



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α6 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

Καλλιθέα, 13/04/2022

Αριθμός Απόφασης: 1171

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψιν:

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 1440/Τ.Β'/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 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/Τ.Β' /01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με αριθμό πρωτοκόλλου/14-12-2021 ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της με αριθ. /2021 πράξης επιβολής προστίμου αρ. 58Α παρ.1 ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και η από 09-11-2021 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά.

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

Επί της με αρ. πρωτ. /14-12-2021 ενδικοφανούς 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 αριθ./2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α παρ.1 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 250,00€, για το φορολογικό έτος 2021, επειδή διαπιστώθηκε ότι:

α) δεν εξέδωσε εκατόν έξι (106) αποδείξεις λιανικών συναλλαγών (καθαρές αξία 427,42€ πλέον Φ.Π.Α. 102,58€, ήτοι συνολικής αξία 530,00€) από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ. ή άλλο φορολογικό στοιχείο αξίας σε εκατόν έξι (106) πελάτες, κατά παράβαση των διατάξεων 8,10,12,13,14 ν.4308/14 και άρθρου 13 του ν.4174/2013 που επισύρουν τις κυρώσεις του αρθ. 58^Α του Ν.4174/13 όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 51 του Ν.4410/2016 (ΦΕΚ Α 141/3-8-2016)

β) εξέδωσε ανακριβώς ογδόντα (80) αποδείξεις λιανικών συναλλαγών καθώς εκδόθηκαν με Φ.Π.Α. 6% και όχι με 24%, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων 8,12 και 13 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του Ν.2859/2000.Η αξία Φ.Π.Α. που θα προέκυπτε από τα ανακριβή στοιχεία είναι τριάντα τρία ευρώ και ενενήντα έξι λεπτά (33,96)€.

Για τις ανωτέρω παραβάσεις επιβάλλεται το ελάχιστο προβλεπόμενο πρόστιμο βάσει του τηρούμενου λογιστικού συστήματος, που είναι 250,00€, καθώς το άθροισμα του ΦΠΑ από την μη έκδοση και την ανακριβή έκδοση πολλαπλασιαζόμενο με το πρόστιμο του αρθ. 58^Α δεν υπερβαίνει τα 250,00€(ΦΠΑ από μη έκδοση 102,58€ + Φ.Π.Α. από ανακριβή έκδοση 33,96€= 136,54€ X 50%=68,27€<250,00).

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 09-11-2021 Έκθεσης Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) & Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά.

Ιστορικό

Στις 05-08-2021 ημέρα της εβδομάδος Πέμπτη διενεργήθηκε από την Δ.Ο.Υ Α΄ Πειραιά μερικός επιτόπιος φορολογικός έλεγχος 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) στα νησιά Αγκίστρι και Απόνησο, βάσει της με αριθ./04-08-2021 εντολής ελέγχου. Ειδικότερα, στις 05-08-2021 διενεργήθηκε έλεγχος στο υποκατάστημα του προσφεύγοντα, που βρίσκεται στην Νήσο Απόνησο και διαπιστώθηκαν τα εξής: α) ανακριβής έκδοση ογδόντα (80) αποδείξεων λιανικών συναλλαγών (ΑΛΣ) ως προς την αξία Φ.Π.Α., διότι εκδόθηκαν με ΦΠΑ 6% και όχι με 24%, ως όφειλε και β) μη έκδοση 106 ΑΛΣ συνολικής αξίας 530,00€. Για τις ανωτέρω παραβάσεις εκδόθηκαν και επιδόθηκαν στον ίδιο τον προσφεύγοντα: α) το υπ' αριθ./05-08-2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) – Κλήση σε Ακρόαση σύμφωνα με το άρθρο 28 και 62 Ν.4174/2013 και άρθρο 6 του Ν.2690/99 και β) ο υπ' αριθμ./5-8-2021 Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου. Ο προσφεύγων ανταποκρινόμενος στο ανωτέρω Σ.Δ.Ε., κατέθεσε τις υπ' αριθ. πρωτ./23-08-2021 και/26-08-2021 έγγραφες απόψεις, οι οποίες δεν έγιναν δεκτές από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά και εν συνεχεία συντάχθηκε η από με ημερομηνία θεώρησης 09-11-2021 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Ν. 4308/2014(Ε.Λ.Π) & Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και εκδόθηκε η με αριθμ./09-11-2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^Α παρ.1 ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά.

