



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 17/02/2020

Αριθμός απόφασης: 357

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

Fax : 2131604567

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. 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 .

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017) .

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. «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την από 18/10/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ., με έδρα στην, επί της οδού κατά της υπ' αριθ./...../2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^Α του Ν. 4174/2013 για το φορολογικό έτος 2017, του Προϊσταμένου της Δ' Δ.Ο.Υ. Αθηνών καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω Πράξη του Προϊσταμένου της Δ' Δ.Ο.Υ. Αθηνών καθώς και την από 02.07.2019 έκθεση ελέγχου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων Ν. 4308/2014 και Ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλανδρίου, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ' Δ.Ο.Υ. Αθηνών.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 18/10/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», 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 υπ' αριθ./...../2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α του Ν. 4174/2013 για το φορολογικό έτος 2017, του Προϊσταμένου της Δ' Δ.Ο.Υ. Αθηνών, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για το φορολογικό έτος 2017, πρόστιμο ποσού 2.000,00 €, λόγω μη έκδοσης αποδείξεων λιανικής συναλλαγών (Α.Λ.Σ.) σε έξι (6) περιπτώσεις, για σερβιρισμένα αγαθά σε τραπέζια της προσφεύγουσας επιχείρησης, συνολικής καθαρής αξίας 66,80 €, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 8,12 και 13 του Ν. 4308/2014 (ΕΛΠ). Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί της από 02.07.2019 έκθεσης ελέγχου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων Ν. 4308/2014 και Ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλανδρίου, σε εκτέλεση της υπ' αριθ./2017 εντολής του Προϊσταμένου της.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί ή να ανακληθεί η προαναφερθείσα πράξη επιβολής προστίμου, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Κακή εκτίμηση των πραγματικών περιστατικών εκ μέρους της ελεγκτικής αρχής.
- Υπήρχαν κομμένα δελτία παραγγελίας τα οποία έφεραν φορολογική σήμανση από τον φορολογικό μηχανισμό και ήταν τοποθετημένα πάνω στα τραπέζια, σε χρόνο προηγούμενο της διενέργειας του ελέγχου, οι δε αποδείξεις κόπηκαν όλες κατά την εξόφληση των παραγγελιών.
- Η ελεγκτική αρχή ουδόλως απέδειξε την τέλεση της αποδιδόμενης παράβασης.
- Οι διαπιστώσεις της φορολογική αρχής αντίκειται στην αρχή της χρηστής διοίκησης και την αρχή της αναλογικότητας.

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.»*

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 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.*

..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.

13. Η οντότητα μπορεί να εκδίδει παραστατικά λιανικής πώλησης με χειρόγραφο τρόπο στην περίπτωση διακοπής του συστήματος διανομής ηλεκτρικής ενέργειας ή διακοπής της λειτουργίας του μέσου έκδοσης παραστατικών, λόγω τεχνικού προβλήματος. Σε περίπτωση μη λειτουργίας του εξοπλισμού έκδοσης παραστατικών λόγω τεχνικού προβλήματος, η οντότητα λαμβάνει όλα τα απαραίτητα μέτρα για την αποκατάσταση της λειτουργίας του εξοπλισμού χωρίς αδικαιολόγητη καθυστέρηση και για την αποτροπή επαναλήψεων του προβλήματος. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων της παραγράφου 9 δύναται να ρυθμίζονται θέματα εφαρμογής της παραγράφου αυτής, καθώς και να επιβάλλεται υποχρέωση ενημέρωσης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων.».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις 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 και πάντως εντός του φορολογικού έτους που έγινε η παράδοση...»

Επειδή σύμφωνα με την ΔΕΛ Β 1103395 ΕΞ 2016/ 6.7.2016 "Οδηγίες διενέργειας και εντατικοποίηση των μερικών επιτόπιων ελέγχων πρόληψης για τη διαπίστωση της εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων " ορίζεται ότι :

