



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604538

E-Mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, 30-3-2022

Αριθμός απόφασης: 1000

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

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

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με αριθμό πρωτοκόλλου/30-11-2021 ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ, κατοίκου κατά της με αριθμ./2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α§1 Ν. 4174/2013, Φορολογικού έτους 2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμ./2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α§1 Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), Φορολογικού έτους 2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου Ε.Λ.Π. της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/30-11-2021 ενδικοφανούς προσφυγής του 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./2021 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 1.000,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58Α§1 Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) για το Φορολογικό έτος 2021.

Η παράβαση αφορά σε μη έκδοση ενός (1) φορολογικού στοιχείου αξίας (ΑΛΣ) από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ. ή άλλου φορολογικού στοιχείου συνολικής αξίας 14,20€, για πράξη που επιβαρύνεται με Φ.Π.Α. 13% .

Ειδικότερα, από τον επιτόπιο φορολογικό έλεγχο που διενεργήθηκε στις 21/06/2021 και ώρα 12:22 στην έδρα του προσφεύγοντος στην Αρχαία Ολυμπία Ν. Ηλείας, από συνεργείο ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ κατόπιν της υπ` αριθ./2020 εντολής του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ. διαπιστώθηκε, κατόπιν αντιπαραβολικού ελέγχου μεταξύ της αναλυτικής εκτύπωσης POS και των εκδοθέντων αποδείξεων ως την ώρα του ελέγχου ότι, ο προσφεύγων είχε εισπράξει μέσω POS το ποσό των 14,20€ για πώληση καφέδων χωρίς να εκδώσει την αντίστοιχη απόδειξη λιανικής πώλησης αξίας 14,20€ συμπεριλαμβανομένου ΦΠΑ 13% από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ..

Για τις ανωτέρω διαπιστώσεις, ο έλεγχος συνέταξε τον υπ' αριθ. / 21.06.2021 προσωρινό προσδιορισμό προστίμου τον οποίο επέδωσε στον προσφεύγοντα την ημέρα του ελέγχου, προκειμένου σε χρονικό διάστημα είκοσι (20) ημερών ο προσφεύγων να υποβάλλει εγγράφως τις απόψεις του προσκομίζοντας και οποιοδήποτε σχετικό έγγραφο στοιχείο(άρθρα 62 και 28 του Ν. 4174/2013) στο οποίο ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε.

Η ως άνω προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναφέρονται στην με ημερομηνία θεώρησης 19-7-2021 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου Ε.Λ.Π. της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης προστίμου, προβάλλοντας τους εξής ισχυρισμούς:

1) Εσφαλμένη υπαγωγή πραγματικών περιστατικών.

Συγκεκριμένα ισχυρίζεται ότι όλες οι αποδείξεις λιανικής πώλησης, είχαν εκδοθεί εγκαίρως και νομίμως, χωρίς καμία παράλειψη εκ μέρους της επιχείρησης του, πριν την πληρωμή του αθροίσματος τους, μέσω του POS, από τον ίδιο καταναλωτή ονόματι με την χρήση της κάρτας του.

Προς επίρρωση του ως άνω ισχυρισμού του ο προσφεύγων προσκομίζει και επικαλείται με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή:

α) τρεις (3) αποδείξεις ΦΤΜ (αριθμ. εσόδου/ ΘΩ 10:34, 30/: ΘΩ 10:34 και 31/ΘΩ 10:35) που αφορούν το τραπέζι με Ν. 40 από τις οποίες προκύπτει η έκδοση τριών ΑΛΠ συνολικού ποσού 7,70 ευρώ (3,00 + 2,50 + 2,20 = 7,70 ευρώ).

β) μία (1) απόδειξη ΦΤΜ (αριθμ. εσόδου/ΘΩ 10:40) που αφορά το τραπέζι με Ν. 61 ποσού 5,00 ευρώ και

γ) μία (1) απόδειξη ΦΤΜ (αριθμ. εσόδου/ΘΩ 10:43) συνολικού ποσού 1,50 ευρώ, ισχυριζόμενος ότι το άθροισμα όλων των ανωτέρω αποδείξεων λιανικής πώλησης, εκ ποσού 14,20 ευρώ, αποτελεί και το ίδιο ακριβώς ποσόν, που πληρώθηκε μέσω κάρτας και μηχανήματος (POS), από τον ίδιο καταναλωτή.

Άπασες οι αποδείξεις, εκ συνολικού ποσού 14,20 ευρώ, εκδόθηκαν την 21-06-2021 και περί ώρα 10:34 πμ. έως 10:43 πμ., ενώ ο φορολογικός έλεγχος διαπίστωσε ότι, περί ώρα 11:09 πμ, της ίδιας ημέρας, εκδόθηκε μία απόδειξη συναλλαγής, αξίας 14,20 ευρώ από το POS, χωρίς να κοπεί ακολούθως η αντίστοιχη ΑΛΠ.

2) Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας - Έλλειψη αιτιολογίας

Συγκεκριμένα:

α) Ο έλεγχος ήλεγξε τυχαία μόνον την υπ' αριθμ./21-06-2021 ΑΛΠ από την ΦΤΜ, καθώς και το ΡΟS της επιχείρησης του, δια μέσω του οποίου είχε εισπραχθεί ποσόν 14,20 ευρώ, χωρίς να διασταυρώσει ή να ελέγξει την έκδοση αντίστοιχων ΑΛΠ, που είχαν εκδοθεί σε προγενέστερο χρόνο και κάλυπταν την είσπραξη του ποσού αυτού.

β) Εντελώς αναιτιολόγητα, αναφέρει η πράξη επιβολής προστίμου ότι, τυγχάνει κατ' επανάληψη υπότροπος, χωρίς να αναφέρεται επ' αυτής, με ακρίβεια, η προηγούμενη εντός ευλόγου χρόνου παράβαση του, καθιστώντας με τον τρόπο αυτό, δυσχερή την από μέρους του κατανόηση της συνεχούς παραβατικότητας του.

Επειδή, στο άρθρο 23 § 1 του ν.4174/2013 (ΚΦΔ), όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 45 παρ.1 Ν.4223/2 013, ορίζεται ότι:

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μ' έσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα».

Επειδή, στο άρθρο 5§5 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) περί διασφάλισης αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος 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, με το άρθρο 12 του ν.430 8/14 (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... »

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 13 του ίδιου ως άνω νόμου :

Άρθρο 13- Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης

« 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 και πάντως εντός του φορολογικού έτους που έγινε η παράδοση .

β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας.

γ) Σε περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού.

δ) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής αγαθών, υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το παραστατικό της πώλησης εκδίδεται όταν μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό για το μέρος της υπηρεσίας ή του έργου που έχει ολοκληρωθεί και σε κάθε περίπτωση με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας ή του έργου. »

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 58 Α §1 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.

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»

2.....».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 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, με τις διατάξεις του άρθρου 65 «Βάρος απόδειξης» του ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.».

Επειδή, από τις ως άνω αναφερόμενες φορολογικές αποδείξεις Φ.Τ.Μ. της οποίες επικαλείται και προσκομίζει ο προσφεύγων, δεν προκύπτει ότι αυτές αφορούν την επίμαχη συναλλαγή καθώς φέρουν διαφορετικό νούμερο τραπεζιού (Νο 40 και Νο 41) και επίσης φέρουν διαφορετική ώρα έκδοσης (ΘΩ 10:34, 10:40, 10:43) και επομένως ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι είχε εκδώσει εγκαίρως όλες οι αποδείξεις λιανικής πώλησης που αφορούν την επίμαχη συναλλαγή του εισπραχθέντος μέσω POS ποσού 14,20 ευρώ, είναι αβάσιμος.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αναιτιολόγητα χαρακτηρίζεται από τον έλεγχο ως υπότροπος κατ' επανάληψη.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης υπόθεσης αλλά και το αρχείο taxis διαπιστώνεται η διάπραξη από τον προσφεύγοντα της ίδιας παράβασης μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων, εντός πενταετίας από τρεις (3) διαφορετικούς φορολογικούς ελέγχους που του έγιναν και συγκεκριμένα, δύο (2) διαφορετικούς ελέγχους το φορολογικό έτος 2017 και ένα (1) φορολογικό έλεγχο το φορολογικό έτος 2018. (αρ. πράξεων//11-01-2018,/23-03-2018,/10-07-2019) επομένως συντρέχει στην κρινόμενη περίπτωση εφαρμογής η ως άνω διάταξη του τελευταίου εδαφίου της παραγρ. 1 του άρθρου 58 Α §1 του Ν . 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και ορθά ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ επέβαλε στον προσφεύγοντα το επίμαχο πρόστιμο 1.000,00€ ως υπότροπο της ίδιας παράβασης εντός πενταετίας. .

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην με ημερομηνία θεώρησης 19-7-2021 έκθεσης μερικού επιτόπιου ελέγχου Ε.Λ.Π. της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με αριθμό πρωτοκόλλου/30-11-2021 ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ και την επικύρωση της με αριθμ.//2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ

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

Φορολογικό έτος 2021

Πρόστιμο άρθρου 58^Α Ν. 4174/2013: ποσού: 1.000,00€
(αριθμ. πράξης/2021)

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η 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.

