



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 31/10/2022

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 3424

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604576
E-mail : ded.ath@aade.gr, a.tsironi@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:
 - α. Του άρθρου 63 ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».
 - γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.
 2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.
 3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
 4. Την από 20-6-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά της με αριθ. /2022 (..... /2022) Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58Α του ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Α' ΠΑΤΡΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
 5. Την με αριθ. /2022 (..... /2022) Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58Α του ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Α' ΠΑΤΡΩΝ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 3-3-2022 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ.
 6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
 7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.
- Επί της από 20-6-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ./2022 (...../2022) Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 250,00€, για το φορολογικό έτος 2017, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58Α §1 του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), λόγω μη έκδοσης μίας (1) Α.Λ.Π. συνολικής αξίας 35,00€ [28,22€ (καθαρή αξία) + 6,78€ (Φ.Π.Α. 24%)], κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 10, 12 και 14 του ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251) καθώς και του άρθρου 13 § 1 του ν.4174/2013.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Αιτία του παρόντος ελέγχου ήταν η με αριθ./2017 εντολή ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ, για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.). Ο παρών έλεγχος διενεργήθηκε την 7-9-2017, ημέρα Πέμπτη και ώρα 18:45 μμ στην έδρα του υποκαταστήματος της επιχειρηματικής δραστηριότητας του προσφεύγοντος, επί της οδού στην

Σύμφωνα με την από 3-3-2022 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ, οι ελεγκτές και εισήλθαν στην επιχείρηση του προσφεύγοντος, παρακολουθώντας τις συναλλαγές και έχοντας οπτική επαφή με την εν χρήσει Φ.Η.Μ.. Κατά την διενέργεια του ελέγχου διαπιστώθηκε ότι η υπεύθυνη υπάλληλος, κατόπιν διαπραγμάτευσης με τον πελάτη, πώλησε σχολικές τσάντες αρχικής τιμής, ποσού 45,00€, αντί ποσού 35,00€, εισπράττοντας το αντίτιμο χωρίς να εκδώσει ως όφειλε μία (1) Α.Λ.Π., συνολικής αξίας 35,00€ συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α. 24%. Εν συνεχεία, αφού ο πελάτης εξήλθε της επιχείρησης του προσφεύγοντος οι ελεγκτές της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ επέδειξαν την εντολή ελέγχου και τις αστυνομικές τους ταυτότητες στην υπεύθυνη του καταστήματος, κα, από την οποία ζητήθηκε η έκδοση Α.Λ.Σ., αξίας 0,10€, από την εν χρήσει και με αριθ. μητρώου Φ.Η.Μ.. Η υπεύθυνη του καταστήματος ανταποκρινόμενη στο αίτημα του ελέγχου εξέδωσε από την ανωτέρω Φ.Η.Μ. την με αριθ./2017, αξίας 0,10€. Η συναλλαγή για την οποία διαπιστώθηκε η μη έκδοση Α.Λ.Π. είναι συνολικής αξίας 35,00€ [28,22€ (καθαρή αξία) + 6,78€ (Φ.Π.Α. 24%)].

Έπειτα, ο έλεγχος συνέταξε το με αριθ./2017 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) καθώς και τον με αριθ./2017 Πράξη Προσωρινού Προσδιορισμού Προστίμου.

Ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε στο ανωτέρω Σ.Δ.Ε. με το με αριθ. πρωτ./2017 υπόμνημα στο οποίο αναφέρει: «Σε απάντηση του υπ' αρθ. Σ.Δ.Ε./2017 &/2017 Προσωρινού Προσδιορισμού Προστίμου σας επισυνάπτω την Α.Λ.Π. από την ταμειακή μηχανή αξίας 30€ (Σχολικά είδη, ώρα 18:41-07/09/2017) και την Α.Λ.Π. 0,10€ που εκδόθηκε κατ' εντολή του ελέγχου με ώρα 18:45.

Επίσης από την κάμερα που θα δείξω στην υπηρεσία σας φαίνεται και η πληρωμή από την πελάτισσα των 30€ (φαίνονται και τα χρήματα) και η έκδοση της απόδειξης την οποία η πελάτισσα τοποθέτησε όπως φαίνεται καθαρά στην τσάντα της. Η ταμειακή μηχανή έχει ηλεκτρονική μνήμη. Την επομένη ο τεχνικός εκτύπωσε τις επισυναπτόμενες αποδείξεις. [...]

