



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 16-01-2024

Αριθμός απόφασης: 89

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-332246

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 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ.

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

δ. Τη με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.*» (ΦΕΚ Β' 6009),

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.**, κατοίκου, επί της οδού, κατά της με αριθμό/03-08-2023 πράξης επιβολής προστίμου του αρ. 58^Α του ν. 4987/2022 φορ. έτους 2023, 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./03-08-2023 πράξη επιβολής προστίμου του αρ. 58Α του ΚΦΔ φορ. έτους 2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο **250,00€** επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην πιο κάτω παράβαση:

Μη έκδοση ΑΛΣ σε μία περίπτωση (1) συνολικής αξίας 44,64€ (καθαρή αξία : 36,00€ - ΦΠΑ 24% : 8,64€), κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1,3,5,8,10,11,12 και 13 του ν. 4308/14 (ΕΛΠ), που επισύρουν τις κυρώσεις του αρ. 58^Α §1 του Κ.Φ.Δ., όπως τροποποιήθηκαν και ισχύει σήμερα .

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Αφορμή του ελέγχου ήταν η με αρ./2023 ελέγχου του Προϊσταμένου της ΥΕΔΔΕ για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4987/2022 (ΚΦΔ) και του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) από την προσφεύγουσα. Ο έλεγχος διενεργήθηκε την 07-04-2023 ημέρα της εβδομάδας Παρασκευή και ώρα 15:00 μ.μ.

Κατά την ανωτέρω ημερομηνία και ώρα υπάλληλοι της ΥΕΔΔΕ πραγματοποίησαν έλεγχο στην επιχείρηση της προσφεύγουσας, η οποία βρίσκεται επί της οδού στη

Οι ελεγκτές εισήλθαν στην επιχείρηση και αφού γνωστοποίησαν την ιδιότητά τους στην υπεύθυνη λειτουργίας της επιχείρησης τη στιγμή του ελέγχου, κα., επιδεικνύοντας ταυτόχρονα τις αστυνομικές τους ταυτότητες και την εντολή ελέγχου, προέβησαν σε ελεγκτικές επαληθεύσεις για τη νομότυπη έκδοση φορολογικών στοιχείων. Για τους σκοπούς του ελέγχου ζητήθηκε μία απόδειξη λιανικών συναλλαγών αξίας δέκα λεπτών (0,10€) από την εν χρήσει ΦΤΜ με αριθμό μητρώου Από τη ΦΤΜ εκδόθηκε η με αύξοντα αριθμό 1 ΑΛΣ αξίας 10 λεπτών. Οι ελεγκτές ρώτησαν την προσφεύγουσα αν η επιχείρηση διέθετε τερματική συσκευή POS για την εξόφληση των συναλλαγών και εκείνη απάντησε θετικά. Εν συνεχεία, από τον αντιπαραβολικό έλεγχο που πραγματοποιήθηκε μεταξύ α) των συναλλαγών που πραγματοποιήθηκαν με τη χρήση του τερματικού POS με αριθμό και β) των εκδοθέντων ΑΛΣ διαπιστώθηκε ότι σε μία περίπτωση – συναλλαγή που αφορούσε την πώληση ηλεκτρικών ειδών δεν είχε εκδοθεί η αντίστοιχη ΑΛΣ από την εν χρήσει ΦΤΜ ή άλλο οικείο φορολογικό στοιχείο, όπως απεικονίζεται κατωτέρω:

Ημερομηνία	Ωρα	Αριθμός συναλλαγής	Καθαρή αξία	ΦΠΑ 24%	Συνολική αξία
31-03-2023	14:00		36,00	8,64	44,64

Κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1,3,5,8,10,11,12 και 13 περίπτωση α' του ν. 4308/2014 περί Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων και τις διατάξεις του ν. 2859/2000 άρθρο 38 όπως έχουν τροποποιηθεί και ισχύουν, γεγονός που αποδέχθηκε προφορικά η προσφεύγουσα. Μετά το πέρας του ελέγχου επιδόθηκε στην προσφεύγουσα: α) το υπ' αριθμ. .../07-04-2023 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου – κλήση σε ακρόαση (αρ. 28 του ν. 4987/2022 και άρθρο 6 ν. 2690/1999), με το οποίο καλούνταν, εντός είκοσι ημερών από την επομένη της επίδοσης, να υποβάλει εγγράφως τις απόψεις της ως προς τις διαπιστωθείσες παραβάσεις και β) ο υπ' αριθμ. .../07-04-2023 προσωρινός προσδιορισμός προστίμου που επισύρει η ανωτέρω παράβαση. Η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στην εν λόγω κλήση και δεν υπέβαλε εγγράφως απόψεις αναφορικά με τις διαπιστωθείσες παραβάσεις.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου/22-09-2023 ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα ζητάει την ακύρωση του ανωτέρω προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Ο έλεγχος περιορίστηκε αποκλειστικά στην αναζήτηση απόδειξης λιανικής συναλλαγής και όχι και στην τυχόν έκδοση τιμολογίου παρά το γεγονός ότι η ατομική επιχείρησή της έχει ως κύρια δραστηριότητα το χονδρικό εμπόριο.

2. Με την παρούσα ενδικοφανή προσκομίζει το υπ' αριθμ. εκδοθέν στις 31/03/2023 τιμολόγιο δελτίο αποστολής συνολικής αξίας 44,64€, όπου αναγράφεται ως τρόπος πληρωμής πληρωμή με κάρτα με ώρα παράδοσης 14:06 και με πελάτη τον, με επάγγελμα χονδρικό εμπόριο και το οποίο ισχυρίζεται ότι είναι το φορολογικό στοιχείο που λανθασμένα θεωρήθηκε από τον έλεγχο ως μη εκδοθέν.

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) Τον 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) 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.»

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 58Α «Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας του ν. 4174/2013, με τις τροποποιήσεις του αρ. 51 του ν. 4410/2016 : «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.

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 65 του ΚΦΔ: 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, σύμφωνα με το αρ. 64 του ΚΦΔ: 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 το αρ. 171§1 του ΚΔΔ: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά.»

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 και 4 ΚΔΔ, αποτελεί δηλαδή πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται ότι έγιναν από τον συντάκτη της ή ενώπιον αυτού, προς τα οποία μόνο για πλαστότητα μπορεί να προσβληθεί.

Επειδή, όπως προκύπτει από την από 16-06-2023, έκθεση ελέγχου της ΥΕΔΔΕκαι από τα στοιχεία του φακέλου, η προσφεύγουσα ήταν παρούσα κατά τη διάρκεια του ελέγχου και θα μπορούσε να επικαλεστεί ενώπιον των ελεγκτών ότι η επίμαχη συναλλαγή αφορούσε χονδρική πώληση και ότι γι' αυτήν είχε εκδοθεί το υπ' αριθμ. εκδοθέν στις 31/03/2023 τιμολόγιο δελτίο αποστολής, ενώ αντίθετα βάσει της ίδιας έκθεσης ελέγχου παραδέχτηκε προφορικά την παράβαση την οποία είχε διαπράξει.

Πέραν τούτου, δεν προσκομίσθηκαν στοιχεία που να αποδεικνύουν ότι η πληρωμή μέσω POS την 07/04/2023 πραγματοποιήθηκε από κάρτα που σχετίζεται με τον πελάτη χονδρικής «.....».

Επειδή από τις προαναφερόμενες διατάξεις σε συνδυασμό με τα πραγματικά περιστατικά, όπως αυτά αποτυπώνονται στην από 16-06-2023 έκθεση ελέγχου, προκύπτει ότι στοιχειοθετείται πλήρως στη συγκεκριμένη περίπτωση η αποδιδόμενη παράβαση.

Επειδή, για όλους τους ανωτέρω αναφερόμενους λόγους, ορθά και νόμιμα εκδόθηκε η αριθμ./03-08-2023 προσβαλλόμενη πράξη και κάθε αντίθετος ισχυρισμός της προσφεύγουσας θα πρέπει να απορριφθεί ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

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.** και την επικύρωση της αρ./03-08-2023 πράξης επιβολής προστίμου.

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

Με την αρ./03-08-2023 οριστική πράξη επιβολής προστίμου του αρ. 58Α του ν. 4987/2022 φορ. έτους 2023:

Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης ΔΕΔ
250,00€	250,00€

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

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

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.