



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 07/11/2017

Αριθμός απόφασης: 5795

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. 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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 28/06/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου ΧΑΝΙΩΝ, οδός, κατά της υπ' αριθμ./02-05-2017 πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χανίων, φορολογικού έτους 2015, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ./02-05-2017 πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χανίων, φορολογικού έτους 2015, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Χανίων.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 28/06/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./02-05-2017 πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χανίων επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 7.500,00 ευρώ για το φορολογικό έτος 2015, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 12 & 13 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), του άρθρου 54 παρ. 1 περ. θ' του ν. 4174/2013 και της Α.Υ.Ο. 1003/2015, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. γ' του ν. 4174/2013. Η παράβαση καταλογίστηκε διότι ο προσφεύγων δεν εξέδωσε τριάντα (30) αποδείξεις λιανικών συναλλαγών (Α.Λ.Σ.) για ποτά και φαγητά συνολικής αξίας 257,00 ευρώ από την εν λειτουργία Φ.Τ.Μ. καθώς και ουδέν άλλο φορολογικό στοιχείο αξίας.

Η ως άνω παράβαση διαπιστώθηκε από τους υπαλλήλους του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Διεύθυνσης Κρήτης, και, οι οποίοι διενήργησαν έλεγχο για την ορθή εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4308/2014 στην επιχείρηση με αντικείμενο Υπηρεσίες Καντίνας του προσφεύγοντος την 01/09/2015, ημέρα Τρίτη και ώρα 16:00 στην παραλία της Ελαφονήσου. Στη συνέχεια συντάχθηκε η με αριθμ./έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ν. 4308/2014 & ν. 4174/2013 του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Διεύθυνσης Κρήτης, η οποία απεστάλη στη Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου και τελικά διαβιβάστηκε λόγω αρμοδιότητας στη Δ.Ο.Υ. Χανίων με το με αριθμ. πρωτ./15-07-2016 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου. Με βάση τα πορίσματα της προαναφερθείσας έκθεσης ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Διεύθυνσης Κρήτης, η Δ.Ο.Υ. Χανίων συνέταξε τη με αριθμ./2017 έκθεση μερικού επιτόπιου φορολογικού ελέγχου ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων (ν.4308/2014 & ν. 4174/2013) και εξέδωσε τη με αριθμ./02-05-2017 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χανίων και την απαλλαγή του από το καταλογισθέν σε βάρος του ποσό προστίμου, ισχυριζόμενος ότι:

- Εσφαλμένα η φορολογική αρχή θεωρεί για τριάντα πωληθέντα είδη ότι δεν είχαν εκδοθεί οι αντίστοιχες αποδείξεις λιανικής πώλησης, αφού αυτές περιλαμβάνονται στο Δελτίο κίνησης Ζ

της φορολογικής ταμειακής μηχανής του και άρα και για αυτές, όπως και όλες, τις συναλλαγές που πραγματοποίησε εκείνη την ημέρα είχε εκδώσει τα αντίστοιχα παραστατικά. Το γεγονός ότι οι πελάτες δεν τις έφεραν μαζί τους κατά τον έλεγχο που διενεργήθηκε οφείλεται στο γεγονός ότι η επιχείρησή του δε διαθέτει τραπεζοκαθίσματα και οι υπηρεσίες του παρέχονται σε πελάτες που απλώς διέρχονται από αυτήν και απομακρύνονται αμέσως, με αποτέλεσμα οι ίδιοι είτε να μη διατηρούν τα αποκόμματα των αποδείξεων είτε να τα χάνουν.

- Συντρέχει λόγος ακύρωσης της προσβαλλόμενης πράξης λόγω έλλειψης επαρκούς αιτιολογίας, καθώς δεν αναγράφονται στην από 01/09/2015 έκθεση ελέγχου που πραγματοποίησαν οι υπάλληλοι ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. Χανίων τα ακριβή πωληθέντα προϊόντα για τα οποία δε διαπιστώθηκε η ύπαρξη της αντίστοιχης απόδειξης λιανικής πώλησης. Το γεγονός αυτό καθιστά την εν λόγω έκθεση ελέγχου, και την εκδιδόμενη βάσει αυτής πράξη επιβολής προστίμου, αόριστες και άρα ακυρωτέες, πολύ περισσότερο γιατί εξαιτίας της αοριστίας αυτής δεν μπορεί να αμυνθεί.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις 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.

.....

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 διασφαλίζει 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

9. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων δύναται να τίθενται σε εφαρμογή τεχνικές προδιαγραφές, καθώς και πληροφοριακά και λειτουργικά χαρακτηριστικά των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που είναι, σύμφωνα με τις βέλτιστες Ευρωπαϊκές πρακτικές, με σκοπό τη διασφάλιση της αυθεντικότητας και της ακεραιότητας των εκδιδόμενων στοιχείων λιανικής πώλησης. Με την ίδια απόφαση δύναται να ρυθμίζονται θέματα σχετικά με την εφαρμογή των εν λόγω τεχνικών προδιαγραφών.....»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.):

«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.

