



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6**

Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312351

E-mail : ded.ath@aade.gr

Αθήνα, 24/02/2025

Αριθμός απόφασης: 401

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

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

β. 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)*».

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

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 με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, κάτοικος κατά του υπ' αριθμ.....Οριστικού

Προσδιορισμού Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Πατρών.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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 τον υπ' αριθ.Οριστικό Προσδιορισμό Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 164,05€, καθώς στο φορολογικό έτος 2018 υπέπεσε στην κάτωθι παράβαση:

Δεν εξέδωσε και δεν καταχώρησε στα λογιστικά του βιβλία τουλάχιστον τέσσερα (4) φορολογικά στοιχεία κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8,12 και 13 του Ν.4308/2014. Για την εν λόγω παράβαση, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το 50% επί του φόρου που θα προέκυπτε από κάθε μη εκδοθέν φορολογικό στοιχείο.

Το επιβαλλόμενο πρόστιμο αναλύεται ως ακολούθως:

Είδος στοιχείου	Ημερομηνία	Καθαρή Αξία Συναλλαγής	Αξία Φ.Π.Α.	Πρόστιμο (50% του Φ.Π.Α.)
Τουλάχιστον 4 φορολογικά στοιχεία εσόδων	01.01 – 31.12.2018	1.367,09€	328,10€	164,05€

Επισημαίνεται ότι ο προσφεύγων είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και δεν είναι υπότροπος εντός χρονικού διαστήματος πέντε (5) ετών από τη κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης. Δεδομένου ότι η υπ' αριθμ.εντολή μερικού εντολή ελέγχου αφορούσε τα έτη 2018 και 2019 και το συνολικό πρόστιμο υπερέβαινε τα 250,00€ (2018: 164,05€ και 2019: 107,58€), ως εκ τούτου με την προσβαλλόμενη πράξη επιβλήθηκε πρόστιμο ύψους 164,05€.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Δυνάμει της υπ' αριθ.εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών, διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα μερικός φορολογικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος (ν.4172/2013), Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) και εφαρμογής διατάξεων Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (ν.4308/2014) για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019.

Όσον αφορά τον έλεγχο εφαρμογής διατάξεων Ε.Λ.Π. διαπιστώθηκαν περιπτώσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων αφού λήφθηκαν υπόψη: α) τα δεδομένα συναλλαγών μέσω καρτών πληρωμής – POS που αποστέλλουν τα τραπεζικά ιδρύματα σύμφωνα με το άρθρο 1.4.δ ΠΟΛ. 1033/2013, β) τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία, γ) τα δεδομένα κίνησης του με αριθμ. καταθετικού λογαριασμού όψεως της Τράπεζας και δ) την απόηλεκτρονική αλληλογραφία του προσφεύγοντα προς την Δ.Ο.Υ. Πατρών (αρ. πρωτ.Δ.Ο.Υ. Πατρών.)

Ειδικότερα, για το φορολογικό έτος 2018 διαπιστώθηκε μη έκδοση τουλάχιστον τεσσάρων φορολογικών στοιχείων καθαρής αξίας 1.367,09€ πλέον Φ.Π.Α. 328,10€ και ως εκ τούτου επιβλήθηκε το προσβαλλόμενο πρόστιμο.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης και την επιστροφή του επιβληθέντος προστίμου ως αχρεωστήτως καταβληθέντος προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1) Παρόλο που δόθηκαν σαφείς εξηγήσεις, η ελεγκτική αρχή ουδόλως τις έλαβε υπόψη και εν συνεχεία κατά τρόπο μη νόμιμο, αυθαίρετο, αόριστο και ασαφές προχώρησε στην επιβολή του επίμαχου προστίμου.

2) Η προσβαλλόμενη πράξη πάσχει από παντελή έλλειψη αιτιολογίας, άλλως από ανεπαρκή αιτιολογία και ως εκ τούτου είναι πλημμελής και ακυρωτέα, ως αναιτιολόγητη.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 8 «Τιμολόγιο πώλησης» του ν.4308/2014 ορίζεται ότι:

«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.