Κατόπιν των ανωτέρω, η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ απέστειλε στην Δ.Ο.Υ Α' ΠΑΤΡΩΝ τον φάκελο της ανωτέρω υπόθεσης, προκειμένου η τελευταία να προβεί στην έκδοση της με αριθ./2022 (...../2022) προσβαλλόμενης Πράξης Επιβολής Προστίμου.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση της ανωτέρω προσβαλλόμενης Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Έλλειψη επαρκούς και εμπειριστατωμένης αιτιολογίας της προσβαλλόμενης Πράξης Επιβολής Προστίμου.
2. Εντελώς αυθαίρετα ο έλεγχος θεώρησε ότι η προσκομισθείσα με το με αριθ. πρωτ./2017 έγγραφο Α.Λ.Π., συνολικής αξίας 30,00€, αφορά άλλη συναλλαγή, καθότι από την κάμερα του καταστήματος αποδεικνύεται το αντίθετο. Συγκεκριμένα, η υπάλληλος έλαβε ποσό 30,00€ και όχι 35,00€, όπως ισχυρίζεται ο έλεγχος.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251) 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 το άρθρο 8 «Τιμολόγιο πώλησης» του ν.4308/2014 ορίζεται ότι:

- «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. ...
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 (αυτο-τιμολόγηση) ή από τρίτο πρόσωπο εξ ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή. ...
7. Τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα τιμολόγια αποτελούν μέρος των λογιστικών αρχείων της οντότητας.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 12 «Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών» 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.
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. ...
5. Με στοιχείο λιανικής πώλησης εξομοιώνεται κάθε άλλο έγγραφο που περιλαμβάνει τα δεδομένα του στοιχείου λιανικής πώλησης και αντίτυπο αυτού παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.
6. Το στοιχείο λιανικής πώλησης μπορεί να φέρει ανάλογη ονομασία, σύμφωνα με τις επικρατούσες συναλλακτικές πρακτικές ή τις απαιτήσεις άλλης νομοθεσίας.
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.
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. ...
10. Οι οντότητες δύνανται να εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής πώλησης με τη χρήση υπηρεσιών παρόχου ηλεκτρονικής έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης, αντί της χρήσης φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών της παραγράφου 8.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13 «Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης» 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».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 58^Α του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως αντικαταστάθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου 51 παρ. 1 του ν.4410/3-8-2016, 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.

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, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1112/25-7-2016 «Κοινοποίηση διατάξεων του άρθρου «Τροποποιήσεις του άρθρου 58^Α του ν.4174/2013» αναφέρεται ότι: «1. Με τις κοινοποιούμενες διατάξεις, οι οποίες ισχύουν για παραβάσεις που διαπιστώνονται από 25.7.2016, αντικαθίσταται η παράγραφος 1 του άρθρου 58^Α του Ν.4174/2013 και προβλέπεται πλέον ένα ελάχιστο ύψος προστίμου για το σύνολο των παραβάσεων μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης ή λήψης φορολογικών στοιχείων της παραγράφου 1 του άρθρου 58^Α, ανά φορολογικό έλεγχο, ενώ σε περίπτωση υποτροπής ορίζεται η προσαύξηση των προστίμων αυτών.

Ειδικότερα, με τις ανωτέρω διατάξεις ορίζεται ότι στην περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου, ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς φορολογικού 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, σύμφωνα με την με αριθ. πρωτ. **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» αναφέρεται ότι: **«II. ΟΔΗΓΙΕΣ ΔΙΕΝΕΡΓΕΙΑΣ ΜΕΡΙΚΩΝ ΕΠΙΤΟΠΙΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ**

Οι έλεγχοι εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων διενεργούνται σε όλους τους κλάδους της επιχειρηματικής δραστηριότητας με προτεραιότητα σε αυτούς που παρουσιάζουν υψηλή παραβατικότητα. Οι κλάδοι με την υψηλή παραβατικότητα δύνανται να εξευρίσκονται:

1. Από τα στοιχεία του αρχείου της υπηρεσίας και τα στοιχεία που τηρούνται στο ΟΠΣ-ELENXIS
2. από έγγραφη πληροφόρηση (δελτία πληροφοριών, καταγγελίες φορολογουμένων κλπ.) και
3. από επιλογή από εξωτερική πληροφόρηση ή άλλη αιτία, του Προϊσταμένου της υπηρεσίας.

