



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 31.10.2022

Αριθμός απόφασης: 2045

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 08-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-332246

E-Mail : ded.thess@aaade.gr

Url : www.aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

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. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β' /22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

δ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2017/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του προσφεύγοντα με ΑΦΜ:, κατοίκου κατά του υπ' αρ. /19.04.2022 οριστικού προσδιορισμού προστίμου άρθρου 58Α παρ. 1 ν. 4174/2013 (

Κ.Φ.Δ.), φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντα 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 τον με αρ. /19.04.2022 οριστικό προσδιορισμό προστίμου άρθρου 58Α παρ. 1 ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 500,00€ (250,00x2, διπλασιασμός λόγω υποτροπής) για το φορολογικό έτος 2021, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58Α § 1 του ν. 4174/2013(Κ.Φ.Δ) λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 8,12 και 13 Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.)

Η παράβαση αφορά την μη ζήτηση και την μη λήψη από τον προσφεύγοντα φορολογικού στοιχείου διακίνησης ή Τιμολογίου Αγοράς, για την αγορά ενός (1) φρέσκου ψαριού (λαυράκι), βάρους 1,30 κιλά, καθαρής αξίας 13,00€ με αναλογούντα ΦΠΑ ποσού 1,70€.

Η ως άνω προσβαλλόμενη Πράξη εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. κατόπιν της από 10.04.2022 έκθεσης μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) της ίδιας Δ.Ο.Υ., η οποία εστάλη στον προσφεύγοντα με συστημένη επιστολή (REGR) στις 20.04.2022 (αρ.πρωτ.), η κοινοποίηση της οποίας συντελείται στις 05.05.2022

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

Η κρίση των ελεγκτών ότι δεν ζήτησε και δεν έλαβε φορολογικό στοιχείο(τιμολόγιο αγοράς) για την αγορά ενός (1) φρέσκου ψαριού (λαυράκι), βάρους 1,30 κιλά, καθαρής αξίας 13,00€ με αναλογούντα ΦΠΑ ποσού 1,70€ με την αιτιολογία ότι δεν επιδείχθηκε την ώρα του ελέγχου, είναι αυθαίρετη και αναιτιολόγητη.

Για την ως άνω αγορά εκδόθηκε το με αρ./18.09.2021 Τιμολόγιο εκδόσεως στο οποίο μεταξύ άλλων συμπεριλαμβάνεται και το είδος φρέσκου ψαριού «λαυράκι» με ποσότητα 7 κιλά και τιμή μονάδας 13,00€ το οποίο προσκομίσθηκε στον έλεγχο στις 20/09/2021 και προσάγει εκ νέου με την ενδικοφανή προσφυγή προς επίρρωση του ισχυρισμού του.

Επί πλέον, ο Κ.Φ.Δ. στο αρθ. 64 αναφέρεται ρητά 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, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 8 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται : 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, με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 5 του ιδίου νόμου ορίζεται : 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 αυτό. 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, με τις διατάξεις της περ. στ' της παρ. 1 του άρθρου 9 του ιδίου νόμου ορίζεται : Άρθρο 9 - Περιεχόμενο τιμολογίου. 1. Το τιμολόγιο φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις: στ) Την ποσότητα και το είδος των παραδιδόμενων αγαθών ή την έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών, εκτός εάν η έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών προκύπτει από άλλα έγγραφα στα οποία παραπέμπει το τιμολόγιο.....

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 12 «Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών» του ν.4308/2014: «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.4308/2014: «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 58Α «Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας» του ν.4174/2013, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 51 του ν.4410/2016: «Για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα:

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.

Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό τοις εκατό (100%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

Στην περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο διακόσια τοις εκατό (200%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των δύο χιλιάδων (2.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.....»

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση, ο έλεγχος στις 18.09.2021 ημέρα Σάββατο και ώρα 22.00 μ.μ. δυνάμει της υπ' αρ.18.09.2021 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διενήργησε επιτόπιο προληπτικό έλεγχο στην έδρα της επιχείρησης του προσφεύγοντα με αντικείμενο εργασιών « Υπηρεσίες παροχής γευμάτων» και διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα:

Η επιχείρηση τηρεί απλογραφικά βιβλία.

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στα τραπέζια διαπιστώθηκε η έκδοση των αντίστοιχων Α.Λ.Π. Στη συνέχεια αφού έλαβε υπόψη την υπ' αρ./18.09.2021 ΑΛΠ συνολικής αξίας 147,30€ στην οποία περιλαμβάνονταν και η πώληση ενός (1) φρέσκου ψαριού (λαυράκι), βάρους 1,30 κιλά, αξίας 48,00, ζητήθηκε το αντίστοιχο τιμολόγιο αγοράς.

Ο προσφεύγων κατά τη διάρκεια του ελέγχου αν και του δόθηκε ο απαιτούμενος χρόνος (πέραν του ημιώρου) δεν επέδειξε φορολογικό στοιχείο αγοράς του συγκεκριμένου ψαριού.

Κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώθηκε η παράβαση της μη ζήτησης και μη λήψης από τον προσφεύγοντα φορολογικού στοιχείου διακίνησης ή Τιμολογίου Αγοράς, για την αγορά ενός (1) φρέσκου ψαριού (λαυράκι), βάρους 1,30 κιλά, καθαρής αξίας 13,00€ με αναλογούντα ΦΠΑ ποσού 1,70€.

Επίσης διαπιστώθηκε από τον έλεγχο πως ο προσφεύγων είχε υποπέσει ξανά σε παράβαση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου για δεύτερη φορά εντός πενταετίας και συνεπώς καθίσταται υπότροπος με βάση τις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 58Α του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 51 του ν.4410/2016, του επιβλήθηκε πρόστιμο του άρθρου 58α παρ. 1 του Ν. 4174/2013 ύψους 500,00 € (250,00x2).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 : «1.Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με 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.»

