



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 23/09/2019

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 2684

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604529

ΦΑΞ : 213-1604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

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

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 11 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.)*»

δ. 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 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 23/04/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της υπ' αριθ. /2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας φορολογικού έτους 2018 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ./31-01-2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, φορολογικού έτους 2018, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 23/04/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./31-01-2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ύψους 250,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58^Α του ν. 4174/2013, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 1, 8, 12 και 13 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ).

Ειδικότερα, κατά τη διάρκεια επιτόπιου ελέγχου που διενεργήθηκε στις 29/08/2018 στην επιχείρηση της προσφεύγουσας με αντικείμενο εργασιών «Κομμωτήριο - Ινστιτούτο Αισθητικής», από υπαλλήλους του Δ2 Τμήματος Προληπτικών Ελέγχων της ΥΕΔΔΕ Αττικής, δυνάμει της υπ' αριθ./24-08-2018 εντολής, διαπιστώθηκε ότι σε έναν πελάτη που είχε εξέλθει από το κατάστημα, στον οποίο η προσφεύγουσα προηγουμένως παρείχε υπηρεσίες (ανδρικό κούρεμα), δεν είχε εκδώσει Απόδειξη Λιανικών Συναλλαγών από την εν χρήσει ΦΤΜ ή άλλο φορολογικό στοιχείο αξίας, για υπηρεσία συνολικής αξίας 5,00€.

Εν συνεχεία, μετά τις ανωτέρω διαπιστώσεις, συντάχθηκε και κοινοποιήθηκε το με αρ. πρωτ./29-08-2018 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου με την υπ' αριθ./29-08-2018 Πράξη Προσωρινού Προσδιορισμό Προστίμου, επί του οποίου, ωστόσο η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε, καθόσον δεν προσήλθε στα γραφεία της φορολογικής αρχής, εντός της ορισθείσας εικοσαήμερης προθεσμίας, να υποβάλλει εγγράφως τις απόψεις της. Ακολουθώντας, η ΥΕΔΔΕ συνέταξε την με ημερομηνία θεώρησης 22/10/2018 Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) & ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) και διαβίβασε με το υπ' αριθ. πρωτ. ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ ΕΞ 2018/16-11-2018 τον φάκελο της υπόθεσης προς την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας για περαιτέρω ενέργειες.

Ακολουθώντας, η Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου, την ακύρωση της οποίας ζητά η προσφεύγουσα με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, ισχυριζόμενη ότι παραβιάστηκε η αρχή της αναλογικότητας, καθόσον το επιβληθέν πρόστιμο των 250,00 ευρώ είναι ένα δυσανάλογα επαχθές μέτρο σε σύγκριση με την υποτιθέμενη παράβαση της μη έκδοσης

απόδειξης ποσού 5,00 ευρώ για παροχή υπηρεσιών σε έναν μόνο πελάτη από το κομμωτήριό της και τη βαρύτητά της.

Επειδή σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 12 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.):

«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.

2. Το στοιχείο λιανικής πώλησης φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις:

α) Την ημερομηνία έκδοσης.

β) Τον αύξοντα αριθμό για μία ή περισσότερες σειρές στοιχείων λιανικής πώλησης, ο οποίος χαρακτηρίζει το στοιχείο αυτό με μοναδικό τρόπο.

γ) Τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.), με βάση τον οποίο ο πωλητής πραγματοποίησε την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών.

δ) Το πλήρες όνομα και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή των αγαθών ή υπηρεσιών.

ε) Το συντελεστή Φ.Π.Α. που εφαρμόζεται και τη μικτή αξία πώλησης που αυτός αφορά.

.....

5. Με στοιχείο λιανικής πώλησης εξομοιώνεται κάθε άλλο έγγραφο που περιλαμβάνει τα δεδομένα του στοιχείου λιανικής πώλησης και αντίτυπο αυτού παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.

.....

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.....

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.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 13 του ίδιου ως άνω νόμου: «Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται:

α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής. Όταν η παράδοση των πωλούμενων αγαθών γίνεται από τρίτο, το στοιχείο λιανικής πώλησης εκδίδεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την παράδοση και πάντως εντός του φορολογικού έτους που έγινε η παράδοση.

β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας.

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

δ) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής "αγαθών," υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το παραστατικό της πώλησης εκδίδεται όταν μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό για το μέρος της υπηρεσίας ή του έργου που έχει ολοκληρωθεί και σε κάθε περίπτωση με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας ή του έργου.»

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 58Α 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.»

Επειδή σύμφωνα το άρθρο 3 παρ. 8 του ν. 4337/2015 τέθηκαν απαραίτητες μεταβατικές διατάξεις προς τον σκοπό της εφαρμογής των τροποποιήσεων των διατάξεων περί προστίμων του ΚΦΔ και συγκεκριμένα: «8. Μετά το άρθρο 58 του ν. 4174/2013 προστίθεται το άρθρο 58Α ως εξής: 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 η προσφεύγουσα ισχυρίζεται με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή ότι με την επιβολή του υπό εξέταση προστίμου παραβιάστηκε η αρχή της αναλογικότητας.

Επειδή η δημόσια διοίκηση και κατ' επέκταση οι φορολογικές αρχές δεσμεύονται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 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.

Επειδή η φορολογική αρχή, δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος των προστίμων ή των καταλογισθέντων φόρων, αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παραβάσεως ή αναλόγως της φοροδοτικής ικανότητας του ελεγχόμενου. Άλλωστε, δεν εναπόκειται στη διακριτική ευχέρεια αλλά αποτελεί δέσμια ενέργεια, υπό την έννοια ότι η φορολογική αρχή, εφόσον διαπιστώσει τη διάπραξη της παράβασης και την συνδρομή των τασσόμενων υπό του νόμου προϋποθέσεων, είναι υποχρεωμένη να προβεί στην επιβολή του προστίμου.

Επειδή στην υπό εξέταση υπόθεση, όπως αναλυτικά περιγράφεται στην από 22/10/2018 οικεία έκθεση ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Αττικής, κατά τον διενεργηθέντα επιτόπιο έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα την 29/08/2018 δεν εξέδωσε μία απόδειξη συνολικής αξίας 5,00€ για υπηρεσίες που παρείχε σε πελάτη της επιχείρησής της. Επιπροσθέτως, το επιβληθέν πρόστιμο προσδιορίστηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., κατά δέσμια αρμοδιότητα, βάσει των κείμενων φορολογικών διατάξεων του άρθρου 58^Α ΚΦΔ, όπως αυτές ίσχυαν για το κρινόμενο φορολογικό έτος. Συνεπώς, θέμα παραβιάσεως της αρχής της αναλογικότητας δεν μπορεί να τεθεί και ο σχετικός ισχυρισμός πρέπει να απορριφθεί.

Επειδή αφενός η προσφεύγουσα δεν προβάλλει με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή άλλους ισχυρισμούς και αφετέρου δεν υφίστανται λόγοι ουσίας που να καθιστούν την πράξη της φορολογικής αρχής άκυρη.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από 23/04/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ και την επικύρωση της υπ' αριθ./31-01-2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας.

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης:

Πρόστιμο άρθρου 58^Α ν. 4174/2013: 250,00 €

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στην υπόχρεη.

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΗΣ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.