Έργο των συνεργείων μερικών επιτόπιων ελέγχων είναι η διενέργεια ελέγχων για την εξακρίβωση της ορθής εφαρμογής των οικείων διατάξεων, του ν.4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα), του ν.2859/2000, όπως και του ν.4172/2013, όπως ισχύουν.

Ειδικότερα:

1. Θα διενεργείται έλεγχος για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα), κυρίως όσον αφορά τη διακίνηση των αγαθών, την πώληση αυτών και την παροχή υπηρεσιών. Συγκεκριμένα, θα εξετάζεται αν εκδόθηκαν τα οριζόμενα από το ν.4308/2014 παραστατικά διακίνησης (Παραστατικό Διακίνησης, Δελτίο Αποστολής, Συνοδευτικό Διακίνησης Αποθεμάτων, Έγγραφο διακίνησης μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων, Συγκεντρωτικό δελτίο διακίνησης, κ.λπ.), τιμολόγια πώλησης και παραστατικά λιανικής πώλησης (Απόδειξη, Απόδειξη λιανικής, Απόδειξη λιανικής πώλησης, Απόδειξη παροχής υπηρεσιών, Απόδειξη λιανικών συναλλαγών, κ.λπ.), για τη διακίνηση και την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών μεταξύ επιτηδευματιών ή μεταξύ επιτηδευματιών και ιδιωτών-καταναλωτών. Σχετική με τα ανωτέρω είναι η ερμηνευτική εγκύκλιος ΠΟΛ.1003/31.12.2014 «Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του ν.4308/2014 (ΦΕΚ 252 Α') περί των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις» της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει.

2. Για το σκοπό αυτό κάθε συνεργείο μερικού επιτόπιου ελέγχου, όταν διαπιστώνει διακίνηση αγαθών στο δρόμο ή έξοδο πελατών από κάθε είδους επαγγελματική εγκατάσταση πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, θα ζητά το προβλεπόμενο από το ν.4308/2014 παραστατικό διακίνησης ή πώλησης. Ευνόητο είναι ότι στις περιπτώσεις επιχειρήσεων εστίασης και αναψυχής (π.χ. ταβέρνες, εστιατόρια, ψησταριές, πιτσαρίες, καφενεία, μπαρ κ.λπ.), η είσοδος εντός του καταστήματος ή στους εξωτερικούς χώρους αυτού είναι απαραίτητη, προκειμένου να διαπιστωθεί η έκδοση παραστατικού λιανικής πώλησης για την επιτόπια κατανάλωση φαγητών, ποτών, κ.λπ.

3. Τα μέλη του συνεργείου ελέγχου δύνανται 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.

4. Με την ολοκλήρωση των ελεγκτικών επαληθεύσεων, από τα μέλη του συνεργείου ελέγχου και σε κάθε περίπτωση που διαπιστώνεται από το φορολογικό έλεγχο παράβαση, θα επιδίδεται στον υπόχρεο προσωρινός προσδιορισμός προστίμου (συνημμένο έντυπο 1), μαζί με το σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, στο οποίο θα αναφέρεται η φορολογική οφειλή με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου αυτού καθώς και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο τεκμηριώνει την διαπίστωση της παράβασης. Το σημείωμα διαπιστώσεων (συνημμένο έντυπο 2) θα υπογράφεται από τα μέλη του συνεργείου που διενήργησαν τον έλεγχο και θα επιδίδεται άμεσα στον φορολογούμενο. Με το σημείωμα διαπιστώσεων καλείται ο φορολογούμενος εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με την επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμου. Στη συνέχεια συντάσσεται αμελλητί έκθεση ελέγχου και εκδίδεται οριστική πράξη επιβολής προστίμου, σύμφωνα με τις οικείες Αποφάσεις.