Για την ως άνω παράβαση επιδόθηκε στον προσφεύγοντα το υπ' αρ...../18.09.2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων ελέγχου –κλήση σε ακρόαση άρθρου 28 ν. 4174/2013 προκειμένου να διατυπώσει εγγράφως τους ισχυρισμούς του σχετικά με τα αποτελέσματα του ελέγχου εντός της οριζόμενης προθεσμίας των είκοσι (20) ημερών.

Ο προσφεύγων ανταποκρινόμενος κατέθεσε στον έλεγχο στις 27.09.2021 το με αρ. πρωτ..... υπόμνημα απόψεων συνυποβάλλοντας το με αρ./18.09.2021 Τιμολόγιο εκδόσεως στο οποίο μεταξύ άλλων αναγράφεται και η αγορά φρέσκου ψαριού «λαυράκι» ποσότητας επτά

(7) τεμαχίων, με τιμή μονάδας 13,00€, στην οποία εμπεριέχεται και η αγορά του ενός (1) πωληθέντος ψαριού (λαυράκι) στις 18.09.2021.

Ο προσφεύγων το ως άνω τιμολόγιο είχε προσκομίσει στον έλεγχο και στις 20.09.2021 την μεθεπόμενη ημέρα Δευτέρα. Ακολούθως ο έλεγχος στα πλαίσια του διασταυρωτικού ελέγχου μετέβη στην έδρα της επιχείρησης του εκδότη όπου επαληθεύτηκαν οι ποσότητες ψαριών του προσκομισθέντος τιμολογίου (πρωτότυπου) με το στέλεχος του εκδότη και δεν διαπιστώθηκαν διαφορές ή άλλες παραλείψεις με την παρατήρηση ότι ήταν το τελευταίο εκδοθέν στοιχείο κατά την 18.09.2021.

Ακολούθως ο έλεγχος δεν έκανε δεκτούς τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα με την αιτιολογία ότι: α) δεν υπήρχε το τιμολόγιο την ώρα του ελέγχου αν και του δόθηκε αρκετός χρόνος (πέραν του ημιώρου) και β) η μη ζήτηση λήψη τιμολογίων αγοράς συμφέρει τις επιχειρήσεις σε περίπτωση προσδιορισμού ακαθαρίστων εσόδων με χρήση έμμεσων τεχνικών ελέγχου, όπου οι αγορές μετατρέπονται σε πωλήσεις.

Επειδή, όμως σε κάθε περίπτωση για την παράβαση της μη ζήτησης και μη λήψης από τον προσφεύγοντα (λήπτη) φορολογικού στοιχείου διακίνησης ή Τιμολογίου Αγοράς, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 58Α § 1 του ν. 4174/2013(Κ.Φ.Δ).

Επειδή, όλως επικουρικώς, από την οικεία έκθεση ελέγχου των διατάξεων Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και Ν. 4174/2013(Κ.Φ.Δ.), προκύπτει ότι :

- δεν αμφισβητήθηκε από τον έλεγχο η νομιμότητα του με αρ./18.09.2021 Τιμολογίου αγοράς, εκδόσεως ΒΕΪΔΑΜΕΝΙΔΗ ΓΡ. ΕΥΣΤΡΑΤΙΟΥ με ΑΦΜ 131714395 και ώρα έκδοσης 09.40 π.μ. ημέρα Σάββατο.
- δεν προκύπτουν ποσοτικές διαφορές ή άλλες παραλείψεις μεταξύ του ως άνω προσκομισθέντος φορολογικού στοιχείου (τιμολογίου αγοράς πρωτοτύπου) με το στέλεχος του εκδότη.
- δεν προκύπτει αν οι αγορασθείσες ποσότητες των επτά (7) ψαριών «λαυράκι» που αναγράφονταν στο ως άνω φορολογικό στοιχείο (τιμολόγιο αγοράς) είχαν πωληθεί ή όχι, καθώς δεν προέβη κατά τη διάρκεια του ελέγχου σε διασταύρωση του εν λόγω φορολογικού στοιχείου (τιμολόγιο αγοράς) με τις αντίστοιχες πωλήσεις ψαριών, και τις τυχόν αδιάθετες ποσότητες ψαριών που θα βρίσκονταν στην έδρα της επιχείρησης, ώστε να προκύψει με βεβαιότητα και σαφήνεια η διαφορά της μη ζήτησης- λήψης τιμολογίου αγοράς του ενός ψαριού.

Επειδή, από την οικεία έκθεση ελέγχου δεν προκύπτει με σαφήνεια η επίμαχη παράβαση της μη ζήτησης και της μη λήψης από τον προσφεύγοντα φορολογικού στοιχείου διακίνησης ή Τιμολογίου Αγοράς, για την αγορά ενός (1) φρέσκου ψαριού (λαυράκι), βάρους 1,30 κιλά, καθαρής αξίας 13,00€ με αναλογούντα ΦΠΑ ποσού 1,70€, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί μη στοιχειοθέτησης της επίμαχης παράβασης από την φορολογική αρχή, είναι βάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης2022 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντα και την ακύρωση του υπ' αρ. /19.04.2022 οριστικού προσδιορισμού προστίμου άρθρου 58Α παρ. 1 ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου- καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση: Φορολογικό έτος 2021.

Πρόστιμο του άρθρου 58 Α § 1 του ν. 4174/2013(Κ.Φ.Δ) : **ΜΗΔΕΝ**

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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