.....»

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά τον κρινόμενο χρόνο διάπραξης της παράβασης, ορίζεται:

«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

.....

θ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβώς αποδείξεις λιανικής πώλησης ή επαγγελματικά στοιχεία.

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

.....

γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ', στ' και θ' της παραγράφου 1, με ανώτατο όριο το ποσό ύψους τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά φορολογικό έλεγχο, στην περίπτωση της μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβών φορολογικών στοιχείων, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα και

.....»

Επειδή, στην ΠΟΛ. 1252/20.11.2015, με την οποία δόθηκαν διευκρινίσεις για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, αναφέρεται:

«2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54)

.....

η) Μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων (παρ. 1 περ. θ')

.....

Αντίθετα, τα πρόστιμα της περίπτωσης θ' επιβάλλονται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως και 16.10.2015, ανεξάρτητα από τον χρόνο διαπίστωσής τους. Για αντίστοιχες παραβάσεις προγενέστερες της έναρξης ισχύος του ΚΦΔ εφαρμόζονται οι μεταβατικές διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015.

.....»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από την από 20/12/2015 έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ν. 4308/2014 & ν. 4174/2013 του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Διεύθυνσης Κρήτης, η οποία αποτελεί νόμιμη αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης, προκύπτει ότι οι υπάλληλοι του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Διεύθυνσης Κρήτης,καιδιενήργησαν έλεγχο για την ορθή εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4308/2014 στην επιχείρηση με αντικείμενο Υπηρεσίες Καντίνας του προσφεύγοντος την 01/09/2015, ημέρα Τρίτη και ώρα 16:00 στην παραλία της Ελαφονήσου. Ο έλεγχος, αφού παρακολούθησε τη λειτουργία της επιχείρησης – καντίνας του προσφεύγοντος,

κατά την οποία οι πελάτες στην ουρά αλλά και σε τραπέζια παραλάμβαναν τα παρεχόμενα από τον προσφεύγοντα είδη, διαπίστωσε τη μη έκδοση των απαραίτητων φορολογικών στοιχείων σε τριάντα (30) πελάτες που παρέλαβαν είδη από την επιχείρηση (ποτά και φαγητά) αξίας 4, 6, 8, 5, 3, 2, 7, 11, 15, 20, 4, 12, 8, 15, 4, 3, 6, 14, 25, 18, 4, 6, 9, 10, 8, 7, 4, 5, 6 και 8 ευρώ.

Επειδή η έκθεση ελέγχου που συντάσσεται από τα φορολογικά όργανα αποτελεί δημόσιο έγγραφο (άρθρο 169 παρ. 1 ΚΔΔ) και έχει την αποδεικτική αξία που ορίζει το άρθρο 171 παρ. 1 & 4 ΚΔΔ, αποτελεί δηλαδή πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται ότι έγιναν από τον συντάκτη της ή ενώπιον αυτού, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά.

Επειδή ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι από το Δελτίο Ημερήσιας Κίνησης Ζ της φορολογικής ταμειακής μηχανής του αποδεικνύεται ότι εκδόθηκαν όλες οι απαιτούμενες αποδείξεις λιανικής πώλησης για όλες τις συναλλαγές που πραγματοποίησε την ημέρα του ελέγχου, δεν μπορεί να γίνει αποδεκτός, δεδομένου ότι στο Δελτίο Ημερήσιας Κίνησης Ζ της Φ.Τ.Μ. δεν αναγράφονται αναλυτικά οι αποδείξεις που εκδόθηκαν (αριθμός απόδειξης, πωλούμενο είδος, αξία, ώρα).

Επειδή υπάρχει πραγματική διαπίστωση της παράβασης από τους αρμόδιους υπαλλήλους του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Διεύθυνσης Κρήτης, η οποία περιγράφεται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση στη σχετική έκθεση ελέγχου της ως άνω Υπηρεσίας, ορθώς, με την προσβαλλόμενη πράξη, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος το πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 2 περ. γ' συνολικού ποσού 7.500,00 ευρώ.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 20/12/2015 έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ν. 4308/2014 & ν. 4174/2013 του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Διεύθυνσης Κρήτης και στη συνέχεια στη θεωρηθείσα από 02/05/2017 έκθεση μερικού επιτόπιου φορολογικού ελέγχου ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων (ν.4308/2014 & ν. 4174/2013) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χανίων, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 28/06/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ

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

Πρόστιμο του άρθρου 54 του ν. 4174/2013: 7.500,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

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.