



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

Φαξ : 2131604567

Καλλιθέα, **04/11/2019**

Αριθμός απόφασης: **2980**

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 Β' 968/22.3.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ. 1064/12.4.2017 Απόφασης 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 Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 04.06.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας Αττικής, με έδρα, κατά δήλωσή της με την εν λόγω προσφυγή της, στην, κατά της υπ' αριθμ./2.5.2019 πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας Αττικής, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας Αττικής, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 12.3.2019 οικεία έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας Αττικής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 04.06.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στη σελ. 1 της υπ' αριθμ. πρωτ./7.6.2019 έκθεσης απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας Αττικής επί της εν λόγω ενδικοφανούς προσφυγής, και μετά τη 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./2.5.2019 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας Αττικής επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο του άρθρου 58Α ν. 4174/2013 ύψους 500,00 € (ελάχιστο ποσό προστίμου επί τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα («απλογραφικό λογιστικό σύστημα») λόγω πρώτης (1^{ης}) υποτροπής) λόγω μη έκδοσης στις 22.2.2019 μίας (1) Απόδειξης Λιανικών Συναλλαγών (Α.Λ.Π.) από τον εν χρήσει Φ.Η.Μ. ή άλλου φορολογικού στοιχείου αξίας συνολικής αξίας 1,80 € για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ (καθαρή αξία 1,59 €, ΦΠΑ 0,21 €), κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 ν. 4308/2014.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας Αττικής, προβάλλοντας, συνοπτικά, το λόγο ότι, σε αντίθεση με όσα αναφέρονται στην από 12.3.2019 οικεία έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, η ίδια εξέδωσε κατά την ημερομηνία του ελέγχου (22.2.2019) από την ταμειακή της μηχανή με αριθμό μητρώου στις μεν 12:25 την απόδειξη εσόδου με ημερήσιο αριθμό και προοδευτικό αριθμό για ένα (1) πωληθέν είδος και συνολική αξία 1,00 €, που αντιστοιχεί στο τσουβαλάκι χώμα που είχε πουλήσει στην πελάτισσά της, στις δε 12:27 την απόδειξη εσόδου με ημερήσιο αριθμό και προοδευτικό αριθμό για ένα (1) πωληθέν είδος και συνολική αξία 0,80 €, που αντιστοιχεί στο φυτό που είχε πουλήσει στην ίδια πελάτισσα, ενώ η αμέσως επόμενη απόδειξη που εξέδωσε ήταν η αιτηθείσα από τον υπό κρίση έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Λαμίας ενδεικτική απόδειξη των 0,10 € με ημερήσιο αριθμό και προοδευτικό αριθμό, την οποία εξέδωσε στις 12:32, προσκομίζει δε φωτοαντίγραφα των εν λόγω τριών (3) αποδείξεων προς απόδειξη των ισχυρισμών της.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 5, 7, 10 και 14 ν. 4308/2014, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία διενέργειας του υπό κρίση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας και διαπίστωσης της αποδοθείσας στην προσφεύγουσα παράβασης (22.2.2019): «5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε [...], 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. 6. [...]. 7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για: α) Τη δια-

σφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους. β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία [...]. γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής. 8. [...]. 10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύννοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου. 11. [...]. 14. Τα λογιστικά αρχεία πρέπει να είναι διαθέσιμα στα αρμόδια ελεγκτικά όργανα και στις αρμόδιες αρχές εντός ευλόγου χρόνου από σχετική ειδοποίηση, εκτός εάν άλλη νομοθεσία απαιτεί άμεση πρόσβαση ή ρυθμίζει διαφορετικά το θέμα. 15. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 ν. 4308/2014, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία διενέργειας του υπό κρίση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας και διαπίστωσης της αποδοθείσας στην προσφεύγουσα παράβασης (22.2.2019): «1. Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο οντότητα για κάθε πώληση αγαθών [...] εντός της χώρας [...], καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας. 1α. [...]. 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. [...]. 5. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται τιμολόγιο για κάθε πώληση. Ο πωλητής αγαθών [...] εκδίδει το τιμολόγιο πώλησης. [...]. 6. [...]. 7. Τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα τιμολόγια αποτελούν μέρος των λογιστικών αρχείων της οντότητας. 8. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 ν. 4308/2014, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία διενέργειας του υπό κρίση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας και διαπίστωσης της αποδοθείσας στην προσφεύγουσα παράβασης (22.2.2019): «1. Για κάθε πώληση αγαθών [...] σε ιδιώτες καταναλωτές, μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης [...]), 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 [...]. δ) Το πλήρες όνομα και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή των αγαθών [...]. ε) Το συντελεστή Φ.Π.Α. που εφαρμόζεται και τη μικτή αξία πώλησης που αυτός αφορά. 3. [...]. 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 [...] 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 παραστατι-

κό 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. 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. [...]. 10. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 13 περ. α' ν. 4308/2014, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία διενέργειας του υπό κρίση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας και διαπίστωσης της αποδοθείσας στην προσφεύγουσα παράβασης (22.2.2019): «Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται: α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης [...]. β) [...].»

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15 ν. 4308/2014, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία διενέργειας του υπό κρίση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας και διαπίστωσης της αποδοθείσας στην προσφεύγουσα παράβασης (22.2.2019): «1. Η αυθεντικότητα της προέλευσης, η ακεραιότητα του περιεχομένου και η αναγνωσιμότητα του τιμολογίου που [...] εκδίδεται από την οντότητα, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, διασφαλίζεται από το χρόνο της έκδοσής του έως τη λήξη της περιόδου διαφύλαξής του. 2. Κάθε οντότητα οφείλει να εφαρμόζει τα κατάλληλα στις περιστάσεις μέτρα διασφάλισης της αυθεντικότητας της προέλευσης, της ακεραιότητας του περιεχομένου και της αναγνωσιμότητας του τιμολογίου. Αυτό μπορεί να επιτυγχάνεται με οποιεσδήποτε δικλίδες της οντότητας δημιουργούν αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία (αλυσίδα) τεκμηρίων που συνδέουν κάθε τιμολόγιο με τη σχετική προμήθεια αγαθών [...], και αντίστροφα. 3. Η αυθεντικότητα της προέλευσης και η ακεραιότητας του περιεχομένου ενός ηλεκτρονικού τιμολογίου μπορεί να διασφαλίζεται με τους πιο κάτω ενδεικτικά αναφερόμενους τρόπους: α) [...]. δ) Χρήση των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών, σύμφωνα με τις παραγράφους 8 και 9 του άρθρου 12.»