... 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 (αυτο-τιμολόγηση) 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.

...»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 12 «Εκδιδόμενα στοιχεία για τη 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. 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.

...»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 57 «Παραβάσεις σχετικές με την απεικόνιση των οικονομικών συναλλαγών» του ν.5104/2024 ορίζεται ότι:

«... 6. Σε πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα και δεν εκδίδει παραστατικά πώλησης (φορολογικά στοιχεία) ή εκδίδει ή λαμβάνει ανακριβή στοιχεία για πράξεις που επιβαρύνονται 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. ...»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 76 «Επαρκής αιτιολογία» του ν.5104/2024 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 πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.*»

Επειδή ο έλεγχος επεξεργάστηκε τα δεδομένα συναλλαγών μέσω καρτών πληρωμής – POS που αποστέλλουν τα τραπεζικά ιδρύματα σύμφωνα με το άρθρο 1.4.δ ΠΟΛ 1033/2014 και προέκυψε ότι ο προσφεύγων έλαβε κατά τα έτη 2018-2019 από 217 συναλλαγές συνολικό ποσό 16.516,29€ από το κάτωθι τερματικό P.O.S. (point of sale):

Ημερ. σύμβασης απόκτησης	Σειριακός Αριθμός Τερματικού	Επωνυμία – ΑΦΜ Εκκαθαριστών
.....

Εν συνεχεία ο έλεγχος αντιπαραέλαβε τα δεδομένα της ενημερωτικής κατάστασης αποδοχής συναλλαγών καρτών πληρωμών Τράπεζας (Κωδ. επιχ.από 01.01.2018 έως 31.12.2019) με τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία εσόδων, και διαπίστωσε ότι ο προσφεύγων δεν εξέδωσε για το φορολογικό έτος 2018 παραστατικά συναλλαγών για τις κάτωθι συναλλαγές:

Πίνακας 1

α/α	Ημερομηνία	Πακέτο	Τερματικό	Συναλλαγές	Πωλήσεις	Προμήθεια	Καθ. Ποσό
1	1	260,00	2,40	257,60
2	1	248,39	2,30	246,09
3	1	777,48	11,72	765,76
4	1	260,24	3,96	256,28
5	1	957,90	14,43	943,47
6	1	29,00	0,32	28,68

Επιπλέον, ο έλεγχος επεξεργάστηκε τα δεδομένα κίνησης του με αριθ. καταθετικού λογαριασμού όψεως της Τράπεζας χρονικού διαστήματος 01.01.2018-31.12.2019. Από τον έλεγχο εντοπίστηκαν δύο πιστώσεις από λογαριασμό τρίτου «.....» συνολικής αξίας 1.157,80€, ως κάτωθι:

Πίνακας 2

Ημ/νία	Αξία	Πίστωση
26.02.2018	26.02.2018	500,00
06.09.2018	06.09.2018	657,80

Από τον έλεγχο των εκδοθέντων παραστατικών εσόδων δεν προέκυψε να έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο στον ανωτέρω πελάτη τόσο κατά το έτος 2017 όσο και το έτος 2018. Σημειώνεται ότι ο προσφεύγων έχει εκδώσει ένα φορολογικό στοιχείο στην οντότητα την 14.06.2019 συνολικής αξίας 372,00€ το οποίο δεν έχει σχέση με τις ανωτέρω πιστώσεις.

Επειδή εν συνεχεία από τον έλεγχο στιςμέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου (email) ζητήθηκαν από τον προσφεύγοντα στοιχεία ως προς τις διαπιστωθείσες αποκλίσεις/διαφορές στο οποίο ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε στιςμέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου (αρ. πρωτ.).

