



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα,

20.05.2019

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης:

1623

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604514

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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 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).»
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.
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 **21.01.2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ με έδρα στη, κατά της με αριθ.**/2018** Πράξης Επιβολής Προστίμου αρθ.58^α παρ.1 Ν.4174/2013, για το φορολογικό έτος 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΛΙΒΑΔΕΙΑΣ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την με αριθμό**/2018** Πράξη Επιβολής Προστίμου αρθ.58^α παρ.1 Ν.4174/2013 για το φορολογικό έτος 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΛΙΒΑΔΕΙΑΣ .
6. Τις απόψεις της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής (ΔΟΥ ΛΑΜΙΑΣ)
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στα σχέδια.

Επί της από **21.01.2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του

..... 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΛΕΙΒΑΔΙΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ποσού 250,00 €, για το φορολογικό έτος 2018, λόγω μη έκδοσης μίας (1) Α.Λ.Π από την λειτουργούσα φ.τ.μ με αρ.μητρώου, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 12 και 13 του ν.4308/2014 Ε.Λ.Π που επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις συνδυασμένες διατάξεις του άρθρου 58Α§1ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ).

Η παραπάνω Πράξη Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε λόγω αρμοδιότητας από την ΔΟΥ ΛΕΙΒΑΔΙΑΣ κατόπιν των διαπιστώσεων της από 14.11.2018 έκθεσης ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων αρθ.58^Α παρ.1 Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) της Δ.Ο.Υ ΛΑΜΙΑΣ μετά από έλεγχο που διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα, με αντικείμενο δραστηριότητας «Επιδιόρθωση υποδημάτων και δερματίων ειδών», κατόπιν της υπ' αριθ./10.10.2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Υπηρεσίας.

Σύμφωνα με την ως άνω έκθεση ελέγχου κατά τη διάρκεια του επιτόπιου ελέγχου, που έλαβε χώρα την 10.10.2018 ημέρα Τετάρτη και ώρα 13.15 ,στην έδρα του προσφεύγοντα διαπιστώθηκε ότι δεν είχε εκδόσει μία (1) Α.Λ.Π από την εν χρήσει Φ.Η.Μ με Αρ. Μητρώου, σε έναν πελάτη που ειχε παραλάβει ένα ζευγάρι παπούτσια τα οποία είχε αφήσει για επιδιόρθωση, κατά παράβαση των διατάξεων του αρθ.8 παρ.1 ,12 παρ.1,8 και 13 περ.α' του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π).

Η ανωτέρω παράβαση επισύρει κυρώσεις που προβλέπονται από τις συνδυασμένες διατάξεις του άρθρου 58Α§1ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ) και ισχύει μετά την ΠΟΛ.1112/2016 και κατ' επέκταση επιβλήθηκε σε βάρος της πρόστιμο ποσού 250,00€ ($0,76 \times 24\% = 0,24/2 = 0,12 < 250,00$)

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

Επειδή το πραγματικό γεγονός είναι ότι δεν αφορούσε επισκευή υποδήματος, αλλά μια μικρή κόλληση της φτέρνας του υποδήματος. Σαν νέο κατάστημα, μόλις λίγων μηνών και στα πλαίσια εύρεσης πελατείας, είπε στον ηλικιωμένο κύριο ότι δεν κοστίζει τίποτε και αυτός φεύγοντας άφησε το χρηματικό ποσό που αναφέρεται στην έκθεση ελέγχου, ως φιλοδώρημα, σε ένα πάγκο κοντά στην έξοδο του καταστήματος
-Επίσης ισχυρίζεται ότι το εν λόγω χρονικό διάστημα, για καθαρά οικογενειακούς λόγους, εγκυμοσύνη της συζύγου του και ακολούθως γέννηση του μωρού τους την 13/10/2018 στην Αθήνα, (επισυνάπτει σχετικό έγγραφο) του ήταν αντικειμενικά αδύνατη η μετακίνησή του στη Λαμία για την επίδοση της αίτησης θεραπείας και της απολογίας του και γι' αυτό την έστειλε με e-mail που θεωρείται επίσημος τρόπος επικοινωνίας.

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 12 § 1 του Ν. 4308/2014 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 τη διάταξη του άρθρου **13 του Ν. 4308/2014** ορίζεται ότι:

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.
- 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 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 με τις μεταβατικές διατάξεις **ν. 4337/2015 με το άρθρο 3παρ.8 του ν. 4337/2015** τέθηκαν απαραίτητες μεταβατικές διατάξεις προς τον σκοπό της εφαρμογής των τροποποιήσεων των διατάξεων περί προστίμων του ΚΦΔ.

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 στο άρθρο **64 του Ν. 4174/2013** 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 στην υπό κρίση προσφυγή, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην από 14.11.2018 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου της Δ.Ο.Υ ΛΑΜΙΑΣ, διενεργήθηκε επιτόπιος φορολογικός έλεγχος στην επιχείρηση του προσφεύγοντα, κατόπιν της υπ' αριθμ.

