



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 1.7.2024

Αριθμός απόφασης: 1980

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 10440 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312348

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206).

β. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.»(ΦΕΚ Α' 58)

γ. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)».

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

ε. 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 1069/04-03-2014 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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 13.3.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της αρ. /1.2.2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58 Α του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2023 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, και τα σχετιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **13.3.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, 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 τη με αρ./1.2.2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2023, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, που ασκεί δραστηριότητα υπηρεσιών παροχής γευμάτων από, πρόστιμο ύψους 1.000,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58Α παρ. 1 του ΚΦΔ, λόγω μη έκδοσης δύο (2) ΑΛΣ για μία συναλλαγή καθαρής αξίας 14,00 € πλέον ΦΠΑ 1,80 € και μία συναλλαγή καθαρής αξίας 39,10 € πλέον ΦΠΑ 5,10 €, κατά παράβαση των διατάξεων του ανωτέρω άρθρου. Σύμφωνα με τα στοιχεία του υποσυστήματος ΦΠΑ του συστήματος Taxis πριν από τη διαπίστωση της υπό κρίση παράβασης έχει εκδοθεί η με α/α taxis/2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58Α παρ. 1 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2022, η με α/α taxis/2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58Α παρ. 1 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2018 και η με α/α taxis/2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58Α παρ. 1 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2019. Ως εκ τούτου, λόγω υποτροπής εντός πενταετίας επιβλήθηκε το υπό κρίση πρόστιμο ύψους 1.000,00 €.

Σύμφωνα με τις διαπιστώσεις της από 1.2.2024 έκθεσης ελέγχου ΚΦΔ της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, ένας υπάλληλος της επιχείρησης του προσφεύγοντος δεν είχε μαζί του την προβλεπόμενη απόδειξη λιανικής συναλλαγής για προϊόν συνολικής αξίας 15,80 € (καθαρή αξία: 14 € και ΦΠΑ 1,80 €). Επιπλέον στο εσωτερικό του καταστήματος σε ένα (1) πλήρως σερβιρισμένο τραπέζι δεν είχε εκδοθεί απόδειξη λιανικής συναλλαγής αξίας 44,20 € (καθαρή αξία: 39,10 € και ΦΠΑ 5,10 €).

Κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων συντάχθηκε το αρ./2023 ΥΣΕ/Κλήση σε ακρόαση και επιδόθηκε η αρ./2023 Πράξη Προσωρινού Προσδιορισμού Προστίμου. Ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στην ανωτέρω κλήση σε ακρόαση και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της υπό κρίση προσβαλλόμενης πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, ισχυριζόμενος ότι είναι αναιτιολόγητη, αόριστη, νόμω και ουσία αβάσιμη, καθώς α) όσον αφορά την συναλλαγή καθαρής αξίας 14,00 € η παραγγελία διανομής δεν είχε ολοκληρωθεί κατά τη διάρκεια του ελέγχου και ο υπάλληλος-διανομέας δεν είχε φύγει από το κατάστημα αλλά τακτοποιούσε στο δίκυκλο τα μέχρι τη στιγμή του ελέγχου παρασκευασθέντα είδη της παραγγελίας με σκοπό την επιστροφή του εντός του καταστήματος για την παραλαβή έτερου είδους, και β) όσον αφορά την συναλλαγή καθαρής αξίας 39,10 € δεν προσδιορίζεται στην έκθεση το είδος των αγαθών και αναιτιολόγητα γίνεται μνεία στην έκθεση περί πλήρως σερβιρισμένου τραπεζιού δεδομένου ότι σύμφωνα με την προσφυγή το τραπέζι δεν είχε πλήρως σερβιριστεί και όταν η ταμίας ενημερώθηκε από την κουζίνα ότι τα είδη ήταν έτοιμα για σερβίρισμα ξεκίνησε να εκδίδει το φορολογικό στοιχείο, διαδικασία που ωστόσο διακόπηκε λόγω της εισόδου του ελέγχου. Κανένας πελάτης δεν διαμαρτυρήθηκε για τη δήθεν μη έκδοση αποδείξεων.

Επειδή, στο άρθρο 65 του ν. 4987/2022 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, σύμφωνα με όσα ορίζονται στις διατάξεις των παρ. 1, 2, 3, 4, 5, 6 και 7 του άρθρου 8 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.): «1. Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο οντότητα για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας.

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. Κάθε έγγραφο ή μήνυμα που τροποποιεί και αναφέρεται ειδικά και αναμφισβήτητα σε ένα αρχικό τιμολόγιο, θεωρείται τιμολόγιο.

4. Ο όρος «τιμολόγιο» μπορεί να υποκαθίσταται αναλόγως των καθιερωμένων πρακτικών σε διάφορους κλάδους της οικονομίας.

5. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται τιμολόγιο για κάθε πώληση. Ο πωλητής αγαθών ή υπηρεσιών εκδίδει το τιμολόγιο πώλησης. Εναλλακτικά, ο πωλητής μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση τιμολογίου

από το λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών (αυτοτιμολόγηση) ή από τρίτο πρόσωπο εξ ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή. Η συμφωνία για έκδοση τιμολογίου από το λήπτη αγαθών ή υπηρεσιών ή από άλλο τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί τιμολόγιο, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη.

