



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 26/03/2019

Αριθμός Απόφασης: 1004

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 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)»
 - γ. Την ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΦΕΚ Β 1440/27-4-2017.
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.
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 03/12/2018 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της υπ' αριθμ. /15-10-2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου, άρθρου 58^Α του ν.4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, φορολογικού έτους 2017 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθμ. /15-10-2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου, άρθρου 58^Α του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, φορολογικού έτους 2017, της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την από 25/05/2018 Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του ν.4308/2014 των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Αργοστολίου.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος Υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 03/12/2018 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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' αριθμ. /15-10-2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου, άρθρου 58^Α του ν.4174/2013, του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού ύψους 1.000,00 €, για το φορολογικό έτος 2017, λόγω παράβασης των διατάξεων του Ν.4308/2014 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του Ν.4174/2013.

Η παράβαση αφορά τη μη έκδοση, μίας (1) Α.Λ.Π., ή άλλου φορολογικού στοιχείου αξίας, σε πελάτη, ο οποίος είχε αγοράσει εμπορεύματα από τον πάγκο του προσφεύγοντος, είχε πληρώσει και είχε απομακρυνθεί κρατώντας στα χέρια του σακούλα στην οποία υπήρχαν τάπερ και ενώ οι ελεγκτές του ζήτησαν να τους επιδείξει το φορολογικό στοιχείο της συναλλαγής, αυτός αφού έψαξε στην πλαστική σακούλα τους είπε ότι δεν την είχε λάβει και ότι για την συναλλαγή είχε πληρώσει 1,00 ευρώ, κατά παράβαση των άρθρων 8, 12 και 13 του Ν.4308/2014 περί Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων.

Η ως άνω Πράξη Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, βάσει του πορίσματος ελέγχου της από 25/05/2018 Έκθεσης Ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του ν.4308/2014 των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Αργοστολίου, οι οποίοι διαπίστωσαν την ανωτέρω παράβαση κατά την διενέργεια επιτόπιου ελέγχου στο πανηγύρι του Αγίου Γερασίμου στα Ομαλά Κεφαλληνίας, όπου ο προσφεύγων διατηρούσε πάγκο την 16/08/2017. Το συνεργείο του ελέγχου επέδωσε το υπ' αριθμ. /16-08-2017 Σ.Δ.Ε. - κλήση προς ακρόαση στο οποίο αναφέρονταν οι παραλείψεις της ελεγχόμενης επιχείρησης, το οποίο ο προσφεύγων αρνήθηκε να παραλάβει και για το λόγο τούτο θυροκολλήθηκε παρουσία του μάρτυρα

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενος τα εξής:

- Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε κατά παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσής της και συγκεκριμένα, λόγω μη παροχής της δυνατότητας να ασκηθεί το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης.
- Το ποσό του προστίμου είναι υπερβολικό και έρχεται σε αντίθεση με την αρχή της αναλογικότητας.

Επειδή, σύμφωνα με όσα ορίζονται στις διατάξεις των παρ. 1, 2, 3, 4, 5, 6 και 7 του άρθρου 8 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.): «1. Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο οντότητα για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας.

2. Κάθε έγγραφο που περιλαμβάνει όλες τις πληροφορίες που απαιτούνται για το τιμολόγιο θεωρείται τιμολόγιο, με την προϋπόθεση ότι ο παραλήπτης των αγαθών ή υπηρεσιών που υπόκεινται σε τιμολόγηση αποδέχεται το έγγραφο αυτό.

3. Κάθε έγγραφο ή μήνυμα που τροποποιεί και αναφέρεται ειδικά και αναμφισβήτητα σε ένα αρχικό τιμολόγιο, θεωρείται τιμολόγιο.

4. Ο όρος «τιμολόγιο» μπορεί να υποκαθίσταται αναλόγως των καθιερωμένων πρακτικών σε διάφορους κλάδους της οικονομίας.

5. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται τιμολόγιο για κάθε πώληση. Ο πωλητής αγαθών ή υπηρεσιών εκδίδει το τιμολόγιο πώλησης. Εναλλακτικά, ο πωλητής μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση τιμολογίου από το λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών (αυτοτιμολόγηση) ή από τρίτο πρόσωπο εξ ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή. Η συμφωνία για έκδοση τιμολογίου από το λήπτη αγαθών ή υπηρεσιών ή από άλλο τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί τιμολόγιο, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη.

6. Πιστωτικό τιμολόγιο είναι το τιμολόγιο που εκδίδεται για κάθε περίπτωση εκπτώσεων, επιστροφών ή άλλων διαφορών.

7. Τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα τιμολόγια αποτελούν μέρος των λογιστικών αρχείων της οντότητας.»

Επειδή, στο άρθρο 11 παρ.1 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται ότι:

«1. Η υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου γεννάται κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η αποστολή παράδοση των αγαθών ή των υπηρεσιών.»

Επειδή, σύμφωνα με όσα ορίζονται στις διατάξεις των παρ. 1, 2, 7 και 8 του άρθρου 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.

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 την περ.α΄ της παρ.1 του άρθ.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.....»

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 (όπως αυτή αντικαταστάθηκε και ισχύει με το άρθρο 51 παρ.1 Ν.4410/2016) του άρθρου 58α (όπως αυτό προστέθηκε και ισχύει με το άρθρο 3 παρ.8 Ν.4337/2015,ΦΕΚ Α 129/17.10.2015) του ν. 4174/2013 ορίζονται τα 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.

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 υπό εξέταση υπόθεση, στις 16-08-2017 διενεργήθηκε επιτόπιος έλεγχος ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) από τους ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. Αργοστολίου, στην επιχείρηση του προσφεύγοντος, ο οποίος διατηρούσε πάγκο στο πανηγύρι του Αγίου Γερασίμου στα Ομαλά Κεφαλληνίας, στα πλαίσια του οποίου διαπιστώθηκε ότι δεν είχε εκδοθεί μία απόδειξη λιανικής πώλησης από τον προσφεύγοντα σε πελάτη ο οποίος είχε αγοράσει πλαστικά τάπερ αξίας 1,00 ευρώ, κατά παράβαση των άρθρων 8, 12 και 13 του Ν.4308/2014 περί Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων.

Επειδή, ο προσφεύγων έχει διαπράξει την ίδια παράβαση άλλες τρεις φορές κατά το φορολογικό έτος 2017 και δύο φορές κατά το φορολογικό έτος 2016, για τις οποίες έχουν εκδοθεί και οριστικοποιηθεί οι κάτωθι πράξεις επιβολής προστίμου από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών : α) υπ' αριθμ./09-03-2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου, άρθρου 58^Α του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, φορολογικού έτους 2017, β) υπ' αριθμ./02-11-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου, άρθρου 58^Α του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, φορολογικού έτους 2017, γ) υπ' αριθμ./22-11-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου, άρθρου 58^Α του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, φορολογικού έτους 2017 δ) υπ' αριθμ./09-02-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου, άρθρου 58^Α του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, φορολογικού έτους 2016 και ε) υπ' αριθμ./04-04-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου, άρθρου 58^Α του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, φορολογικού έτους 2016. Επομένως, βάσει των διατάξεων της παρ. 1 του άρθ. 58^α του ν.4174/2013 ορθώς επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 1.000,00 ευρώ.

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.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από από 25/05/2018 Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του ν.4308/2014 των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Αργοστολίου, επί των οποίων εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 03/12/2018 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος, με ΑΦΜ

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

Υπ' αριθμ. /15-10-2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου, άρθρου 58^Α του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, φορολογικού έτους 2017

Ποσό προστίμου 1.000,00 ευρώ

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

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

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ**

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.