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 40 ν. 4308/2014, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία διενέργειας του υπό κρίση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας και διαπίστωσης της αποδοθείσας στην προσφεύγουσα παράβασης (22.2.2019): «1. Οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί (φορολογικές ταμειακές μηχανές και μηχανισμοί Ειδικών Ασφαλών Διατάξεων Σήμανσης Στοιχείων) του ν. 1809/1988 δύναται να συνεχίσουν να χρησιμοποιούνται, εκτός εάν, με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, κριθεί ότι δεν πληρούν τις τεχνικές προδιαγραφές και λοιπά χαρακτηριστικά της παραγράφου 9 του άρθρου 12 του παρόντος νόμου. 2. Οι αποφάσεις 1220/2012 και 1221/2012 του Υπουργείου Οικονομικών διατηρούνται σε ισχύ ως προς τις προβλεπόμενες ιδιότητες και τα τεχνικά χαρακτηριστικά των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών του ν. 1809/1980, εκτός εάν, με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, κριθεί ότι αυτές οι ιδιότητες και τα τεχνικά χαρακτηριστικά δεν πληρούν τις τεχνικές προδιαγραφές και λοιπά χαρακτηριστικά της παραγράφου 9 του άρθρου 12 του παρόντος νόμου. 3. Εγκρίσεις φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών με τις αποφάσεις 1220/2012 και 1221/2012 του Υπουργείου Οικονομικών δύναται να χορηγούνται αρμοδίως μέχρι την έκδοση της απόφασης της παραγράφου 9 του άρθρου 12 του παρόντος νόμου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κεφαλαίου 2 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1220/13.12.2012 (ΦΕΚ Β' 3517/31.12.2012) απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία διενέργειας του υπό κρίση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας και διαπίστωσης της αποδοθείσας στην προσφεύγουσα παράβασης (22.2.2019): **«ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2: ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΙ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΟΙ ΜΗΧΑΝΙΣΜΟΙ ΕΚΔΟΣΗΣ ΑΠΟΔΕΙΞΕΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ. Άρθρο 1. Γενικά. Οι παράγραφοι του παρόντος Κεφαλαίου, αφορούν γενικά όλους τους φορολογικούς μηχανισμούς και επιπλέον εξειδικεύουν τις απαιτήσεις για τους φορολογικούς ηλεκτρονικούς μηχανισμούς έκδοσης αποδείξεων συναλλαγών. Άρθρο 2. Ορισμοί και Βασικά Τεχνικά - Λειτουργικά Χαρακτηριστικά Φορολογικών Μηχανισμών. 2.1. Φορολογικός Ηλεκτρονικός Μηχανισμός (ΦΗΜ). 2.1.1. Ως Φορολογικός Ηλεκτρονικός Μηχανισμός (ΦΗΜ) ορίζεται το ηλεκτρονικό υπολογιστικό σύστημα το οποίο χρησιμοποιείται για την έκδοση αποδείξεων εσόδου («Νομίμων Αποδείξεων») σε συναλλαγές και στο οποίο ασφαλίζονται με απαραβίαστο τρόπο η φορολογική μνήμη, η μνήμη εργασίας, η εσωτερική μνήμη (όπως flash memory card, EEPROM) ημερήσιας ενταμίευσης και διαφύλαξης με διασφαλισμένο ηλεκτρονικό τρόπο των αντιγράφων των φορολογικών αποδείξεων - Δελτίων και λοιπών εκδιδόμενων στοιχείων του ΦΗΜ, ως Ηλεκτρονικό Ημερολόγιο (electronic journal) του ΦΗΜ, η μνήμη προγραμμάτων, το ρολόι, τα κυκλώματα ελέγχου του εκτυπωτή νομίμων αποδείξεων, καθώς και οι μονάδες ελέγχου σύνδεσης με πληκτρολόγιο, οθόνες και με συσκευές εισόδου και εξόδου στοιχείων και μεταφοράς δεδομένων. 2.1.2. [...]. 2.2. [...]. 2.4. Φορολογική Ταμειακή Μηχανή (ΦΤΜ). Ως Φορολογική Ταμειακή Μηχανή ορίζεται ο φορολογικός ηλεκτρονικός μηχανισμός (ΦΗΜ), ο οποίος διαθέτει πληκτρολόγιο ως μοναδική μονάδα εισαγωγής στοιχείων και χειρισμών έκδοσης δελτίων και αποδείξεων. 2.5. [...]. 2.7. Απόδειξη Εσόδου. 2.7.1. Έγκυρη απόδειξη εσόδου είναι η απόδειξη πώλησης λιανικής ή χονδρικής (όπου προβλέπεται) [...] η οποία παραδίδεται στον πελάτη (ιδιώτη ή επιτηδευματία κατά περίπτωση) κατά την διενέργεια συναλλαγής. 2.7.2. [...]. 2.8. [...]. 2.11. Φορολογική μνήμη. 2.11.1. Η φορολογική μνήμη είναι η μονάδα όπου ενταμιεύονται και παραμένουν αναλλοίωτες για ολόκληρη τη διάρκεια ζωής του φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού, χωρίς χρονικό περιορισμό, όλες οι φορολογικού ενδιαφέροντος πληροφορίες. [...]. 2.11.2. [...]. 2.11.8. Ενταμίευση δεδομένων στη φορολογική μνήμη. 2.11.8.1. Στη φορολογική μνήμη ενταμιεύονται όλες οι φορολογικού ενδιαφέροντος πληροφορίες και συγκεκριμένα: α) Σταθερά στοιχεία. **Αριθμός Μητρώου του ΦΗΜ. Παραμένει αμετάβλητος κατά την διάρκεια ζωής του ΦΗΜ και αλλάζει μόνο όταν γίνει αντικατάσταση της φορολογικής μνήμης με καινούργια.** [...]. 2.11.8.2. [...]. 2.16. Αριθμός Μητρώου ΦΗΜ. 2.16.1. Η φορολογική μνήμη των ΦΗΜ ενεργοποιείται κατά τον χρόνο σφράγισης αυτών και αμέσως μετά την καταχώρηση του αριθμού μητρώου στο ειδικό θεωρημένο βιβλίο, που προβλέπεται από τις διατάξεις των σχετικών Υπουργικών αποφάσεων (ΠΟΛ 1278/19-12-1989 και ΠΟΛ 1180/16-6-1998) και σε κάθε περίπτωση παράδοσης είναι ενεργοποιημένη. 2.16.2. **Ο ΦΗΜ σε κάθε περίπτωση παραδίδεται στον αγοραστή κάτοχο - χρήστη με ενεργοποιημένη τη φορολογική μνήμη και εγγεγραμμένο σε αυτήν τον αριθμό μητρώου αυτής.** 2.16.3. Όλοι οι ΦΗΜ έχουν δυνατότητα εκτύπωσης 3 θέσεων για τα χαρακτηριστικά γράμματα του αριθμού έγκρισης της άδειας καταλληλότητας. Τα χαρακτηριστικά γράμματα του αριθμού έγκρισης της άδειας καταλληλότητας είναι 3 για κάθε περίπτωση ΦΗΜ [...]. 2.16.4. **Είναι υποχρεωτική η αναγραφή του αριθμού μητρώου σε όλα τα εκδιδόμενα από τον φορολογικό μηχανισμό δελτία** (π.χ. δελτία «Νομίμων και Παρανόμων Αποδείξεων», αναφορές «Χ», ανάγνωση Φορολογικής Μνήμης, δελτίο ημε-**