Σημειώνεται ότι παρότι δεν απαιτείται να κοινοποιείται σημείωμα διαπιστώσεων και προσωρινός προσδιορισμός προστίμου στις περιπτώσεις που διαπιστώνονται διαδικαστικές παραβάσεις, θα συντάσσεται και θα κοινοποιείται σε κάθε περίπτωση σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων, για λόγους χρηστής διοίκησης, ενημέρωσης δηλαδή του φορολογούμενου για την παράβαση που υπέπεσε.».

Επειδή, μέσω του συστήματος **taxis** προκύπτει ότι το αντικείμενο της κύριας επιχειρηματικής δραστηριότητας του προσφεύγοντος είναι **«ΛΙΑΝΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΟ ΑΛΛΩΝ ΕΙΔΩΝ ΟΙΚΙΑΚΗΣ ΧΡΗΣΗΣ ΣΕ ΕΞΕΙΔΙΚΕΥΜΕΝΑ ΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΑ»**.

Επειδή, μέσω του συστήματος **taxis** προκύπτει ότι ο προσφεύγων είναι υπόχρεος τήρησης **απλογραφικών βιβλίων (Β' Κατηγορίας)** και υποχρεούται σε έκδοση αποδείξεων λιανικής πώλησης (Α.Λ.Π.), σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 12 και 13 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

Επειδή, στην υπό κρίση προσφυγή, αιτία του παρόντος ελέγχου ήταν η με αριθ./2017 εντολή ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ, για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.). Ο παρών έλεγχος διενεργήθηκε την 7-9-2017, ημέρα Πέμπτη και ώρα 18:45 μμ στην έδρα του υποκαταστήματος της επιχειρηματικής δραστηριότητας του προσφεύγοντος, επί της οδού στην Συγκεκριμένα, ο έλεγχος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ κατά την είσοδό του στην επιχείρηση του προσφεύγοντος, παρακολουθώντας τις συναλλαγές και έχοντας οπτική επαφή με την εν χρήσει Φ.Η.Μ., διαπίστωσε ότι η υπεύθυνος υπάλληλος, κατόπιν διαπραγμάτευσης με τον πελάτη, πώλησε σχολικές τσάντες αρχικής τιμής, ποσού 45,00€, αντί ποσού 35,00€, εισπράττοντας το αντίτιμο από τον πελάτη χωρίς να εκδώσει ως όφειλε μία (1) Α.Λ.Π., συνολικής αξίας 35,00€ συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α. 24%. Εν συνεχεία, ο πελάτης αφού εξήλθε της επιχείρησης του

προσφεύγοντος οι ελεγκτές της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ, και επέδειξαν την εντολή ελέγχου και τις αστυνομικές τους ταυτότητες στην υπεύθυνη του καταστήματος, κα, από την οποία ζητήθηκε η έκδοση Α.Λ.Σ., αξίας 0,10€, από την εν χρήσει και με αριθ. μητρώου Φ.Η.Μ.. Η υπεύθυνη του καταστήματος ανταποκρινόμενη στο αίτημα του ελέγχου εξέδωσε από την ανωτέρω Φ.Η.Μ. την με αριθ./2017, αξίας 0,10€. Η συναλλαγή για την οποία διαπιστώθηκε η μη έκδοση Α.Λ.Π. είναι συνολικής αξίας 35,00€ [28,22€ (καθαρή αξία) + 6,78€ (Φ.Π.Α. 24%)]

Επειδή, ο έλεγχος, κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων, προέβη στην έκδοση του με αριθ./2017 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) καθώς και της με αριθ./2017 Πράξης Προσωρινού Προσδιορισμού Προστίμου.

Επειδή, ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε στο ανωτέρω Σ.Δ.Ε. με το με αριθ. πρωτ./2017 υπόμνημα στο οποίο αναφέρει: «Σε απάντηση του υπ' αριθ. Σ.Δ.Ε./2017 &/2017 Προσωρινού Προσδιορισμού Προστίμου σας επισυνάπτω την Α.Λ.Π. από την ταμειακή μηχανή αξίας 30€ (Σχολικά είδη, ώρα 18:41-07/09/2017) και την Α.Λ.Π. 0,10€ που εκδόθηκε κατ' εντολή του ελέγχου με ώρα 18:45.