6. Πιστωτικό τιμολόγιο είναι το τιμολόγιο που εκδίδεται για κάθε περίπτωση εκπώσεων, επιστροφών ή άλλων διαφορών.

7. Τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα τιμολόγια αποτελούν μέρος των λογιστικών αρχείων της οντότητας.»

Επειδή, στο άρθρο 11 παρ.1 του ιδίου ως άνω νόμου ορίζεται ότι: «Η υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου γεννάται κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η αποστολή παράδοση των αγαθών ή των υπηρεσιών.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 12 του ν.4308/2014 «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... 3... 4...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... 7...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...10. Οι οντότητες δύνανται να εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής πώλησης με τη χρήση υπηρεσιών παρόχου ηλεκτρονικής έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης, αντί της χρήσης φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών της παραγράφου 8.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13§1 του ν.4308/2014 «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.

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 τις διατάξεις του άρθρου 58Α του ν. ΚΦΔ 'Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας':

«Για παραβάσεις σχετικές με τον Φ.Π.Α. οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα.

1. Σε περίπτωση μη έκδοσης παραστατικού πωλήσεων (φορολογικού στοιχείου) ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με Φ.Π.Α., 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.....»

Επειδή, όπως προκύπτει από την από 1.2.2024 έκθεση ελέγχου ΚΦΔ καθώς και το από 15.3.2024 έγγραφο απόψεων της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ επί της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής, στο πλαίσιο του υπό κρίση ελέγχου, οι υπάλληλοι του ελεγκτικού κλιμακίου, την Δεκεμβρίου 2023, σταμάτησαν υπάλληλο ταχυμεταφοράς φαγητού, κάνοντάς του σχετικό νεύμα, ο οποίος μόλις είχε επιβιβαστεί σε δίκυκλο και ετοιμαζόταν να αναχωρήσει για τον προορισμό του, έχοντας στο σχετικό κουτί μεταφοράς τα προς διανομή είδη αξίας 15,80 € (καθαρής αξίας 39,10 € πλέον ΦΠΑ 5,10 €), χωρίς αυτά να συνοδεύονται από κάποιο νόμιμο φορολογικό παραστατικό λιανικής πώλησης. Στη συνέχεια, το κλιμάκιο των ελεγκτών εισήλθε εντός του καταστήματος ζητώντας από την υπάλληλο-ταμιά να εκδώσει μία (1) απόδειξη συμβολικής αξίας από το χρησιμοποιούμενο φορολογικό μηχανισμό με αρ. μητρώου Κατά τη διάρκεια του ελέγχου που έλαβε χώρα εντός του καταστήματος διαπιστώθηκε ότι σε μία (1) παρέα πελατών δεν είχε εκδοθεί απόδειξη λιανικών συναλλαγών αξίας 44,20 € (καθαρή αξία: 39,10 € και ΦΠΑ 5,10 €), ενώ είχαν σερβιριστεί πλήρως, όπως προέκυψε αντιπαραβάλλοντας τα αγαθά που υπήρχαν στο τραπέζι με τη ληφθείσα παραγγελία.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, όσον αφορά την συναλλαγή καθαρής αξίας 14,00 € η παραγγελία διανομής είχε ολοκληρωθεί και είχε ήδη ξεκινήσει η αποστολή κατά τη διάρκεια του υπό κρίση ελέγχου, και όσον αφορά την συναλλαγή καθαρής αξίας 39,10 € το τραπέζι είχε σερβιριστεί πλήρως κατά τη διάρκεια του υπό κρίση ελέγχου, και οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί του προσφεύγοντος είναι απορριπτέοι ως αβάσιμοι. Εξάλλου, ούτε στον έλεγχο ούτε με την παρούσα προσφυγή προσκομίστηκαν αποδείξεις λιανικών συναλλαγών για τις υπό κρίση συναλλαγές.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, η έκθεση ελέγχου που συντάσσεται από τα φορολογικά όργανα αποτελεί δημόσιο έγγραφο (άρθρο 169 § 1 ΚΔΔ) και έχει την αποδεικτική αξία που ορίζει το άρθρο 171§§1 & 4 ΚΔΔ, αποτελεί δηλαδή πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται ότι έγιναν από τον συντάκτη της ή ενώπιον αυτού, προς τα οποία μόνον για πλαστότητα μπορεί να προσβληθεί.

Επειδή στην παραπάνω έκθεση ελέγχου αναφέρονται όλα τα πραγματικά περιστατικά και αποδεικτικά στοιχεία, τα οποία είναι απαραίτητα για τη στοιχειοθέτηση των αποδιδόμενων παραβάσεων και την έκδοση της σχετικής προσβαλλόμενης πράξης.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην ως άνω Έκθεση Ελέγχου, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **13.3.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, και την επικύρωση της / 1.2.2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58 Α του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2023 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων.

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

- **Η αρ./1.2.2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2023 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων**

Πρόστιμο άρθρου 58^Α παρ. 1 του ΚΦΔ

1.000,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.