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

1) Ο έλεγχος εσφαλμένα δεν αποδέχτηκε τα με αριθμούς 6 και 7 τιμολόγια παροχής υπηρεσιών.

2) Ο τρόπος που έγινε η καταμέτρηση των πελατών του ήταν εντελώς εσφαλμένος και ανακριβής.

3) Σχετικά με την καταλογισθείσα παράβαση της εσφαλμένης αναγραφής ποσοστού ΦΠΑ επί εκδοθέντων φορολογικών παραστατικών, αναγραφόταν το ποσοστό ΦΠΑ που προβλέπεται για τη δραστηριότητα πώλησης βιβλίων, υπηρεσία την οποία παρέχει και για την οποία και μόνο εκδόθηκαν τα παραστατικά αυτά. Σε κάθε περίπτωση, ακόμα και αν θεωρηθεί ότι εσφαλμένα αναγράφεται το ποσοστό αυτό επί των φορολογικών παραστατικών, και πάλι η παρατυπία αυτή δεν θεωρείται φορολογική παράβαση, αλλά ενδεχομένως επισύρει κυρώσεις σε περίπτωση ανακριβούς απόδοσης. Επιπλέον, προς επίρρωση του ισχυρισμού του επικαλείται την ΔΕΔ 1466/2017 απόφαση της υπηρεσίας μας.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13 «Βιβλία και στοιχεία» του ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

«1.Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 23 «Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης» του ν.4174/2013, ορίζεται ότι:

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

2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου: ...».

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. ...

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. ...

10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, 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 8 «Τιμολόγιο Πώλησης» του Ν. 4308/14 (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.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 11 «Χρόνος Έκδοσης τιμολογίου» του Ν. 4308/14 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι:

«1. ...

2. Ο χρόνος έκδοσης τιμολογίου καθορίζεται ως εξής:

α) ...

β) ...

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

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 12 «Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών και υπηρεσιών» του Ν. 4308/14 (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.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 13 «Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης» του Ν. 4308/14 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι:

«Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται:

α) ...

β) ...

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

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1003/2014 «Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α΄ 251) περί των «Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις»:

«...

Άρθρο 13: Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης

Παράγραφος 1

13.1.1 Με την παράγραφο αυτή καθορίζεται ο χρόνος έκδοσης παραστατικών λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή τιμολόγιο, κατά περίπτωση), ανάλογα με το αντικείμενο της πώλησης [περιπτώσεις (α) έως (δ)].

...

13.1.4 Στην περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσιών που θα παρασχεθούν σε μελλοντικό χρόνο για συγκεκριμένο ή μη χρονικό διάστημα, τα στοιχεία λιανικής εκδίδονται με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού, ανεξάρτητα του τρόπου καταβολής (μετρητοίς, επιταγές, πιστωτικές κάρτες κ.λπ.). Τέτοιες περιπτώσεις είναι, μεταξύ άλλων, τα εισιτήρια θεαμάτων, τα εισιτήρια μεταφοράς προσώπων κ.λπ. Ο χρόνος αυτός μπορεί να είναι πριν από την έναρξη ή με την έναρξη της παροχής της υπηρεσίας, και η έκδοση του σχετικού παραστατικού μπορεί να τίθεται ως προϋπόθεση για να αποκτήσει και να μπορεί να ασκήσει ο πελάτης το δικαίωμα λήψης ή χρήσης των υπηρεσιών, για ορισμένο ή μη χρονικό διάστημα. Σημειώνεται ότι το πλήθος των λήψεων των υπηρεσιών μπορεί να είναι, ή να μην είναι, καθορισμένο.

...»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 58 Α «Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας» του ν.4174/2013, 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, με την ΠΟΛ 1112/25.07.2016 κοινοποιήθηκαν οι διατάξεις αναφορικά με την τροποποίηση του άρθρου 58 Α του ν.4174/2013, σχετικά με τα πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας:

«Κοινοποιούμε τις διατάξεις του ως άνω άρθρου του ανωτέρω σχεδίου νόμου, αναφορικά με την τροποποίηση του άρθρου 58 Α του Ν. 4174/2013 και παρέχουμε οδηγίες και διευκρινίσεις για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους.