...../10.10.2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της εν λόγω ΔΟΥ, κατά τον οποίο οι ελεγκτές της Δ.Ο.Υ ΛΑΜΙΑΣ αντελήφθησαν την έξοδο ενός πελάτη από την επιχείρηση του προσφεύγοντα και αφού δήλωσαν την ιδιότητα τους σε εξερχόμενο πελάτη του καταστήματος, διαπίστωσαν ότι είχε παραλάβει ένα ζευγάρι παπούτσια τα οποία είχε αφήσει για επιδιόρθωση στο συγκεκριμένο κατάστημα χωρίς να έχει εκδοθεί η αντίστοιχη απόδειξη. Εν συνεχεία εισήλθαν εντός του καταστήματος και αφού δήλωσαν την ιδιότητά τους στον Υπεύθυνο της επιχείρησης κ.,έκαναν έλεγχο έκδοσης των προβλεπόμενων από τα Ε.Λ.Π παραστατικά πωλήσεων. Από τον έλεγχο διαπίστωσαν ότι ο ελεγχόμενος δεν είχε εκδόσει μία (1) Α.Λ.Π αξίας 1,00€ από την εν χρήσει Φ.Η.Μ με Αρ. Μητρώου, σε έναν πελάτη που είχε παραλάβει ένα ζευγάρι παπούτσια τα οποία είχε αφήσει για επιδιόρθωση κατά παράβαση των διατάξεων του αρθ.8 παρ.1 ,12 παρ.1,8 και 13 περ.α΄του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π).

Επειδή σύμφωνα με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα στην εν λόγω ενδικοφανή προσφυγή του «**το πραγματικό γεγονός είναι ότι δεν αφορούσε επισκευή υποδήματος, αλλά μια μικρή κόλληση της φτέρνας του υποδήματος. Στα πλαίσια εύρεσης πελατείας, λόγω νεοσύστατης επιχείρησης, είπε στον πελάτη ότι δεν κοστίζει τίποτε και αυτός φεύγοντας άφησε το χρηματικό ποσό του 1,00 € που αναφέρεται στην έκθεση ελέγχου, ως φιλοδώρημα, βγαίνοντας σε ένα πάγκο κοντά στην έξοδο του καταστήματος**».

Επειδή από τα εκτεθέντα πραγματικά περιστατικά στην έκθεση ελέγχου, δεν προκύπτει από τον έλεγχο τι ακριβώς αφορούσε η συγκεκριμένη συναλλαγή, δεδομένου δε ότι η αξία του 1,00 € είναι πολύ μικρή για να αντιστοιχεί σε κάποια παροχή υπηρεσίας επιδιόρθωσης παπουτσιών. Επίσης ο έλεγχος δεν αναφέρει εάν ρωτήθηκε ο πελάτης για το ποσό που πλήρωσε ώστε να υπάρχει η μαρτυρία και η βεβαίωση για την παράβαση της μη έκδοσης και της αξίας αυτής.

Επιπλέον στην έκθεση απόψεων επί της υπό κρίσης ενδικοφανούς προσφυγής δεν γίνεται καμία αντίκρουση επί των λόγων που επικαλείται ο προσφεύγων ως αναφέρονται πιο πάνω.

Επειδή στην υπό κρίση Έκθεση Ελέγχου των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ.ΛΕΙΒΑΔΕΙΑΣ δεν υπάρχουν ελεγκτικές επαληθεύσεις ή διαπιστώσεις που να τεκμηριώνουν με σαφήνεια και ακρίβεια την παράβαση που αποδίδεται στον προσφεύγοντα αντιθέτως, ο προσδιορισμός για την μη έκδοση απόδειξης λιανικής πώλησης προκύπτει αυθαίρετα από μία συνολική εκτίμηση χωρίς αποδεικτικά στοιχεία, όπως αναλυτικά αναφέρεται πιο πάνω.

Επειδή, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α)ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β)πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια

Επειδή, ο υποχρεωτικός τύπος της διαδικασίας του ελέγχου ο οποίος διέπεται από τις διατάξεις του άρθρου **21 του Π.Δ. 16/1989**(έκθεση ελέγχου), στην παρ. 1 δ' του οποίου ρητά αναφέρει ότι οι «εκθέσεις πρέπει να διέπονται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια, πληρότητα. Να διατυπώνονται με σαφήνεια συντομία, σοβαρό ύφος, στη δημοτική γλώσσα, τομονοτονικό σύστημα και να είναι, καθαρογραμμένες. Στην παράγραφο 2 ζ' του ιδίου άρθρου αναφέρεται ότι στο περιεχόμενο της έκθεσης ελέγχου πρέπει να περιλαμβάνονται «οι διαφορές που διαπιστώθηκαν με αποδεικτικά στοιχεία.».

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, στην από 14.11.2018 Έκθεση Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων ν.4308/2014 & ν.4174/2013 των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη δεν υπάρχουν ελεγκτικές επαληθεύσεις, ούτε διαπιστώσεις που να τεκμηριώνουν με σαφήνεια και ακρίβεια την παράβαση που αποδίδεται στον προσφεύγοντα και δεν μπορεί σε καμία περίπτωση να αποτελέσει το δημόσιο έγγραφο πάνω στο οποίο μπορεί να στηριχτεί τόσο το πραγματικό, όσο και το νομικό μέρος του καταλογισμού. Ως εκ τούτου, δεν περιέχει την απαραίτητη κατά τον νόμο σαφή και επαρκή αιτιολογία για τη θεμελίωση παράβασης και καθιστά την προσβαλλόμενη πράξη νομικώς πλημμελή και ακυρωτέα λόγω έλλειψης επαρκούς αιτιολογίας.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με αρ./21.01.2019 ενδικοφανούς προσφυγής του ΑΦΜ και την ακύρωση της με/2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου αρθ.58^α παρ.1 Ν.4174/2013, για το φορολογικό έτος 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΛΙΒΑΔΕΙΑΣ.

Η Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

Κ.Φ.Δ (φορολογικό έτος 2018)

Πρόστιμο αρθ. 58Α παρ.1 του Ν.4174/2013: **0,00€.**

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

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 .