



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογέιτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 16 04 529

ΦΑΞ : 213 16 04 566

Καλλιθέα, 18/6/2020

Αριθμός απόφασης: 1168

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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της Α 1122/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31-05-2020).

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

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης 28.2.2020 και με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ, με έδρα, κατά της με αριθμ. /2020 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου της προϊσταμένης ΔΟΥ Αγίου Νικολάου φορολογικού έτους 2019, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την με αριθμό /2020 οριστική πράξη επιβολής προστίμου της προϊσταμένης ΔΟΥ Αγίου Νικολάου φορολογικού έτους 2019, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 28.2.2020 και με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. /2020 οριστική πράξη επιβολής προστίμου της προϊσταμένης ΔΟΥ Αγίου Νικολάου φορολογικού έτους 2019 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 1.000,00 €, για το φορολογικό έτος 2019, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58^A του ν. 4174/2013, (Κ.Φ.Δ.), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8§1, 12§1 και 13 του ν.4308/2014.

Οι παραβάσεις αφορούν στην μη έκδοση από την προσφεύγουσα φορολογικών στοιχείων (Α.Λ.Σ.) σε επτά (4) περιπτώσεις για χρήση σετ ομπρελών-ξαπλωστών παραλίας, αξίας εκάστης 8,00€ (συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α.) σε ισάριθμες παρέες πελατών και συνολικής αξίας 32,00 ευρώ.

Η ως άνω προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου βάσει της με ημερομηνία θεώρησης 26/11/2019 Έκθεσης Ελέγχου Εφαρμογής των διατάξεων των Ε.Λ.Π. (Ν.4308/14) και ν. 4174/2013 της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (ΥΕΔΔΕ) Αττικής.

Σύμφωνα με την ως άνω έκθεση ελέγχου κατά τον έλεγχο που διενεργήθηκε στις 10/8/2018 και ώρα 17:00 από υπαλλήλους της (ΥΕΔΔΕ) Αττικής στην επιχείρηση της προσφεύγουσας, που βρίσκεται στην παραλία της του Δήμου την οποία εκμεταλλεύεται, διαπιστώθηκε ότι δεν είχαν εκδοθεί τέσσερις (4) Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών για Παροχή Υπηρεσιών με την χρήση Φορολογικής Ταμειακής Μηχανής σε ισάριθμες παρέες πελατών που είχαν ενοικιάσει σετ ομπρελών - ξαπλωστών της επιχείρησης, και είχαν καταβάλλει το αντίτιμο αξίας 8,00 € εκάστης και συνολικής αξία 32,00 € (μεικτές αξίες στις οποίες εμπεριέχεται ο Φ.Π.Α.).

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, της παραπάνω Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Έλλειψη ειδικής αιτιολογίας, κατ' άρθρο 17 ΚΔΔ. Στη συγκεκριμένη περίπτωση, η προσβαλλόμενη πράξη αναφέρει ότι δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία, για τέσσερις αποδείξεις λιανικών συναλλαγών , με αξία συναλλαγής 40,73 ευρώ και με ΦΠΑ 9,77 ευρώ εκάστης, και με συντελεστή 100,00% λόγω υποτροπής. Αντίθετα στη συνημμένη με την προσβαλλόμενη αυτή πράξη έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου, αναφέρεται ως παράβαση η μη έκδοση φορολογικών παραστατικών για σερβιρισμένα ποτά αξίας 9,00 Ευρώ, 18,00 Ευρώ,

8,50 Ευρώ, και 15,00 Ευρώ, συμπεριλαμβανομένου του ΦΠΑ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8,12,13 παρ 1,2 του Ν 4308/2014.

