



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 16/3/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 549

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά Α. 8-10
Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332241
E-Mail : ded.thess@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 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
 - 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 (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
 - γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (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 1069/4-3-2014 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 **22/11/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του ...με ΑΦΜ ...κατά της με αριθ. ...**11/10/2022** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^α του Ν.4174/2013 φορ. έτους 2022 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ξάνθης, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Την ανωτέρω πράξη
6. Τις απόψεις της ΔΟΥ Ξάνθης.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **22/11/2022** 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 αριθ. **...11/10/2022** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^α του Ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ξάνθης επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα ασκούντα ατομική επιχείρηση (ιχθυοπωλείο), για το φορολογικό έτος 2022, πρόστιμο ποσού 250,00€, λόγω μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου – απόδειξης παροχής υπηρεσιών (Α.Π.Υ.) σε μία περίπτωση, συνολικής καθαρής αξίας 8,85€ πλέον ΦΠΑ 1,5€, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1, 8 και 13 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ).

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί της από 1/8/2022 έκθεσης μερικού ελέγχου ν.4308/2014 ΕΛΠ και του ν.4174/2013 ΚΦΔ της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης – Δ' Υποδιεύθυνσης Αλεξανδρούπολης, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε σε εκτέλεση της υπ' αριθ. **.../2022** εντολής του Προϊσταμένου της.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί η προαναφερθείσα πράξη επιβολής προστίμου, ισχυριζόμενος ότι για την υπό κρίση συναλλαγή εκδόθηκε απόδειξη.

Επειδή, με το άρθρο 23 παρ. 1 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα».

Επειδή, με το άρθρο 62 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων... 3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία...».

Επειδή, με το άρθρο 28 παρ. 2 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου...».

Επειδή, με το άρθρο 64 του ν.4174/2013 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 πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή, με το άρθρο 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης. 3. Όταν η διοικητική πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως, τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοσή της οργάνου...».

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 171 του ανωτέρω Κώδικα: «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 2. Η χρονολογία των ιδιωτικών εγγράφων καθίσταται βέβαιη για τους τρίτους μόνο όταν αυτά θεωρηθούν από συμβολαιογράφο ή από άλλον αρμόδιο κατά το νόμο δημόσιο υπάλληλο. Αλλιώς, ως βέβαιη χρονολογία τους θεωρείται εκείνη του θανάτου ενός από αυτούς που τα έχουν υπογράψει ή η χρονολογία του δημόσιου εγγράφου στο οποίο τυχόν μνημονεύεται κατά τα ουσιώδη μέρη το περιεχόμενό τους ή εκείνη της επέλευσης γεγονότος που καθιστά κατάναλογο τρόπο αναμφισβήτητη τη χρονολογία τους. 3. Κατά τα λοιπά το περιεχόμενο των δημόσιων εγγράφων, καθώς και όλο το περιεχόμενο των ιδιωτικών, εκτιμάται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 148. 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, με το άρθρο 3 παρ. 1 του ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς».

Επειδή, με το άρθρο 5 παρ. 5 του ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «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, με το άρθρο 12 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...».

Επειδή, με το άρθρο 13 του ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται: α)... β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας...».

Επειδή, με το άρθρο 15 του Ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «1. Η αυθεντικότητα της προέλευσης, η ακεραιότητα του περιεχομένου και η αναγνωσιμότητα του τιμολογίου που λαμβάνεται ή εκδίδεται από την οντότητα, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, διασφαλίζεται από το χρόνο της έκδοσής του έως τη λήξη της περιόδου διαφύλαξής του. 2. Κάθε οντότητα οφείλει να εφαρμόζει τα κατάλληλα στις περιστάσεις μέτρα διασφάλισης της αυθεντικότητας της προέλευσης, της ακεραιότητας του περιεχομένου και της αναγνωσιμότητας του τιμολογίου. Αυτό μπορεί να επιτυγχάνεται με οποιεσδήποτε δικλίδες της οντότητας δημιουργούν αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία (αλυσίδα) τεκμηρίων που συνδέουν κάθε τιμολόγιο με τη σχετική προμήθεια αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, και αντίστροφα. ...».

Επειδή, με το άρθρο 58Α του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «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...».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 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 πριν τη διενέργεια του ελέγχου είχε εκδοθεί η αντίστοιχη νόμιμη απόδειξη αξίας 9,90€, η οποία δεν κατέστη δυνατόν να εντοπιστεί. Συγκεκριμένα, ο πελάτης είχε αφήσει τα πωληθέντα σε αυτόν αγαθά (ψάρια) για καθάρισμα, τα οποία μέχρι την ώρα παραλαβής τους παρέμειναν στο ψυγείο του καταστήματος με την απόδειξη, και λόγω υγρασίας, η ΑΛΠ προσκολλήθηκε στη χάρτινη συσκευασία, με αποτέλεσμα ο πελάτης να μη την εντοπίσει για να την επιδείξει στον ελεγκτή της ΥΕΔΔΕ. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του συνυπέβαλε εκ νέου με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αντίγραφο της με αρ. 10 ΑΛΠ, εκδοθείσας πριν τη διενέργεια ελέγχου, στις 15-06-2022 και ώρα 12:20 συνολικής αξίας 9,90€.