1. Με τις κοινοποιούμενες διατάξεις, οι οποίες ισχύουν για παραβάσεις που διαπιστώνονται από 25.7.2016, αντικαθίσταται η παράγραφος 1 του άρθρου 58 Α του Ν. 4174/2013 και προβλέπεται πλέον ένα ελάχιστο ύψος προστίμου για το σύνολο των παραβάσεων μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης ή λήψης φορολογικών στοιχείων της παραγράφου 1 του άρθρου 58 Α, ανά φορολογικό έλεγχο, ενώ σε περίπτωση υποτροπής ορίζεται η προσαύξηση των προστίμων αυτών.

Ειδικότερα, με τις ανωτέρω διατάξεις ορίζεται ότι στην περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου, ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς φορολογικού 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 το άρθρο 64 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170) 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 σύμφωνα με το άρθρο 65 «Βάρος απόδειξης» του ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε βάσει της με ημερομηνία θεώρησης 09.11.2021 έκθεσης μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) & του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, κατόπιν επιτόπιου ελέγχου που διενήργησε η εν λόγω Δ.Ο.Υ. σε εκτέλεση της με αριθ./04-08-2021 εντολής μερικού προληπτικού ελέγχου του Προϊσταμένου της εν λόγω Υπηρεσίας.

Συγκεκριμένα, έλεγχος διενεργήθηκε στις 5-8-2021, ημέρα Πέμπτη ώρα 13:53 μ.μ. στο υποκατάστημα της επιχείρησης, που βρίσκεται στην Νήσο Απόνησο, παρουσία του ιδίου του προσφεύγοντα κ., από τον οποίο ζητήθηκε να εκδοθεί από την εν χρήσει Φ.Η.Μ. με αριθμό μητρώου ενδεικτική Απόδειξη Λιανικής Πώλησης αξίας 0,10 €. Ο προσφεύγων εξέδωσε ΑΛΣ αξίας 0,10€ με ημερήσιο α/α 118 και ημερήσια αναφορά Χ με αριθμό, τα οποία και έλαβε το συνεργείο ελέγχου. Η εν λόγω ενδεικτική Απόδειξη Λιανικής Πώλησης (εφεξής ΑΛΣ) , αποτελεί το φορολογικό στοιχείο που προσδιορίζει την αφετηρία για την έναρξη των ελεγκτικών επαληθεύσεων που ακολούθησαν, σχετικά με το δικαίωμα εισόδου σε ιδιωτικό χώρο (περιφραγμένο) που βρίσκεται στην νήσο Απόνησο ΑΓΚΙΣΤΡΙΟΥ. Ο προσφεύγων πληροφόρησε το συνεργείο ελέγχου ότι το δικαίωμα εισόδου έχει αξία 5,00€ ανά εισερχόμενο πελάτη και περιλαμβάνει την χρήση ξαπλώστρας, βιβλίου, τραμπολίνο, καρέκλα ,τραπεζάκι και μέρος ομπρέλας. Η αξία του δικαιώματος εισόδου στον ιδιωτικό χώρο επιβεβαιώθηκε και από το εισιτήριο εισόδου (μη φορολογικό στοιχείο), το οποίο ελάμβανε κάθε πελάτης κατά την είσοδο. Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι οι ΑΛΣ που είχαν εκδοθεί είχαν αξία 2,50€ με συντελεστή Φ.Π.Α. 24% και άλλες με αξία 2,50€ με συντελεστή Φ.Π.Α. 6%. Όταν ρωτήθηκε ο προσφεύγων για ποιον λόγο γίνεται αυτός ο διαχωρισμός, ενημέρωσε το συνεργείο ελέγχου ότι η εκδιδόμενη απόδειξη με 2,50€ και συντελεστή Φ.Π.Α. 6% αφορά πώληση μεταχειρισμένων και καινούριων βιβλίων ενώ η απόδειξη 2,50€ με συντελεστή Φ.Π.Α. 24% αφορά τις λοιπές υπηρεσίες που αναγράφονται στο εισιτήριο. Ο έλεγχος δεν έκανε αποδεκτή την ανωτέρω αιτιολογία του προσφεύγοντα διότι το εισιτήριο που εκδίδει και παραλαμβάνει ο κάθε εισερχόμενος πελάτης συνολικής αξίας 5,00€ αναφέρει το εξής:"Το ΕΙΣΙΤΗΡΙΟ ΕΙΣΟΔΟΥ στο νησί είναι 5 ευρώ και συμπεριλαμβάνει ανά άτομο: Ξαπλώστρα, τμήμα ομπρέλας, καρέκλα, τραπεζάκι, βιβλίο, χρήση των τραμπολίνο και ξαπλώστρων θαλάσσης κλπ για όλη την ημέρα ".Από το ανωτέρω ο έλεγχος συμπέρανε ότι γίνεται παροχή υπηρεσίας ενοικίασης βιβλίων (ΜΟΝΟ ΓΙΑ ΔΙΑΒΑΣΜΑ) και όχι πώληση μεταχειρισμένων και καινούριων βιβλίων. Επιπλέον, ως αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου τα βιβλία δεν παραδίδονται στην είσοδο κατά την έκδοση της ΑΛΣ αλλά είναι κρεμασμένα και δεμένα σε κάθε ομπρέλα μέσα σε ένα αδιάβροχο σακουλάκι. Επομένως διαπιστώθηκε ανακριβής έκδοση ογδόντα αποδείξεων 80 ΑΛΣ ως προς την αξία ΦΠΑ, διότι εκδόθηκαν με ΦΠΑ 6% και όχι με 24%, όπως όφειλε για το δικαίωμα εισόδου σε τουριστική