ρήσιας κίνησης «Ζ» κλπ). 2.17. [...]. 2.26. Εκδιδόμενα Δελτία από ΦΗΜ. 2.26.1 Απόδειξη Εσόδου. 2.26.1.1. **Η μόνη έγκυρη απόδειξη που εκδίδεται για τον πελάτη είναι εκείνη η νόμιμη απόδειξη της οποίας τα στοιχεία καταχωρούνται τελικά στη φορολογική μνήμη του ΦΗΜ.** 2.26.1.2. Στην απόδειξη αυτή περιέχονται ανάμεσα στις χαρακτηριστικές φράσεις «ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΠΟΔΕΙΞΗ - ΕΝΑΡΞΗ» και «ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΠΟΔΕΙΞΗ - ΛΗΞΗ», ευανάγνωστα τα ακόλουθα στοιχεία: 1. Επώνυμο, Όνομα και πατρώνυμο ή επωνυμία επιτηδευματία ή επιχείρησης. 2. Διεύθυνση. 3. Επάγγελμα – Δραστηριότητα. 4. ΑΦΜ και 5. ΔΟΥ στην οποία υπάγεται ο κάτοχος - χρήστης του ΦΗΜ. 6. Αριθμός Φορολογικού Μηχανισμού για την αναγνώριση του, στην περίπτωση που στο ίδιο κατάστημα υπάρχουν περισσότεροι από έναν φορολογικοί μηχανισμοί. 7. Ημερήσιος αύξων αριθμός φορολογικής απόδειξης εσόδου και το πλήθος (προοδευτικός αύξων αριθμός) των εκδοθεισών φορολογικών αποδείξεων εσόδου από αρχής λειτουργίας του ΦΗΜ συμπεριλαμβανομένου και του τρέχοντα ημερήσιου αύξοντα αριθμού φορολογικής απόδειξης. 8. Ημερομηνία και ώρα έκδοσης της απόδειξης. 9. Οι λεπτομέρειες της συναλλαγής όπως προβλέπονται από τις ισχύουσες φορολογικές διατάξεις για τους εκάστοτε τύπους και κατηγορίες ΦΗΜ. [...]. 10. Μια τουλάχιστον γραμμή για κάθε είδος / υπηρεσία στην οποία αναγράφεται η ονομασία του είδους / υπηρεσίας η οποία δεν επεκτείνεται εντός της στήλης των ποσών και όπου απαιτείται η αντίστοιχη ποσότητα και αξία του είδους. Η ποσότητα αναγράφεται έως τρία δεκαδικά ψηφία και η τιμή μονάδος είδους / υπηρεσίας έως πέντε δεκαδικά ψηφία (υγρά καυσίμων, κ.λπ.), σε κάθε περίπτωση η τελική αξία του είδους αναγράφεται με δυο δεκαδικά. 11. Ο αντίστοιχος συντελεστής Φ.Π.Α. αριθμητικά υποχρεωτικά με δύο δεκαδικά ψηφία στο δεξιό μέρος της αξίας του είδους ή της παροχής υπηρεσίας. 12. Το συνολικό ποσό της συναλλαγής. [...]. **13. Αριθμός Μητρώου του Φορολογικού Μηχανισμού.** 14. [...]. 15. Η Προηγμένη Ασφαλής Ηλεκτρονική Ψηφιακή Σύνοψη (ΠΑΗΨ) της φορολογικής Απόδειξης, η οποία εκτυπώνεται πριν από τις λέξεις «ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΠΟΔΕΙΞΗ - ΛΗΞΗ. 16. Ο γραμμωτός κώδικας με στοιχεία απόδειξης ήτοι αριθμό μητρώου ΦΗΜ, γενικό αύξων αριθμό προοδευτικών αποδείξεων, συνολική αξία απόδειξης, για επιτόπιο έλεγχο. [...]. 2.26.1.3. [...].»

