



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη, 14-06-2022

Αριθμός Απόφασης: 1464



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54639
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333246
E-Mail : ded.thess@aade.gr
Url : www.aade.gr

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 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. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της– **Α.Φ.Μ.**, ιδιοκτήτριας φαρμακείου, επί της οδού, κατά της με αριθμό .../10-01-2022 πράξης επιβολής προστίμου του αρ. 54§1 περ. ιε΄ του ν. 4174/2013 φορ. έτους 2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ., με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με **αριθμό πρωτοκόλλου** ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, 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. .../10-01-2022 οριστική πράξη προσδιορισμού προστίμου του αρ. 54 του ν. 4174/2013 φορ. έτους 2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο **500,00€** επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην πιο κάτω παράβαση:

Στις 15/10/2021 δεν εξέδωσε μία (1) απόδειξη λιανικών συναλλαγών συνολικής αξίας 7,00€ σε πελάτη για παροχή υπηρεσιών (διεξαγωγή rapid test κορωνοϊού), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,5,8,12 & 13 του ν. 4308/2014.

Η επιβολή του προστίμου αυτού προβλέπεται από τις διατάξεις του αρ. 54§1 περ. ιε΄ του ν. 4174/2013 και επιβάλλεται το πρόστιμο του αρ. 54§2 περ. η΄ του ίδιου νόμου.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Στις 15/10/2021 από τον επιτόπιο έλεγχο που διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα στις 10.40 π.μ. από συνεργείο ελέγχου της Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με την υπ' αριθμ...../15-10-2021 εντολή ελέγχου, διαπιστώθηκαν τα παρακάτω:

Διερχόμενοι οι ελέγχοντες υπάλληλοι από την επιχείρηση της προσφεύγουσας, είδαν να διενεργείται rapid test σε μια πελάτισσα. Η διαδικασία ολοκληρώθηκε και η πελάτισσα απομακρύνθηκε από το φαρμακείο, δίχως να έχει εκδοθεί σχετική φορολογική απόδειξη για την παροχή υπηρεσιών κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 12 και 13 του ν. 4308/2014, σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 1, 5, 8, 9 και 11 του ίδιου νόμου.

Με την είσοδο των ελεγκτών εντός της επιχείρησης, η προσφεύγουσα, απαντώντας σε σχετικές ερωτήσεις, δήλωσε ότι πράγματι δεν εξέδωσε την απόδειξη, την οποία θα εξέδιδε αργότερα που θα ερχόταν η πελάτισσα να πληρώσει. Ο έλεγχος την ενημέρωσε ότι η φορολογική απόδειξη

εκδίδεται μετά το πέρας της παροχής υπηρεσιών και όχι κατά το χρόνο πληρωμής. Η προσφεύγουσα κατόπιν, εξέδωσε εκ των υστέρων και από ίδια πρωτοβουλία την απόδειξη .../15-10-2021 αξίας 7,00€ για την παρασχεθείσα υπηρεσία.

Μετά το πέρας του ελέγχου στην προσφεύγουσα επιδόθηκε το υπ' αριθμ./2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου – κλήση σε ακρόαση και προσωρινός προσδιορισμός προστίμου, με το οποίο καλούνταν να υποβάλει εγγράφως στην Υπηρεσία, εντός είκοσι ημερών από την επίδοση του ανωτέρω σημειώματος, τις απόψεις της προσκομίζοντας και οποιοδήποτε σχετικό έγγραφο στοιχείο (αρ. 62 και 28 ν. 4174/2013 και αρ. 6 ν. 2690/1999).

Η προσφεύγουσα κατέθεσε τις απόψεις της, την 1-11-2021 με το υπ' αριθμ. υπόμνημά της, στις οποίες παραδέχεται ότι δεν είχε εκδώσει απόδειξη λιανικών συναλλαγών, με τον ισχυρισμό ότι θα την εξέδιδε στο χρόνο που θα πλήρωνε η πελάτισσα. Ο έλεγχος απέρριψε τις αιτιάσεις της λόγω των πραγματικών περιστατικών που διαπίστωσε και περιγράφονται στη συνταχθείσα έκθεση και του γεγονότος ότι η φορολογική απόδειξη εκδίδεται με το πέρας της παροχής υπηρεσιών και όχι κατά το χρόνο πληρωμής.

