



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 19/03/2024

Αριθμός απόφασης: 773

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ταχ. Δ/ση** : Τακαντζά 8-10

**Ταχ. Κώδικας** : 546 39 Θεσσαλονίκη

**Τηλέφωνο** : 2313332246

**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 ΚΦΔ.

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' 1440/27-07-2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **28/11/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής .... ενδικοφανή προσφυγή του ..... του ..... με **ΑΦΜ**:....., κατά της με αριθμό .../31-10-2023 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58<sup>Α</sup> παρ.1 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2023, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Καβάλας, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη του προϊσταμένου της ΔΟΥ Καβάλας, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Την υπ'αριθμ...../31-5-2023 έκθεση απόψεων της Δ.Ο.Υ. Καβάλας.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **25-05-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής .... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... του .... με **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 με αρ. .../31-10- 2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καβάλας επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 1.000,00 €, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ. που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 58Α παρ. 1 του ίδιου νόμου, λόγω μη έκδοσης μίας (1) Α.Λ.Σ. που διαπιστώθηκαν σε επιτόπιο έλεγχο, φορολογικού έτους 2023.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε βάσει της από 03-10-2023 έκθεσης μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) της Δ.Ο.Υ. Γιαννιτσών, σύμφωνα με την οποία στις 02-09-2023 και ώρα 20:28, ημέρα Σάββατο υπάλληλοι της Δ.Ο.Υ. Γιαννιτσών μετέβησαν στην οδό ..... στην ....., όπου ευρίσκεται η έδρα της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντα, με αντικείμενο εργασιών «Παραγωγή νωπών ειδών ζαχαροπλαστικής και γλυκισμάτων» και διαπίστωσε ότι δεν είχε εκδοθεί φορολογικό στοιχείο πώλησης – Α.Λ.Π. από την εν χρήσει ΦΗΜ σε μία περίπτωση τραπεζιού – πελατών, συνολικής αξίας 6,80€.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου επικαλούμενος ότι τα τραπεζοκαθίσματα δεν σερβίρονται από προσωπικό επιχείρησής του. Δεν υπάρχει σερβιτόρος, αλλά εξυπηρετούνται με το σύστημα του αυτοσερβιρίσματος (self service), γεγονός που δεν αναφέρεται στην έκθεση ελέγχου. Οι ελεγκτές διαπίστωσαν την ύπαρξη αποδείξεων στο σύνολο των τραπεζιών, εκτός από ένα, όπου οι πελάτες πλήρωσαν με τη χρήση ηλεκτρονικής κάρτας, είχε εκδοθεί η απόδειξη, αλλά δεν την παρέλαβαν από το ταμείο. Αυτό δεν λήφθηκε υπόψη από τους ελεγκτές. Η φορολογική αρχή πρέπει να εξετάζει την ουσία τήρησης των υποχρεώσεων του φορολογούμενου και να μην προβαίνει στην επιβολή προστίμων που στηρίζονται σε ανύπαρκτες παραβάσεις. Η επιχείρηση του δεν παραβίασε καμία διάταξη νόμου. Έχει επενδύσει σημαντικά κεφάλαια και έχει προσφέρει εργασία σε πολλούς

ανθρώπους. Ζητά την επανεξέταση της υπόθεσης στο σύνολό της, στα πλαίσια του νόμου και των στοιχείων που προκύπτουν από το διοικητικό του φάκελο.

**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. ... 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.....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....11. 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, δύναται να απαλλάσσονται ορισμένες κατηγορίες οντοτήτων από την υποχρέωση της παραγράφου 8. Οι οντότητες αυτές δύνανται να εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής πώλησης με χειρόγραφο τρόπο ή με άλλο τεχνικό μέσο.....».