περιοχή και χρήση όλων των ανωτέρω αναφερόμενων υπηρεσιών, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων 8, 12 και 13 του Ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και του Ν.2849/2000.

Επειδή, εν συνεχεία από τον αντιπαραβολικό έλεγχο των εισιτηρίων (εισιτήριο εισόδου Νο 76 στην ελληνική γλώσσα με ημερομηνία 05-08-2021 και εισιτήριο εισόδου Νο 27 στην αγγλική γλώσσα χωρίς ημερομηνία) που εκδόθηκαν στην είσοδο με τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία διαπιστώθηκε ότι δεν υπήρχε αντιστοίχιση μεταξύ των εκδοθέντων ΑΛΣ με τα εισιτήρια, που ελάμβαναν οι πελάτες στην πόρτα διότι σύμφωνα με τον προσφεύγοντα δεν κρατούσε τα αποκόμματα από το μπλοκάκι, δεν έβαζε πάντα ημερομηνίες και δεν τηρούσε αρχείο. Επομένως, δεν κατέστη δυνατή η διασταύρωση των εισιτηρίων με τις εκδοθείσες ΑΛΣ. Επιπλέον, από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων δεν παρέδιδε με την έκδοση τις ΑΛΣ στους πελάτες με την αιτιολογία ότι δεν τις παραλάμβαναν. Όλες οι ΑΛΣ που είχαν εκδοθεί μέχρι την ώρα του ελέγχου, ήτοι 118 στο σύνολο των 2,50€ ήταν τοποθετημένες πλάι στην ταμειακή μηχανή, χωρίς να έχουν αποκοπεί από αυτήν και χωρίς να έχουν παραδοθεί στους εισερχόμενους πελάτες. Ο έλεγχος προχώρησε σε κατάσχεση των αποδείξεων και συντάχθηκε η με αριθμ./05-08-2021 Έκθεση Κατάσχεσης (βλ παρακάτω αναλυτικά). Ως, αποτέλεσμα ήταν αδύνατο να γίνει αντιπαραβολικός έλεγχος σε ποιους πελάτες έχουν εκδοθεί οι αποδείξεις και σε ποιους όχι. Σύμφωνα, με την υπ' αριθμό/5-08-2021 έκθεση κατάσχεσης, κατασχέθηκαν τα κατωτέρω επίσημα- ανεπίσημα στοιχεία της επιχείρησης:

	ΕΙΔΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΚΔΟΣΗΣ
1	ΑΛΣ (Α.Ρ.Μ.)	130 ΕΩΣ 149	05/08/2021
2	ΑΛΣ (Α.Ρ.Μ.)	4 ΕΩΣ 92	05/08/2021
3	ΕΙΣΙΤΗΡΙΟ ΕΙΣΟΔΟΥ	76	05/08/2021
4	ΕΙΣΙΤΗΡΙΟ ΕΙΣΟΔΟΥ	27	
5	Τ.Π.Υ.	6	05/08/2021
6	Τ.Π.Υ.	7	05/08/2021
7	ΒΙΒΛΙΟ "....."		

Οι ανωτέρω ΑΛΣ 130 έως 149 και 4 έως 92 ήταν συνεχόμενες στην ροδέλα της ταμειακής διότι ο προσφεύγων δεν επίδιδε τις αποδείξεις με την έκδοσης τους.