Στις 11-1-2022 κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα με την υπ' αρ. πρωτ. συστημένη επιστολή η υπ' αριθμ./10-1-2022 πράξη επιβολής προστίμου μετά της συνημμένης έκθεσης ελέγχου, με την οποία καταλογίστηκε για την παραπάνω παράβαση πρόστιμο 500,00€.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου/11-02-2022 ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητάει την ακύρωση του ανωτέρω προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επικαλούμενη ότι η συγκεκριμένη πελάτισσα πάντοτε πληρώνει με κάρτα, όμως εκείνη τη μέρα ήθελε να πληρώσει με μετρητά. Γι' αυτό και πήγε απέναντι στο σπίτι της να πάρει μετρητά για να πληρώσει. Καθώς δεν γνώριζε ακριβώς τον τρόπο που θα πληρωθεί, περίμενε την επιστροφή της πελάτισσας προκειμένου να πατήσει το κατάλληλο κουμπί στην ταμειακή της μηχανή. Επιπλέον, την ώρα του ελέγχου υπήρξε σύγχυση και δεν ήταν δυνατό να εξηγηθεί στους ελεγκτές η πραγματική κατάσταση και για το λόγο αυτό μάλιστα, οι ελεγκτές ανέφεραν ότι η πελάτισσα πλήρωσε και απομακρύνθηκε, ενώ κάτι τέτοιο δεν συνέβη. Η ίδια εξέδωσε κανονικά την απόδειξη μόλις η πελάτισσα της έφερε τα μετρητά και ήξερε πλέον ποιο κουμπί θα πατούσε την ταμειακή της μηχανή. Τέλος, η επιβολή τόσο υψηλού προστίμου είναι άδικη και ιδιαίτερα επαχθής αναλογικά με την παράβαση.

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 5§5 του ν. 4308/2014 : «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 αρ. 12 του ως άνω νόμου : 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.

3. Για σκοπούς ευχερούς ταυτοποίησης των σχετικών συναλλαγών, δύναται να καθίσταται υποχρεωτική η αναγραφή πρόσθετων στοιχείων στα εκδιδόμενα στοιχεία λιανικής πώλησης ορισμένων κατηγοριών υπηρεσιών ή αγαθών, με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, ύστερα από δημοσίευση αξιολόγησης των διοικητικών βαρών για τις υποκείμενες οντότητες σε σχέση με το αναμενόμενο φορολογικό όφελος.

4. Στην περίπτωση εκπτώσεων ή επιστροφών εκδίδεται πιστωτικό στοιχείο λιανικής πώλησης. Για κάθε εκδιδόμενο πιστωτικό στοιχείο λιανικής πώλησης άνω των 50 ευρώ τηρείται από τον πωλητή αρχείο με το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη.

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. Η συμφωνία για έκδοση παραστατικού πώλησης από τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει 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....»

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 13 του ίδιου νόμου : Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται:

α) ...

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

Επειδή, σύμφωνα με το κατά πάγια νομολογία περιεχόμενο της αρχής της αναλογικότητας, οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και τη διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών δικαιωμάτων πρέπει να είναι μόνο οι αναγκαίοι και να συνάπτονται προς τον υπό του νόμου επιδιωκόμενο σκοπό. Ένα μέτρο που προβλέπεται από διάταξη νόμου ως κύρωση για παράβαση διατάξεως, τότε μόνον αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, όταν από το είδος ή τη φύση του είναι προδήλως ακατάλληλο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού ή όταν οι δυσμενείς συνέπειες του μέτρου τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό (ΟΛΣΤΕ 990/2004, ΣΤΕ 1249/2010). Ο σκοπός που επιδιώκεται εν προκειμένω, είναι ο κολασμός του παραβάτη και η αποτροπή παρομοίων παραβάσεων. Εξάλλου, όταν η ίδια η φορολογική αρχή, θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, εν όψει των αναφερθέντων, δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος των φόρων αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παραβάσεως, θέμα παραβιάσεως της αρχής της αναλογικότητας, ως εκ του ότι το δικαστήριο που ελέγχει τη νομιμότητα της σχετικής πράξεως της ως άνω αρχής δεν διαθέτει ούτε αυτό τέτοια εξουσία, δεν μπορεί να τεθεί.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση το επιβαλλόμενο πρόστιμο δεν μπορεί να χαρακτηριστεί ως προδήλως ακατάλληλο και απρόσφορο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού, ούτε οι δυσμενείς συνέπειες των μέτρων μπορούν να θεωρηθούν ότι τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό.

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 54 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: α)... ιε) δεν εκδίδει λογιστικά αρχεία ή εκδίδει ή λαμβάνει ανακριβή λογιστικά αρχεία (παραστατικά), για πράξεις που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α

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

α) ... η) πεντακόσια (500) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, και χίλια (1000) ευρώ, ανά

φορολογικό έλεγχο, αν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος στις περιπτώσεις ιε' και ιστ' της παρ. 1.

Επειδή όπως αναφέρεται χαρακτηριστικά στην σελ .2 της από τις 10/1/2022 Έκθεσης Ελέγχου της Δ.Ο.Υ.: « ...η ελεγχόμενη μας δήλωσε ότι πράγματι δεν εξέδωσε την απόδειξη, την οποία θα εξέδιδε αργότερα που θα ερχόταν η πελάτισσα να πληρώσει», η προσφεύγουσα δεν αρνείται την παράβαση της μη έκδοσης του φορολογικού στοιχείου.

Επειδή, γενικότερα οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 10/01/2022 Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ., επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της – **Α.Φ.Μ.**

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Με την αρ./10-01-2022 οριστική πράξη επιβολής προστίμου του αρ. 54 του ν. 4174/2013 φορ. έτους 2021: 500,00€

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ 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.