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 65 ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης (10.5.2019, σύμφωνα τουλάχιστον με όσα η ίδια ισχυρίζεται στη σελ. 1 της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της): «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος [...] φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 62 παρ. 1 εδ. β' ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης (10.5.2019, σύμφωνα τουλάχιστον με όσα η ίδια ισχυρίζεται στη σελ. 1 της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της): «Οι διατάξεις του Κώδικα [...] εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.»

Επειδή, η προσφεύγουσα προσκομίζει αποδεικτικώς, μεταξύ άλλων, φωτοαντίγραφα τριών (3) αποδείξεων εσόδου με τις ακόλουθες ενδείξεις:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΠΟΔΕΙΞΗ - ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
A/A ΦΗΜ: 000

ΧΕΙΡΙΣΤΗΣ:	001
ΗΜΕΡ	22/02/2019 ΠΑΡ
ΧΩ	12:25
ΑΝΘΗ-ΦΥΤΑ	€1,00 13.00%
1.00x TEM	
Σ Υ Ν Ο Λ Ο	€ 1 , 0 0
ΜΕΤΡΗΤΑ	€1,00
ΗΜΕΡ.ΑΡ.ΑΠΟΔΕΙΞΗΣ ΕΣΟΔΟΥ	0084
ΠΡΟΟΔ.ΑΡ.ΑΠΟΔ.ΕΣΟΔΟΥ	0185183
.....	
.....	
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΠΟΔΕΙΞΗ - ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ	