- Πλάνη περί τα πράγματα - εσφαλμένη εφαρμογή του άρθρου 13 ν. 4308/2014, η οποία συνίσταται στο γεγονός, ότι θεωρήθηκε από την ελεγκτική αρχή, ότι οι καθήμενοι πελάτες στις ξαπλώστρες, όφειλαν να έχουν ανα χείρας τις αποδείξεις, ήτοι ότι η προσφεύγουσα όφειλε να έχει εκδόσει αυτές προ λήξεως της παροχής της παρεχόμενης σε αυτούς υπηρεσίας, ενώ η ίδια ισχυρίζεται ότι όπως προκύπτει από τις διατάξεις του νόμου 4308/2014 περί ελληνικών λογιστικών προτύπων, στα άρθρα 12 και 13, όφειλε να εκδόσει απόδειξη παροχής υπηρεσιών με την ολοκλήρωση της υπήρεσας και όχι πιο πριν.
- Παραβίαση των αρχών της αναλογικότητας, της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης και της χρηστής διοίκησης.
- Εσφαλμένη εφαρμογή του άρθρου 58α παρ 3 του Ν 4174 /2013, διότι η προσβαλλόμενη πράξη καθώς και η έκθεση επιτόπιου ελέγχου αναφέρουν την ύπαρξη υποτροπής, ήτοι δεύτερης παράβασης του ίδιου νόμου, εντός πενταετίας, χωρίς να προκύπτει όμως ο χρόνος, ο τόπος, και το είδος της προγενέστερης αυτής πράξης.

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».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 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 την παρ. 13.1.4 της ΠΟΛ 1003/2015 «οδηγίες εφαρμογής Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων βάσει Ν.4308/2014» και το σχετικό με το θέμα με αριθ. πρωτοκ. ΔΕΛ Β 135494 ΕΞ 2019 έγγραφο της Γενικής Δ/νσης Φορολογικής Διοίκησης με θέμα «Επικαιροποίηση οδηγιών διενέργειας μερικών επιτόπιων ελέγχων πρόληψης για τη διαπίστωση της εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων» ορίζεται ότι :

«Στην περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσιών που θα παρασχεθούν σε μελλοντικό χρόνο για συγκεκριμένο ή μη χρονικό διάστημα, τα στοιχεία λιανικής εκδίδονται με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού, ανεξάρτητα του τρόπου καταβολής (μετρητοίς, επιταγές, πιστωτικές κάρτες κ.λπ.). Τέτοιες περιπτώσεις είναι, μεταξύ άλλων, τα εισιτήρια θεαμάτων, τα εισιτήρια μεταφοράς προσώπων κ.λπ. Ο χρόνος αυτός μπορεί να είναι πριν από την έναρξη ή με την έναρξη της παροχής της υπηρεσίας, και η έκδοση του σχετικού παραστατικού μπορεί να τίθεται ως προϋπόθεση για να αποκτήσει και να μπορεί να ασκήσει ο πελάτης το δικαίωμα λήψης ή χρήσης των υπηρεσιών, για ορισμένο ή μη χρονικό διάστημα. Σημειώνεται ότι το πλήθος των λήψεων των υπηρεσιών μπορεί να είναι, ή να μην είναι, καθορισμένο.....Στις παραπάνω περιπτώσεις εμπίπτουν και οι επιχειρήσεις ενοικίασης ομπρελλών θαλάσσης»

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 με τα οριζόμενα στην παρ. 2 του άρθρου 28 του ν. 4174/2013:

2. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου 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 συναφώς, στις διατάξεις του άρθρου 17§§1,2 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (Ν. 2690/1999) με τίτλο «Αιτιολογία» ορίζονται τα ακόλουθα: «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 σύμφωνα με την απόφαση ΣτΕ 1542/2016: «..η διενέργεια ελέγχου και η σύνταξη σχετικής εκθέσεως αποτελούν ουσιώδεις τύπους της διαδικασίας εκδόσεως του οικείου φύλλου ελέγχου. Η παντελής αοριστία της εκθέσεως ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής και καθιστά το φύλλο ελέγχου νομικώς πλημμελές και ακυρωτέο λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας εκδόσεώς του. Επί μέρους όμως ελλείψεις του περιεχομένου της εκθέσεως ελέγχου, αυτές καθ' εαυτές, δεν αποτελούν τυπική πλημμέλεια του φύλλου ελέγχου καθιστώντας τούτο νομικώς πλημμελές και ακυρωτέο, αλλά αποτελούν αντικείμενο ουσιαστικής εκτίμησης από τα διοικητικά

δικαστήρια, τα οποία υποχρεούνται να ελέγξουν την ουσιαστική ορθότητα αυτού (πρβλ. ΣτΕ 2054/1995, ΣτΕ 3108/1996, ΣτΕ 565/2008, ΣτΕ 1509/2013).»