«3. Τα μέλη του συνεργείου ελέγχου δύναται να εισέρχονται σε επαγγελματική εγκατάσταση και στις περιπτώσεις που διαπιστώνεται η μη έκδοση παραστατικού διακίνησης ή πώλησης, ή τα παραστατικά που αφορούν τη συναλλαγή δεν επιδεικνύονται στον έλεγχο, ή πρόκειται για περιπτώσεις εκ των προτέρων στοχευμένων ελέγχων λόγω δραστηριότητας, ιστορικού επιχείρησης, κ.λπ., θα εισέρχονται οπωσδήποτε στην επαγγελματική εγκατάσταση, θα αναφέρουν την ιδιότητά τους, θα επιδεικνύουν την εντολή ελέγχου και την αστυνομική τους ταυτότητα, θα επαληθεύουν την παράβαση (όταν διαπιστώνεται) και θα θεωρούν τα βιβλία (στις περιπτώσεις που η επιχείρηση υποχρεούται σε ενημέρωση βιβλίων και εφόσον αυτά επιδειχθούν) και τα στοιχεία της επιχείρησης (ημερομηνία ελέγχου, ονοματεπώνυμο υπαλλήλων, υπογραφές). Στη συνέχεια θα ελέγχουν αν αποδόθηκαν οι επιρριπτόμενοι και παρακρατούμενοι φόροι (Φ.Π.Α, Φ.Μ.Υ, Αμοιβές τρίτων, κ.λπ.) και θα αναζητούνται η υποβληθείσα δήλωση και η σχετική ταυτότητα οφειλής.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58^Α 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 υπ 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, στην προκειμένη περίπτωση, στις 21/07/2017, ημέρα Παρασκευή και ώρα 21:05, ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. Χαλανδρίου, διενήργησαν έλεγχο σε κατάσταση της προσφεύγουσας. Οι ελεγκτές εισήλθαν στην εγκατάσταση της προσφεύγουσας και αφού έκαναν γνωστή την ιδιότητά τους και επέδειξαν την εντολή ελέγχου, ζήτησαν από τον παριστάμενο ελεγχόμενο κατά την ώρα του ελέγχου να εκδώσει μία ενδεικτική απόδειξη από τον εν χρήσει Φ.Τ.Μ. ενδεικτικής αξίας 0,01 ευρώ. Οι ελεγκτές από τον αντιπαραβολικό έλεγχο που διενήργησαν μεταξύ των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων εσόδου σε σχέση με τα ήδη σερβιρισμένα αγαθά στα τραπέζια, διαπίστωσαν ότι σε έξι (6) περιπτώσεις δεν είχαν εκδοθεί οι προβλεπόμενες από τον νόμο Αποδείξεις Λιανικής Πώλησης (Α.Λ.Π.) από τον εν χρήσει Φ.Τ.Μ., ούτε άλλο φορολογικό στοιχείο εσόδου για αγαθά συνολικής αξίας 66,80 ευρώ πλέον ΦΠΑ.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 65 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, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι για τις υπό κρίση συναλλαγές είχαν εκδοθεί δελτία παραγγελίας τα οποία έφεραν φορολογική σήμανση από τον φορολογικό μηχανισμό και ήταν τοποθετημένα πάνω στα τραπέζια, σε χρόνο προγενέστερο της διενέργειας του ελέγχου και ότι οι δε αποδείξεις εκδόθηκαν κατά την εξόφληση των παραγγελιών. Προς

επίρρωση των ισχυρισμών της προσκομίζει δελτία παραγγελιών και αποδείξεις λιανικής πώλησης. Ωστόσο αυτά δεν αντιστοιχίζονται μεταξύ τους καθόσον υπάρχει ανακολουθία των ποσών και προς τούτο δεν μπορούν να ληφθούν υπόψη.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, περί μη έκδοσης αποδείξεων παροχής υπηρεσιών, όπως αυτές καταγράφονται στην από 02.07.2019 έκθεση ελέγχου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων Ν. 4308/2014 και Ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλανδρίου και επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, περί έκδοσης ΑΛΠ κατά την πραγματοποίηση των συναλλαγών, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή από τα ανωτέρω προκύπτει ότι στην προκειμένη περίπτωση στοιχειοθετείται πλήρως η αποδιδόμενη από τον κρινόμενο έλεγχο παράβαση περί μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων, ήτοι Α.Λ.Π. στις ως άνω έξι (6) περιπτώσεις πελατών και η οποία θεωρείται εκ νέου διάπραξη της ίδιας παράβασης εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, και για την οποία επιβάλλεται πρόστιμο αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο των δύο χιλιάδων (2.000) ευρώ λόγω επανειλημμένης υποτροπής εντός της πενταετίας, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις της παρ. 1 το άρθ. 58^Α ν. 4174/2013.

Επειδή ο προβαλλόμενος λόγος περί παραβίασης της χρηστής διοίκησης και της αρχής της αναλογικότητας δεν ευσταθεί και τυγχάνει απορριπτέος καθότι η φορολογική αρχή προέβη στην επιβολή της προσβαλλόμενης πράξης, ως όφειλε, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 58^Α του ν. 4174/2013 και της παρ. 13 του άρθρου 12 του ν.4308/2014 .

Επειδή η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται 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.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αρ. πρωτ/18-10-2019 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ., και την επικύρωση: της υπ' αριθ./...../2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α του Ν. 4174/2013 για το φορολογικό έτος 2017, του Προϊσταμένου της Δ' Δ.Ο.Υ. Αθηνών.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Συνολικό ποσό : 2.000,00 €.

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

**Ο 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.