφυγή, την 02-03-2018, ημέρα Παρασκευή και ώρα 18:37 υπάλληλοι της Δ.Ο.Υ. Πύργου διενεργώντας έλεγχο εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π) σύμφωνα με την υπ' αριθμ./2018 χειρόγραφη εντολή μερικού επιτόπιου ελέγχου εισήλθαν στην έδρα της επιχείρησης και αφού επέδειξαν την εντολή ελέγχου και τις αστυνομικές τους ταυτότητες στην κ.προβήκαν σε ελεγκτικές επαληθεύσεις για τη νομότυπη έκδοση φορολογικών στοιχείων. Από τον αντιπαραβολικό έλεγχο των σεβριρισθέντων αγαθών με τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία διαπιστώθηκε ότι σε τρία (3) τραπέζια- παρέες είχαν σεβριριστεί με αγαθά της επιχείρησης αξίας 1,00€, 1,00€ και 4,00€ (συνολικής αξίας 6,00€) και δεν είχαν εκδοθεί οι αντίστοιχες Αποδείξεις Λιανικών Πωλήσεων από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ. ή άλλο φορολογικό στοιχείο αξίας, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1,5,8,12 και 13 του Ν.4308/2018 (ΦΕΚ Α΄ 251/24-11-2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 38 του Ν.2859/2000.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου περί μη έκδοσης ΑΛΠ σε τρεις (3) περιπτώσεις κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, συνεπώς ορθώς επιβλήθηκε πρόστιμο του άρθρου 58^Α παρ. 1 του ν.4174/2013 ύψους 250,00€ και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί του αντιθέτου απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με αριθ./29-07-2021 ενδικοφανούς προσφυγής του , με ΑΦΜως εξής:

Α. Την αποδοχή της παραπάνω ενδικοφανούς προσφυγής όσον αφορά τις παρακάτω πράξεις, και την ακύρωση αυτών:

1. της υπ' αριθμ./17-06-2021 (αρ. taxis/2021) Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 Ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2018 της προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας.
2. της υπ' αριθμ./17-06-2021 (αρ. taxis/2021) Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 Ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2018 της προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας.

Β. Την απόρριψη της παραπάνω ενδικοφανούς προσφυγής όσον αφορά την παρακάτω πράξη και την επικύρωση αυτής:

1. της υπ' αριθμ./17-06-2021 (αρ. taxis/2021) Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α του Ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2018 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας.

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

Φορολογικό έτος: 2018

Πράξη επιβολής Προστίμου/17-06-2021 (αρ. taxis/2021): 0,00

Πράξη επιβολής Προστίμου/17-06-2021 (αρ. taxis/2021): 0,00

Πράξη επιβολής Προστίμου/17-06-2021 (αρ. taxis/2021): 250,00

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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

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 .