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΠΟΔΕΙΞΗ - ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ	
Α/Α ΦΗΜ:	000
ΧΕΙΡΙΣΤΗΣ:	001
ΗΜΕΡ	22/02/2019 ΠΑΡ
ΧΩ	12:27
ΑΝΘΗ-ΦΥΤΑ	€0,80 13.00%
1.00x TEM	
Σ Υ Ν Ο Λ Ο	€ 0 , 8 0
ΜΕΤΡΗΤΑ	€0,80
ΗΜΕΡ.ΑΡ.ΑΠΟΔΕΙΞΗΣ ΕΣΟΔΟΥ	0085
ΠΡΟΟΔ.ΑΡ.ΑΠΟΔ.ΕΣΟΔΟΥ	0185184
.....	
.....	
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΠΟΔΕΙΞΗ – ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ	

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΠΟΔΕΙΞΗ - ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ	
Α/Α ΦΗΜ:	000
ΧΕΙΡΙΣΤΗΣ:	001
ΗΜΕΡ	22/02/2019 ΠΑΡ
ΧΩ	12:32
ΑΝΘΗ-ΦΥΤΑ	€0,10 13.00%
1.00x TEM	
Σ Υ Ν Ο Λ Ο	€ 0 , 1 0
ΜΕΤΡΗΤΑ	€0,10
ΗΜΕΡ.ΑΡ.ΑΠΟΔΕΙΞΗΣ ΕΣΟΔΟΥ	0086
ΠΡΟΟΔ.ΑΡ.ΑΠΟΔ.ΕΣΟΔΟΥ	0185185
.....	
.....	
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΠΟΔΕΙΞΗ - ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ	

Επειδή, με το μοναδικό λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι, σε αντίθεση με όσα αναφέρονται στην από 12.3.2019 οικεία έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, η ίδια εξέδωσε κατά την ημερομηνία του ελέγχου (22.2.2019) από την ταμειακή της μηχανή με αριθμό μητρώου στις μεν 12:25 την απόδειξη εσόδου με ημερήσιο αριθμό και προσθευτικό αριθμό για ένα (1) πωληθέν είδος και συνολική αξία 1,00 €, που αντιστοιχεί στο τσουβαλάκι χώμα που είχε πουλήσει στην πελάτισσά

της, στις δε 12:27 την απόδειξη εσόδου με ημερήσιο αριθμό και προοδευτικό αριθμό για ένα (1) πωληθέν είδος και συνολική αξία 0,80 €, που αντιστοιχεί στο φυτό που είχε πουλήσει στην ίδια πελάτισσα, ενώ η αμέσως επόμενη απόδειξη που εξέδωσε ήταν η αιτηθείσα από τον υπό κρίση έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Λαμίας ενδεικτική απόδειξη των 0,10 € με ημερήσιο αριθμό και προοδευτικό αριθμό, την οποία εξέδωσε στις 12:32, προσκομίζει δε τα ως άνω φωτοαντίγραφα των εν λόγω τριών (3) αποδείξεων προς απόδειξη των ισχυρισμών της.