Επίσης από την κάμερα που θα δείξω στην υπηρεσία σας φαίνεται και η πληρωμή από την πελάτισσα των 30€ (φαίνονται και τα χρήματα) και η έκδοση της απόδειξης την οποία η πελάτισσα τοποθέτησε όπως φαίνεται καθαρά στην τσάντα της. Η ταμειακή μηχανή έχει ηλεκτρονική μνήμη. Την επομένη ο τεχνικός εκτύπωσε τις επισυναπτόμενες αποδείξεις. [...]

Επειδή, η προσκομισθείσα με το με αριθ. πρωτ./2017 υπόμνημα του προσφεύγοντος Α.Λ.Σ. εκδόθηκε την 7-9-2017 και ώρα 18:41 μμ, ήτοι σε χρόνο προγενέστερο από τον χρόνο έναρξης του ελέγχου (18:45 μμ).

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 64 «Επαρκής αιτιολογία» 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, σύμφωνα με την από 3-3-2022 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ, ο έλεγχος δεν έκανε δεκτό το με αριθ. πρωτ./2017 υπόμνημα του προσφεύγοντος ισχυριζόμενος ότι η προσκομισθείσα Α.Λ.Σ. συνολικής αξίας 30,00€ συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α. 24% αφορά άλλη συναλλαγή, χωρίς ωστόσο να προβαίνει σε επαρκή τεκμηρίωση της άποψης αυτής.

Επειδή, ο έλεγχος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ δεν διενεργήθηκε με βάση τα όσα προβλέπονται στην ενότητα II παρ.2 της με αριθ. πρωτ. ΔΕΛ Β 1103395 ΕΞ 2016/ 6-7-2016 Οδηγίας της ΑΑΔΕ, καθότι οι ελεγκτές της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ δεν ζήτησαν από την πελάτισσα, κατά την έξοδό της από την επιχείρηση του προσφεύγοντος, να αναφέρει το είδος που αγοράσθηκε και το τίμημα που κατέβαλε επιδεικνύοντας το αγορασθέν εμπόρευμα καθώς και το προβλεπόμενο από τον ν.4308/2014 παραστατικό πώλησης.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων την ημέρα του ελέγχου και ώρα 18:41 μμ εξέδωσε φορολογικό στοιχείο (Α.Λ.Σ.), αξίας 30,00€ για αγορά σχολικών ειδών.

Επειδή, ο έλεγχος δεν αναφέρει εάν κατά την ώρα 18:41 μμ ήταν εντός της επιχείρησης του προσφεύγοντος, ή εάν είχε οπτική επαφή με αυτή καθώς και εάν υπήρχαν άλλοι πελάτες εντός του καταστήματος.

Επειδή, από την με ημερομηνία θεώρησης 3-3-2022 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ, επί της οποίας εδράζεται η με αριθ./2022 (...../2022) προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ προκύπτει ότι:

1) Κατά την διενέργεια του ελέγχου παραλήφθηκαν οι ελεγκτικές ενέργειες της ενότητας II παρ.2 της με αριθ. πρωτ. ΔΕΛ Β 1103395 ΕΞ 2016/ 6-7-2016 Οδηγίας της ΑΑΔΕ, που αφορούν την διαπίστωση της παράβασης.

2) Δεν αιτιολογήθηκε από τον έλεγχο η μη αποδοχή της με ημερομηνία 7-9-2017 και ώρα 18:41 μμ Α.Λ.Σ. καθώς και εάν κατά την ώρα 18:41 μμ ήταν εντός της επιχείρησης του προσφεύγοντος, ή εάν είχε οπτική επαφή με αυτή καθώς και εάν υπήρχαν άλλοι πελάτες εντός του καταστήματος.

Επειδή, οι εκθέσεις ελέγχου πρέπει να είναι πλήρεις και επαρκώς αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από 20-6-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜκαι την τροποποίηση της με αριθ. /2022 (...../2022) Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58Α του ν.4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Α' ΠΑΤΡΩΝ.

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

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

Φορ. Έτος 2017

Πρόστιμο άρθρου 58^Α ν.4174/2013:

Πρόστιμο Συνολικού ποσού: 0,00 €

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.