Από τον έλεγχο έγιναν δεκτές οι αιτιάσεις του προσφεύγοντα όσον αφορά τις συναλλαγές με α/α 3,4 και 5 του πίνακα 1. Όσον αφορά τις συναλλαγές με α/α 1 και 6 του πίνακα 1 δεν παρασχέθηκαν εξηγήσεις από τον προσφεύγοντα ενώ η αιτιολόγηση για την συναλλαγή με α/α 2 δεν έγινε δεκτή. Ειδικότερα, ως προς τη συναλλαγή με α/α 2 του πίνακα 1 αξίας 248,39€ ο προσφεύγων ισχυρίστηκε ότι αφορά το Δ.Α. - Τ. -και πιθανόν η υπάλληλος του τότε το έκοψε “επί πιστώσει” και όχι “Πιστωτική Κάρτα” και να μην ενημέρωσε καν την καρτέλα του πελάτη. Η εν λόγω αιτιολογία δεν έγινε αποδεκτή από τον έλεγχο καθώς το προσκομισθέν παραστατικό είναι αξίας 90,00€ ενώ η συναλλαγή μέσω POS είναι ύψους 248,39€.

Επιπλέον, από τον έλεγχο δεν έγινε δεκτός ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα όσον αφορά τις συναλλαγές που περιλαμβάνονται στον πίνακα 2. Ειδικότερα, ο προσφεύγων όσον αφορά τις συναλλαγές του πίνακα 2 ισχυρίστηκε στον έλεγχο ότι αφορούν προκαταβολή για προμήθεια και εγκατάσταση συστήματος ασφαλείας στην τότε οικεία του κ., με τον οποίο διατηρεί πολύχρονη φιλική σχέση, αλλά λόγω μετακόμισης του κ. η προμήθεια και οι εργασίες δεν πραγματοποιήθηκαν και συμφωνήθηκε να πραγματοποιηθούν σε μεταγενέστερο χρόνο, όπου λόγω φόρου εργασίας καθώς και του COVID-19 δεν πραγματοποιήθηκαν.

Από τον έλεγχο απορρίφθηκε ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα όσον αφορά τις συναλλαγές του πίνακα 2 καθώς δεν προσκομίστηκαν αποδεικτικά στοιχεία (συμφωνητικά, αποδείξεις είσπραξης, καρτέλες πελάτη) προς επίρρωση του ισχυρισμού του από τα οποία να διασφαλίζεται η αλληλουχία των συναλλαγών όπως ορίζουν οι διατάξεις του ν.4308/2014.

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω για το φορολογικό έτος 2018 από τον έλεγχο κρίθηκε ότι δεν εκδοθήκαν από τον προσφεύγοντα τουλάχιστον τέσσερα φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 1.367,09€ πλέον Φ.Π.Α. 328,10€ ως κάτωθι:

- Διαπιστώθηκαν εισπράξεις μέσω POS εσόδων από πωλήσεις χωρίς όμως να εκδοθεί σχετικό παραστατικό πωλήσεων σε τρεις περιπτώσεις συνολικής αξίας 537,39€, ως αναλύεται κατωτέρω:

Ημερομηνία	Πακέτο	Τερματικό	Συναλλαγές	Πωλήσεις	Προμήθεια	Καθ. Ποσό
.....	1	260,00	2,40	257,60
.....	1	248,39	2,30	246,09

.....	1	29,00	0,32	28,68
-------	-------	-------	---	-------	------	-------

- Διαπιστώθηκαν δύο καταθέσεις συνολικής αξίας 1.157,80€ από τον για παρεχόμενες υπηρεσίες-πωλήσεις προϊόντων χωρίς να εκδοθεί τουλάχιστον ένα παραστατικό πωλήσεων.

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Πατρών τεκμηριώθηκε επαρκώς και εμπεριστατωμένα η μη έκδοση φορολογικών στοιχείων από τον προσφεύγοντα και ως εκ τούτου οι **ισχυρισμοί του προσφεύγοντα απορρίπτονται ως αβάσιμοι.**

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και Ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ) της Δ.Ο.Υ. Πατρών, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του και την **επικύρωση** του υπ' αριθμ.Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών.

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

Πράξη Επιβολής Προστίμου (Αριθ. Πράξης): 164,05€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

**ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.