**Επειδή** περαιτέρω, στο άρθρο 13-[Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης αγαθών](#) 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. 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». (Όπως οι λέξεις «και πάντως εντός του φορολογικού έτους που έγινε η παράδοση» προστέθηκαν στο δεύτερο εδάφιο της περ α΄ της παρ. 1 του άρθρου 13 και η λέξη «αγαθών» προστέθηκε μετά τις λέξεις «Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής» και πριν τη λέξη «υπηρεσίας» της περιπτ. δ΄ με τις περιπτ. α΄ και β΄ της παρ. 4 του άρθρου 41 του Ν.4410/2016 (ΦΕΚ Α΄ 141/3-8-2016) και σύμφωνα με το άρθρο 69 του ίδιου νόμου ισχύουν από 3/8/2016 και μετά).

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 58<sup>Α</sup> του ΚΦΔ, όπως αυτό προστέθηκε με το άρθρο 3 παρ.8 του Ν. 4337/2015 και ισχύει «Για παραβάσεις σχετικές με το 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 Φ.Π.Α., επιβάλλεται πρόστιμο 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».**

**Επειδή** στην προκειμένη περίπτωση, σύμφωνα με την από 03-10-2023 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου Ε.Λ.Π. & Κ.Φ.Δ., οι υπάλληλοι – ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. Γιαννιτσών διενήργησαν στις 02-09-2023, ημέρα Σάββατο και ώρα 20:28, επιτόπιο έλεγχο πρόληψης και διαπίστωσης της εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων της προσφεύγουσας στην έδρα αυτής, επί της οδού ..... στην ..... και αφού επέδειξαν την εντολή ελέγχου ζήτησαν και πήραν μία Α.Λ.Σ. από την εν χρήσει ΦΤ.Μ. αξίας 0,10€. Στη συνέχεια, έλεγξαν εάν για τα σερβιρισμένα είδη στα τραπέζοκαθίσματα της επιχείρησης υπήρχαν Α.Λ.Σ. και διαπίστωσαν ότι σε μία περίπτωση δεν είχε εκδοθεί στοιχείο λιανικής πώλησης (Α.Λ.Σ.) για σερβιρισμένα είδη συνολικής αξίας 6,80€ (καθαρής αξίας 6,02€ πλέον Φ.Π.Α. 0,78€).

**Επειδή**, η έκθεση ελέγχου ως δημόσιο έγγραφο, αποτελεί πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται σε αυτή ότι έγιναν από το συντάκτη της, ενώ οι περιεχόμενες σε αυτήν διαπιστώσεις και κρίσεις εκτιμώνται ελεύθερα (ΣΤΕ 474/1998).

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 65 του Κ.Φ.Δ. 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**, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το κατάστημά του λειτουργεί με τη μέθοδο του self service. Για την επίμαχη περίπτωση εκδόθηκε απόδειξη λιανικών συναλλαγών κατά την παραγγελία του πελάτη, ο οποίος πλήρωσε με τραπεζική κάρτα και παρέλειψε να πάρει την απόδειξη από το ταμείο. Ωστόσο, δεν προσκομίζει κανένα αποδεικτικό στοιχείο προς επίρρωση του ισχυρισμού του, ήτοι αναλυτική κατάσταση πωλήσεων (Ζ) της συγκεκριμένης ημερομηνίας από όπου να προκύπτει η έκδοση της επίμαχης απόδειξης σε εύλογο χρόνο πριν την έναρξη του ελέγχου. Κατά συνέπεια, ο ως άνω ισχυρισμός απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **απόρριψη** της από **28-11-2023** και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου .... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... του ..... με **ΑΦΜ:.....**

#### **Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας βάσει της παρούσας απόφασης**

**1)Υπ' αριθμ. ..../31-10-2023 πράξη επιβολής προστίμου αρ. 58Α παρ. 1 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2023**

| Ποσό προστίμου | ΕΛΕΓΧΟΥ   | ΑΠΟΦΑΣΗΣ   |
|----------------|-----------|------------|
|                | 1.000,00€ | 1.000,00 € |

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της  
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών  
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης  
Επανεξέτασης και Νομικής 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