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω ο έλεγχος προέβηκε σε καταμέτρηση των κατειλημμένων ομπρελών και ξαπλώστρων προκειμένου να τα συγκρίνει με τις ήδη εκδοθείσες αποδείξεις (ημερήσια αναφορά Χ) ώστε να διαπιστώσει αν έχουν εκδοθεί όλες οι αποδείξεις. Σύμφωνα με την ημερήσια αναφορά Χ με αριθμό 149 του ΦΗΜ με αριθμό κατά την ώρα της καταμέτρησης η συνολική αξία ανέρχεται σε 440,60 €, η οποία διαιρέθηκε με την αξία 5,00€, που είναι το αντίτιμο για την είσοδο και διαπιστώθηκε ότι είχαν εκδοθεί οι αποδείξεις για 88 άτομα. Στην συνέχεια 15:03 μ.μ παρουσία του ελεγχόμενου έγινε η καταμέτρηση των κατειλημμένων ομπρελών οι οποίες ανήλθαν σε 97 και πολλαπλασιάστηκαν επί 2 άτομα (ξαπλώστρες) με αποτέλεσμα να υπολογιστούν σε 194 άτομα. Ο έλεγχος δεν προέβηκε σε καταμέτρηση των πελατών αλλά σε καταμέτρηση των ομπρελών, διότι η καταμέτρηση των πελατών ήταν εξαιρετικά δύσκολη καθώς πολλοί από αυτούς είτε δεν βρίσκονταν στην ξαπλώστρα είτε κολυμπούσαν στην θάλασσα. Κατόπιν τούτου ο έλεγχος διαπίστωσε παράβαση της μη έκδοση αποδείξεων σε 106 άτομα (194 μείον 88) με συνολική αξία $106 \times 5,00\text{€} =$

530,00€, κατά παράβαση των συνδυσασμένων διατάξεων 8, 12 και 13 του Ν. 4308/2014 (ΕΛΠ). Στις αξίες αυτές συμπεριλαμβάνεται Φ.Π.Α.. Κατά την ώρα του ελέγχου ο προσφεύγων προσκόμισε τα ροζ αντίγραφα των Τ.Π.Υ. Ν.ο 6 και Τ.Π.Υ. Ν.ο 7 με ημερομηνία 5/8/2021, για τα οποία ο προσφεύγων ισχυρίστηκε ότι αφορούσαν κοινωνική εκδήλωση (πάρτι γενεθλίων) τουριστών με τα εξής στοιχεία:

Α) Επωνυμία:, Επάγγελμα: Ιδιώτης, Διεύθυνση:, Πόλη:, Ποσότητα: 30, Αιτιολογία:, ΤΙΜΗ: 2€, ΑΞΙΑ 60,00€, ΦΠΑ% 14,40, ΣΥΝΟΛΟ 74,40€.

Β) Επωνυμία: Επάγγελμα: Ιδιώτης, Διεύθυνση:, Πόλη:, Ποσότητα: 30, Αιτιολογία: PAX WITH SUNDEADS ON APONISOS ISLAND, ΤΙΜΗ: 2€, ΑΞΙΑ 60,00€, ΦΠΑ% 14,40, ΣΥΝΟΛΟ 74,40€.

Ο έλεγχος έκρινε ότι τα ανωτέρω τιμολόγια παροχής υπηρεσιών δεν έχουν εκδοθεί σύμφωνα με τις διατάξεις των αρθρ. 8 και 9 του Ν. 4308/14 (ΕΛΠ) και συγκεκριμένα: 1) Εκδόθηκαν σε ιδιώτες και όχι επιτηδευματίες αρθρ. 8 του Ν.4308/14 (ΕΛΠ) και 2) Δεν φέρουν τις υποχρεωτικές ενδείξεις, όπως αυτές ορίζονται ρητά στο άρθρ. 9 του Ν. 4308/14 (ΕΛΠ), όπως τον ΑΦΜ του εκδότη, τον ΑΦΜ του πελάτη, την πλήρη επωνυμία και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή και του πελάτη. Επιπλέον, ζητήθηκε από τον προσφεύγοντα να υποδείξει σε ποιο χώρο διεξάγονται οι εν λόγω κοινωνικές εκδηλώσεις και να προσκομιστεί είτε σύμβαση που τυχόν είχε είτε οποιοδήποτε άλλο στοιχείο, όπως προσφορά email κα. Μέχρι την λήξη και αποχώρηση του ελέγχου ο προσφεύγων δεν υπέδειξε τον χώρο διεξαγωγής των ανωτέρω κοινωνικών εκδηλώσεων, ούτε υποδείχτηκε κάποιο άλλο αποδεικτικό στοιχείο (σύμβαση, προσφορά, email κα). Ο έλεγχος δεν αποδέχθηκε την ανωτέρα αιτιολογία ούτε και τα ανωτέρω τιμολόγια καθώς αφενός έπρεπε να εκδοθεί ΑΛΣ και όχι τιμολόγιο κατά την είσοδο των ατόμων και αφετέρου δεν κατέστη δυνατό να γίνει εντοπισμός και καταμέτρηση των ατόμων της κοινωνικής εκδήλωσης, βάσει των ισχυρισμών του προσφεύγοντα.