Επειδή από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5.Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, όπως αναφέρεται στη σελίδα 2 στο κεφάλαιο «πραγματικά περιστατικά – διαπιστώσεις ελέγχου» της με ημερομηνία θεώρησης 26/11/2019 Έκθεσης Ελέγχου Εφαρμογής των διατάξεων των Ε.Λ.Π. (Ν.4308/14) και ν. 4174/2013 της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (ΥΕΔΔΕ) Αττικής, βάσει της οποίας εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη, κατά το χρόνο του ελέγχου διαπιστώθηκε ότι δεν είχαν εκδοθεί τέσσερις (4) Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών για Παροχή Υπηρεσιών με την χρήση Φορολογικής Ταμειακής Μηχανής σε ισάριθμες παρέες πελατών, που είχαν ενοικιάσει σετ ομπρελών - ξαπλωστρών της προσφεύγουσας επιχείρησης και είχαν καταβάλλει το αντίτιμο αξίας 8,00 € εκάστης και συνολικής αξίας 32,00 € (μεικτές αξίες στις οποίες εμπεριέχεται ο Φ.Π.Α.)

Σε αντίθεση με τις ως άνω διαπιστώσεις του ελέγχου όμως, στη σελίδα 4 της ίδιας έκθεσης στο κεφάλαιο «Διαπιστωθείσες παραβάσεις» αναφέρεται διαφορετική αιτιολογία για τις καταλογισθείσες παραβάσεις και συγκεκριμένα ότι σε βάρος της προσφεύγουσας καταλογίζεται μία παράβαση επειδή η επιχείρηση δεν εξέδωσε τέσσερις (4) Αποδείξεις Λιανικών πωλήσεων σε ισάριθμες παρέες πελατών για σερβιρισμένα ποτά αξίας 9,00 Ευρώ, 18,00 Ευρώ, 8,50 Ευρώ, και 15,00 Ευρώ (μεικτές αξίες στις οποίες συμπεριλαμβάνεται ο Φ.Π.Α.) και συνολικής αξίας 50,50 ευρώ.

Το ως άνω ζήτημα της αντιφατικής αιτιολογίας (έλλειψη αιτιολογίας) επικαλείται και ο προσφεύγων, αλλά το αποδέχεται και η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου στην με αριθμ. πρωτοκ./2020 έκθεση απόψεων επί της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής όπου διευκρινίζεται ότι:

«Η προσβαλλόμενη πράξη φέρει ειδική, επαρκή και εμπεριστατωμένη αιτιολογία. Εντούτοις σημειώνεται ότι στο πίνακα της σελίδας 4 της έκθεσης ελέγχου με τίτλο «ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 2019», έχει αναγραφεί **εκ παραδρομής** ως παράβαση η μη έκδοση 4 αποδείξεων λιανικής πώλησης για σερβιρισμένα ποτά αντί του ορθού που περιγράφεται στο υπ. αρ./2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και στην οικεία Έκθεση ελέγχου στην ενότητα «ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΑ

ΠΕΡΙΣΤΑΤΙΚΑ – ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ», δηλαδή η μη έκδοση 4 αποδείξεων λιανικής πώλησης για ενοικίαση σετ ομπρελών- ξαπλώστρες θαλάσσης σε ισάριθμες παρέες πελατών της προσφεύγουσας».

Επειδή επιπλέον ο προσφεύγων επικαλείται εσφαλμένη εφαρμογή του άρθρου 58^Α του Ν 4174/2013, ως προς το σκέλος της υποτροπής, διότι η προσβαλλόμενη πράξη καθώς και η έκθεση επιτόπιου ελέγχου αναφέρουν την ύπαρξη υποτροπής, ήτοι δεύτερης παράβασης του ίδιου νόμου, εντός πενταετίας, χωρίς όμως να προκύπτει ο χρόνος, ο τόπος, και το είδος της προγενέστερης αυτής πράξης.

