



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604568

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 2.7.2019

Αριθμός απόφασης: 2179

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ 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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 4.3.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός αρ., κατά της με αριθμό/2018 Πράξεως Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58^Α του

Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας επί παραβάσεων Φ.Π.Α., φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α'ΠΑΤΡΩΝ και τα προσκομιζόμενα αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθ./2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας επί παραβάσεων Φ.Π.Α., φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α'ΠΑΤΡΩΝ , καθώς και την από 10.12.2018 οικεία έκθεση ελέγχου των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Α'Πατρών α)..... και β) των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Α'ΠΑΤΡΩΝ .

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

Επί της από 4.3.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με Α.Φ.Μ., 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^Α ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Α'ΠΑΤΡΩΝ φορολογικού έτους 2017 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 250,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58Α§1 του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του Ν. 4110/2016, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 5,8,12, και 13 του ν. 4308/2014. Η παράβαση αφορά στη μη έκδοση φορολογικού στοιχείου, μίας (1) Α.Λ.Π. από την εν χρήσει ΦΤΜ για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., σε μία πελάτισσα για πώληση αγαθού συνολικής αξίας 4,80 € κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

Όπως προκύπτει από την από 10.12.2018 οικεία έκθεση ελέγχου των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών α)..... και β) (σελ. 1 κεφ. πραγματικά περιστατικά- διαπιστώσεις ελέγχου την 7/12/2017 και ώρα 11:15 διενεργήθηκε μερικός επιτόπιος έλεγχος στην επιχείρηση του προσφεύγοντος κατά τον οποίο , διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων δεν είχε εκδώσει μία (1) απόδειξη λιανικής πώλησης συνολικής αξίας 4,80 €, από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ. σε εξερχόμενη του καταστήματος πελάτισσα, η οποία είχε αγοράσει λαμπτήρες, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8,12 και 13 των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων.(Ν.4308/2014).

Ο προσφεύγων , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ προβάλλοντας τους εξής λόγους:

- Το πρόστιμο του επιβλήθηκε αδίκως διότι η αγορά των προϊόντων(λαμπτήρων) πραγματοποιήθηκε την 05/12/2017, ήτοι δύο ημέρες πριν τον έλεγχο,για την οποία επισυνάπτεται και η αντίστοιχη απόδειξη αγοράς που προσκομίστηκε από την πελάτισσα. Την 07/12/2017, η πελάτισσα προσήλθε στην επιχείρηση για να προσκομίσει το χρέος της για την αγορά λαμπτήρων που είχε κάνει την 5/12/2017 και ζήτησε συγχρόνως αντικατάσταση των λαμπτήρων με άλλους νέας τεχνολογίας, η οποία δεν έγινε διότι η πελάτισσα δεν είχε μαζί της την αρχική απόδειξη αγοράς.

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 5** «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του **ν.4308/2014**: «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».σιών» 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 τις διατάξεις των:

1. Άρθρο 12 §§1,7,8 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.....

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.»

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

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 58^A** «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:

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.

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.»

Επειδή στη συγκεκριμένη περίπτωση, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, και ειδικότερα την από 10.12.2018 οικεία έκθεση ελέγχου των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών α)..... και β), από τον επιτόπιο έλεγχο που διενήργησαν την 7.12.2017 και ώρα 11:15 στην επιχείρηση του προσφεύγοντος, διαπίστωσαν ότι δεν είχε εκδώσει μία (1) απόδειξη λιανικής πώλησης συνολικής αξίας 4,80 €, από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ. σε εξερχόμενη του καταστήματος πελάτισσα, η οποία είχε αγοράσει λαμπτήρες, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8,12 και 13 των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων.(Ν.4308/2014).

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το πρόστιμο του επιβλήθηκε αδίκως διότι η αγορά των προϊόντων(λαμπτήρων) πραγματοποιήθηκε δύο ημέρες πριν,την 05/12/2017, επί πιστώσει, για την οποία επισυνάπτεται και η αντίστοιχη απόδειξη αγοράς που προσκομίστηκε από την πελάτισσα. Την 07/12/2017, η πελάτισσα προσήλθε στην επιχείρηση για να προσκομίσει το χρέος της για την αγορά λαμπτήρων που είχε κάνει την 5/12/2017 και ζήτησε συγχρόνως αντικατάσταση των λαμπτήρων με άλλους νέας τεχνολογία, η οποία δεν έγινε διότι η πελάτισσα δεν είχε μαζί της την αρχική απόδειξη αγοράς.

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου 17 του ν. 2690/1999 ορίζεται ότι:

«1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της.

2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης»

Επειδή, αντίστοιχα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του Κ.Φ.Δ. (Ν 4174/2013) ορίζονται τα εξής: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή στην από 10.12.2018 οικεία έκθεση ελέγχου των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών α)..... και β) (σελ. 1 κεφ. πραγματικά περιστατικά- διαπιστώσεις

ελέγχου) αναφέρεται : « στις 7/12/2017 ημέρα Δευτέρα και ώρα 11:15 οι υπογράφοντεςβρεθήκαμε έξω από την επιχείρηση κατά την ώρα εξόδου κυρίας, η οποία κρατούσε λαμπτήρες. Άμεσα γνωστοποιήσαμε την επαγγελματική μας ιδιότητα ζητώντας να μας δείξει το προβλεπόμενο φορολογικό στοιχείο για την συναλλαγή. Η πελάτης ισχυρίστηκε ότι προσήλθε στην επιχείρηση με σκοπό να αλλάξει τους λαμπτήρες πράγμα το οποίο δεν έγινε» .

Επειδή από τα παραπάνω αναγραφόμενα πραγματικά περιστατικά δεν προκύπτει ότι οι ελεγκτές έγιναν μάρτυρες κάποιας συναλλαγής που προηγήθηκε μεταξύ της εξερχόμενης του καταστήματος πελάτισσας και του προσφεύγοντος καταστηματάρχη , αλλά βρέθηκαν έξω από το κατάστημα κατά το χρόνο εξόδου της πελάτισσας .

Επειδή η πελάτισσα ευθύνει εξ'αρχής κατά τον χρόνο εξόδου της από το κατάστημα ισχυρίστηκε, ότι προσήλθε στην επιχείρηση με σκοπό να αλλάξει τους λαμπτήρες, τους οποίους είχε αγοράσει δύο μέρες πριν προσκομίζοντας και την σχετική απόδειξη αγοράς με αριθ./5.12.2017 και εμμένοντας στον αρχικό ισχυρισμό της με την υποβολή της από 11.12.2017 υπεύθυνης δήλωσης ν. 1599/86.

Επειδή, εγείρονται σοβαρές αμφιβολίες ως προς τα πραγματικά περιστατικά που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη παράβαση και δεν αποδεικνύεται με βεβαιότητα η διάπραξη αυτής από την προσφεύγουσα επιχείρηση, η προσβαλλόμενη πράξη, βάσει των προαναφερομένων διατάξεων αλλά και για λόγους χρηστής διοίκησης, καθίσταται ακυρωτέα.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από 4.3.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση:

Διαχειριστική περίοδος : 01/01-31/12/2017

Υπ' αριθμ/2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^Α ν. 4174/2013

Πρόστιμο άρθρου 58Α§1 ν.4174/2013: ποσό 0,00 €

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΤΙΜΟΛΕΩΝ ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ

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.