Επειδή, εν συνεχεία συντάχθηκε και επιδόθηκε στον προσφεύγοντα το υπ' αριθ./05-08-2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) Κλήση προς ακρόαση και ο με αριθ./5-08-2021 Προσωρινός προσδιορισμός προστίμου. Ο προσφεύγων ανταποκρινόμενος στο ανωτέρω Σ.Δ.Ε., κατέθεσε τις με αριθμ. πρωτ./23-08-2021 και/26-08-2021 έγγραφες απόψεις.

Επειδή όπως προκύπτει από τη με ημερομηνία θεώρησης 09.11.2021 οικεία έκθεση ελέγχου οι ισχυρισμοί της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής είχαν προβληθεί και στις προαναφερθείσες έγγραφες απόψεις του προσφεύγοντα. Ειδικότερα, στην εν λόγω έκθεση ελέγχου σε απάντηση των εγγραφών απόψεων του προσφεύγοντα αναφέρεται ότι:

«Οι παραπάνω ισχυρισμοί του ελεγχόμενου, δεν γίνονται αποδεκτοί από τον έλεγχο, κατόπιν των όσων με λεπτομέρεια και σαφήνεια αναφέρουμε στο προηγούμενο κεφάλαιο μας 2. ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΑ ΠΕΡΙΣΤΑΤΙΚΑ – ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ, και συγκεκριμένα:

1ο) Όσον αφορά τον τρόπο καταμέτρησης

Ο έλεγχος επέλεξε να καταμετρήσει τις κατειλημμένες ομπρέλες-σετ. Το κάθε ένα σετ ομπρέλας απαρτίζεται από τουλάχιστον δύο ξαπλώστρες και μία καρέκλα, επομένως το κάθε σετ ομπρέλας έχει τουλάχιστον δυο πελάτες. Μάλιστα παρατηρήθηκε σε πολλές περιπτώσεις το κάθε σετ ομπρέλας να καταλαμβάνεται από 3 και 4 άτομα (παρέα). Ο πολλαπλασιασμός του κατειλημμένου σετ ομπρέλας επί δύο πελάτες έγινε προς όφελος του ελεγχόμενου και λόγω της δυσκολίας της καταμέτρησης των πελατών του καθενός ξεχωριστά, διότι ένα μεγάλο ποσοστό είτε κολυμπούσαν στην θάλασσα, είτε μετακινιόντουσαν από ένα σημείο σε άλλο σημείο του χώρου.

2ο) Όσον αφορά την διαδικασία της καταμέτρησης

Ο έλεγχος προέβηκε σε καταμέτρηση των κατειλημμένων σελτ ομπρέλας λόγω δεδομένων συνθηκών αδυναμίας διασταύρωσης των αποδείξεων, καθώς αυτές δεν παραδίδονταν στους πελάτες από τον ελεγχόμενο και κατά την ώρα του ελέγχου δεν βρισκόντουσαν κάτωθι της κατειλημμένης ομπρέλας, προς επίδειξη στον έλεγχο. Να σημειωθεί ότι όλες οι ΑΛΣ που είχαν εκδοθεί μέχρι την ώρα του ελέγχου, ήτοι 118 στο σύνολο των 2,50€ ήταν τοποθετημένες πλάι στην ταμειακή μηχανή, χωρίς να έχουν αποκοπεί από αυτήν και να χωρίς να έχουν παραδοθεί στους εισερχόμενους πελάτες.