Επειδή, η Υπηρεσία μας θεωρεί ότι ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας πρέπει, κατ' εκτίμηση όλων των ως άνω προσκομισθέντων αποδεικτικώς από αυτήν εγγράφων, να γίνει δεκτός ως ουσία βάσιμος, γιατί: **Α)** Η προσφεύγουσα, υπό το πρίσμα της προπαρατεθείσας διάταξης του άρθρου 65 ν. 4174/2013 σε συνδυασμό με εκείνη του άρθρου 62 παρ. 1 εδ. β' ν. 4174/2013 (όπως αμφότερες ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης σ' αυτήν της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης (10.5.2019, σύμφωνα τουλάχιστον με όσα η ίδια ισχυρίζεται στη σελ. 1 της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της), ανταποκρίθηκε στο βάρος της να αποδείξει τα κρίσιμα πραγματικά περιστατικά που, κατά τη γνώμη της, θεμελιώνουν την πλημμέλεια της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης και συγκεκριμένα προσκόμισε αποδεικτικώς τα ως άνω φωτοαντίγραφα των δύο (2) αποδείξεων που εξέδωσε για τα δύο (2) υπό κρίση παραδοθέντα (πωληθέντα) αγαθά, ήτοι της απόδειξης εσόδου με ημερήσιο αριθμό, προοδευτικό αριθμό και συνολική αξία 1,00 € για το τσουβαλάκι χώμα και της απόδειξης εσόδου με ημερήσιο αριθμό, προοδευτικό αριθμό και συνολική αξία 0,80 € για το φυτό, με τα οποία (φωτοαντίγραφα) αποδεικνύεται με επαρκή σαφήνεια και βεβαιότητα («πλήρης απόδειξη») η έκδοση των προβλεπόμενων κατά νόμον φορολογικών παραστατικών για τις πωλήσεις των δύο προαναφερθέντων αγαθών, δεδομένου ότι από την ώρα έκδοσης των δύο αποδείξεων (12:25 και 12:27, αντίστοιχα) και συγκεκριμένα από το γεγονός ότι αυτές είχαν εκδοθεί σε μικρό χρονικό διάστημα (λίγα μόλις λεπτά) πριν την έκδοση της αιτηθείσας από τον υπό κρίση έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Λαμίας ενδεικτικής απόδειξης των 0,10 € (12:32) και μάλιστα αμέσως πριν από αυτήν, δηλαδή χωρίς να παρεμβάλλεται η έκδοση άλλου φορολογικού παραστατικού αξίας μεταξύ εκείνων και της τελευταίας (ημερήσιος αριθμός απόδειξης εσόδου 0086 και προοδευτικός αριθμός απόδειξης εσόδου η ενδεικτική απόδειξη των 0,10 €, ημερήσιοι αριθμοί αποδείξεων εσόδου και και προοδευτικοί αριθμοί αποδείξεων εσόδου και, αντίστοιχα, εκείνες), συνάγεται ευλόγως ότι οι δύο υπό κρίση αποδείξεις αφορούν στα ως άνω δύο (2) πωληθέντα αγαθά. **Β)** Συναφώς είναι αδιάφορο το γεγονός ότι στις υπό κρίση αποδείξεις δεν αναγράφεται ούτε η επωνυμία και η διεύθυνση της επιχειρηματικής δραστηριότητας της εκδούσας επιχείρησης ούτε ο ΑΦΜ της, κατά παράβαση, καταρχήν, της προβλεπόμενης ρητώς τόσο από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 12 παρ. 2 ν. 4308/2014 όσο και από εκείνη του Κεφαλαίου 2, Άρθρο 2 παρ. 2.26.1.2. της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1220/2012 απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών (όπως αμφότερες ίσχυαν κατά την ημερομηνία διενέργειας του υπό κρίση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας και διαπίστωσης της αποδοθείσας στην προσφεύγουσα παράβασης (22.2.2019)) σχετικής υποχρέωσης, δεδομένου ότι από τα αναφερόμενα στη σελ. 2 της συμπεριλαμβανόμενης με την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, ως συνιστώσας την αιτιολογία της, από 12.3.2019 οικείας έκθεσης ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας («*Η επιχείρηση εκδίδει Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών από την Φ.Η.Μ. με αρ. μητρώου*») συνάγεται σαφώς

ότι η προσφεύγουσα είναι η οντότητα που χρησιμοποιεί τον ΦΗΜ με τον αναγραφόμενο στα προσκομιζόμενα φωτοαντίγραφα των ως άνω αποδείξεων αριθμό μητρώου και εκδίδει φορολογικά παραστατικά από αυτόν, δηλαδή ότι οι υπό κρίση αποδείξεις εκδόθηκαν από την προσφεύγουσα. Για τους λόγους αυτούς, ο μοναδικός λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να γίνει δεκτός ως ουσία βάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της από 04.06.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθμ./2.5.2019 πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας Αττικής **και την ακύρωση** της πράξης αυτής.

Η φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

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

Πρόστιμο άρθρου 58Α ν. 4174/2013 συνολικού ποσού 0,00 €.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Ο ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΗΣ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α.α.
ΙΩΑΝΝΗΣ ΚΑΜΠΟΣΟΣ**

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.