Πράγματι, τόσο στην με ημερομηνία θεώρησης 26/11/2019 Έκθεσης Ελέγχου Εφαρμογής των διατάξεων των Ε.Λ.Π. (Ν.4308/14) και ν. 4174/2013 της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (ΥΕΔΔΕ) Αττικής, βάσει της οποίας εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη, αλλά και στο σώμα της προσβαλλόμενης πράξης αναφέρεται ότι η προσφεύγουσα είναι υπότροπος, χωρίς όμως να αναφέρεται ποια είναι η προηγούμενη παράβαση μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων, στην οποία υπέπεσε η προσφεύγουσα μέσα στην τελευταία πενταετία (αριθμ. πράξης φορολογική περίοδος), λόγω της οποίας η προσφεύγουσα καθίσταται υπότροπος ώστε να της επιβάλλεται το πρόστιμο του άρθρου 58^Α του Ν. 4174/2013 ποσού 1.000,00 λόγω υποτροπής.

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω θα πρέπει να γίνουν αποδεκτοί οι σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί έλλειψης αιτιολογίας της προσβαλλόμενης πράξης και να ακυρωθεί αυτή για λόγους τυπικής πλημμέλειας, καθόσον:

α) από την προσβαλλόμενη έκθεση ελέγχου εγείρονται αμφιβολίες ως προς το περιεχόμενο της διαπραχθείσας παράβασης, εάν δηλαδή η μη έκδοση φορολογικών στοιχείων αφορά σε ενοικίαση σετ ομπρελών – ξαπλωστρών ή σε σερβιρισμένα ποτά, οι οποίες ενισχύονται και από το γεγονός ότι δεν ταυτοποιούνται τα ποσά, για τα οποία δεν εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία. Συγκεκριμένα στην προσβαλλόμενη έκθεση ελέγχου (σελ. 2) αναφέρεται ότι στην περίπτωση της ενοικίασης ομπρελών τα ποσά για τα οποία δεν εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία ήταν 32,00 ευρώ συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α. , ενώ στην περίπτωση σερβιρισμένων ποτών (σελ. 4) τα ποσά για τα οποία δεν εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία ήταν 50,50 ευρώ συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α.

Επίσης στην προσβαλλόμενη υπ' αριθμ./2020 πράξη επιβολής προστίμου αναφέρεται ως αξία συναλλαγής το ποσό των 40,73 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 9,77 ευρώ (σύνολο 50,50 ευρώ), ποσό που αντιστοιχεί στην μη έκδοση φορολογικών στοιχείων για σερβιρισμένα ποτά και όχι για την ενοικίαση ομπρελών συνολικής αξίας 32,00 ευρώ, ενώ στο υπ. αρ./2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και στην οικεία Έκθεση ελέγχου στην ενότητα «ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΑ ΠΕΡΙΣΤΑΤΙΚΑ – ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ», αναφέρεται ως παράβαση η μη έκδοση (4)

αποδείξεων λιανικής πώλησης για ενοικίαση σετ ομπρελών- ξαπλώστρες θαλάσσης σε ισάριθμες παρέες πελατών της προσφεύγουσας.

β) δεν προκύπτουν από την έκθεση ελέγχου ούτε από την προσβαλλόμενη πράξη ποια είναι η προηγούμενη παράβαση μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων, στην οποία υπέπεσε η προσφεύγουσα μέσα στην τελευταία πενταετία (αριθμ. πράξης φορολογική περίοδος), λόγω της οποίας καθίσταται υπότροπος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 1 και 2 περίπτωση γ' του ν. 4174/2013:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους «εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης».

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

α) ...,β) ...,

γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης «επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης» και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 6 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 49 παρ. 5 του ν. 4223/2013 (ΦΕΚ Α 287/31.12.2013) και του άρθρου 4 παρ. 3 της ΠΟΛ 1064/2017 « σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους τυπικής πλημμέλειας, η αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών».

Αποφασίζουμε

την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 28.2.2020 και με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ και την ακύρωση της υπ' αριθμ./2020 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου για λόγους τυπικής πλημμέλειας.

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

Φορολογικό έτος 2019

Υπ' αριθμ./2020 οριστική πράξη επιβολής προστίμου

Πρόστιμο άρθρου 58Α παρ. 1 ν. 4174/2013 : 0,00 ευρώ

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**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/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 .