3^{ον}) Όσον για την ΔΕΔ 1466/2017 που επικαλείτο ο ελεγχόμενος αφορά πρόστιμο του άρθρου 54 ν.4174/2013 και όχι το επιβαλλόμενο πρόστιμο του αρθρ 58Α του ν. 4174/2014, βάσει της παρούσης. Άλλωστε ο έλεγχος συμπεραίνει ότι γίνεται παροχή υπηρεσίας ενοικίασης βιβλίων (ΜΟΝΟ ΓΙΑ ΔΙ'ΑΒΑΣΜΑ) και όχι πώληση μεταχειρισμένων και καινούριων βιβλίων. Διότι τα βιβλία δεν παραδίδονται στην είσοδο κατά την έκδοση της ΑΛΣ αλλά είναι κρεμασμένα και δεμένα σε κάθε ομπρέλα μέσα σε ένα αδιάβροχο σακουλάκι. Επομένως η εκδιδόμενη απόδειξη θα πρέπει να εκδίδεται με ΦΠΑ 24% όχι 6,5%. Συνεπώς και στα βιβλία αλλά και στις Δηλώσεις ΦΠΑ της επιχείρησης θα πρέπει να αποδίδεται ο ΦΠΑ 24%:

Βάσει του 58Α του ν. 4174/2014 «Πρόστιμα παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας»:

«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.... »

Επομένως βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας η μη έκδοση αλλά και η ανακριβής έκδοση των ΑΛΣ είναι άμεσα συνδεδεμένη με την καθαρή αξία του παραστατικού αλλά και με την ΟΡΘΗ ΑΠΟΔΟΣΗ του ΦΠΑ.

4^{ον}) Όσον αφορά την έκδοση 2 ΤΠΥ προς φυσικά πρόσωπα, μη επιτηδευματίες, πελάτες εξωτερικού, ο έλεγχος δεν κάνει αποδεκτή την αιτιολογία του ελεγχόμενου, δεν φέρουν τις υποχρεωτικές ενδείξεις, όπως αυτές, ορίζονται ρητά στο άρθρ. 9 του Ν. 4308/14 (ΕΛΠ), όπως τον ΑΦΜ του εκδότη, τον ΑΦΜ του πελάτη, την πλήρη επωνυμία και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή και του πελάτη, για τον λόγο αυτό δεν κατέστη δυνατόν από τον έλεγχο η διενέργεια διασταυρωτικών επαληθεύσεων.»

Επειδή επιπλέον τόσο στην με αρ. πρωτ.:/07-01-2022 έκθεση απόψεων της Δ.Ο.Υ Α΄ Πειραιά όσο και στην οικεία έκθεση ελέγχου, όσον αφορά την μη αποδοχή των 2 ΤΠΥ αναφέρεται ότι ενώ ο προσφεύγων ισχυρίστηκε πως τα εν λόγω τιμολόγια αφορούσαν κοινωνική εκδήλωση (πάρτι γενεθλίων) τουριστών και ενώ ο έλεγχος ζήτησε από τον προσφεύγοντα να υποδείξει σε ποιο χώρο διεξάγονταν οι εν λόγω κοινωνικές εκδηλώσεις, ώστε να καταστεί δυνατόν να γίνει εντοπισμός και καταμέτρηση των ατόμων βάσει των ισχυρισμών του, ο προσφεύγων δεν υπέδειξε το χώρο διεξαγωγής τους. Πέραν αυτού, ο έλεγχος ζήτησε από τον προσφεύγοντα να προσκομίσει είτε σύμβαση που τυχόν είχε είτε οποιοδήποτε άλλο στοιχείο όπως προσφορά, ηλεκτρονική αλληλογραφία κτλ., αλλά ο προσφεύγων δεν υπέδειξε κάποιο αποδεικτικό στοιχείο (σύμβαση, προσφορά, ηλεκτρονική αλληλογραφία κτλ.) ούτε μέχρι τη λήξη και αποχώρηση του ελέγχου αλλά ούτε αργότερα.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 09.11.2021 οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά επί της οποίας εδράζεται η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες. Συνεπώς, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνίας κατάθεσης 14.12.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ και την επικύρωση της με αριθμ. /2021 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α παρ.1 ν.4174/2013 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Αθηνών, για το φορολογικό έτος 2021.

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

Υπ. αριθ. /2021 πράξη επιβολής προστίμου Κ.Φ.Δ. (Άρθρου 58^Α παρ.1 του Ν.4174/2013) φορολογικού έτους 2021: 250,00€

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

Ακριβές Αντίγραφο

**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.