Επειδή, σύμφωνα με την από 1/8/2022 έκθεση μερικού ελέγχου ν.4308/2014 ΕΛΠ και του ν.4174/2013 ΚΦΔ της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης – Δ΄ Υποδιεύθυνσης Αλεξανδρούπολης, την 15/6/2022, ημέρα Τετάρτη και ώρα 12:55, ελεγκτές της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης - Δ΄ Υποδιεύθυνσης Αλεξανδρούπολης, ύστερα από διακριτική παρακολούθηση έξω από την ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος, παρατήρησαν ότι σε μία περίπτωση πελάτη ο οποίος είχε αγοράσει ψάρια, δεν

εκδόθηκε το νόμιμο παραστατικό από τον εν χρήσει Φ.Η.Μ., ή άλλο αντίστοιχο χειρόγραφο φορολογικό στοιχείο. Εξερχόμενος πελάτης, ερωτηθείς, απάντησε ότι είχε αγοράσει ψάρια καταβάλλοντας το ποσό των 10,00€ χωρίς να λάβει απόδειξη για την εν λόγω συναλλαγή. Συγκεκριμένα, ανέφερε ότι είχε περάσει πριν περίπου 3 ώρες από την επιχείρηση προκειμένου να δώσει την παραγγελία και μόλις την είχε παραλάβει καταβάλλοντας το ποσό των 10,00€, χωρίς ωστόσο να λάβει απόδειξη. Κατόπιν, και με τη σύμφωνη γνώμη του πελάτη, το συνεργείο ελέγχου ήλεγξε την σακούλα και διαπίστωσε ότι η εν λόγω ΑΛΣ δεν υπήρχε μέσα. Στη συνέχεια, οι ελεγκτές αφού εισήλθαν στην επιχείρηση γνωστοποίησαν την ιδιότητα τους επιδεικνύοντας την εντολή ελέγχου και τις υπηρεσιακές ταυτότητες, και ενημέρωσαν σχετικά τον προσφεύγοντα, ενώ παράλληλα έλαβαν άμεσα για την διασφάλιση του ελέγχου την υπ' αριθμόν .../15-06-2022 ΑΛΠ αξίας 0,01 € και το δελτίο ημερήσιας αναφοράς Χ της 15/6/2022 από τον εν χρήσει Φ.Η.Μ. με αρ. Μητρώου Ακολουθώντας, και αφού δεν εντόπισαν την εν λόγω ΑΛΣ ούτε στο χώρο της επιχείρησης, επισημάνθηκε στον προσφεύγοντα η παράλειψη να εκδώσει Α.Λ.Π. από την εν χρήσει φορολογική ταμειακή μηχανή ή από άλλο χειρόγραφο μπλοκ, σε μία (1) πώληση ψαριών συνολικής αξίας 10,00 € κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 8 έως 13 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.). Η αξία των παραπάνω αγαθών (ψαριών) προσδιορίστηκαν από τον πελάτη και τον προσφεύγοντα, και επιβεβαιώθηκαν από τον τιμοκατάλογο.

Το συνεργείο ελέγχου συνέταξε και επέδωσε στον προσφεύγοντα το με αρ. .../2022 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) - κλήση σε ακρόαση και τον με αριθμό .../2022 προσωρινό προσδιορισμό προστίμου. Ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε στο παραπάνω σημείωμα με το με αρ. πρωτ. ... – 23/6/2022 υπόμνημά του και προέβαλε τον ίδιο με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρισμό συνυποβάλλοντας αντίγραφο της με αρ. 10 ΑΛΠ, εκδοθείσας πριν τη διενέργεια ελέγχου, στις 15-06-2022 και ώρα 12:20 με ποσό 9,90€. Ο ισχυρισμός δεν έγινε αποδεκτός από τη φορολογική αρχή καθώς η συνυποβληθείσα με το υπόμνημα του προσφεύγοντος ΑΛΠ με α.α. .../15-06-2022, ώρα 12:20μ.μ. και αξία 9,90€, δε δύνατο να συσχετισθεί με τη συναλλαγή ούτε ως προς την αξία ούτε ως προς τον χρόνο.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, η εκ νέου προσκομισθείσα με την παρούσα ΑΛΠ μπορούσε να αφορά άλλη συναλλαγή για την οποία κατά τη διάρκεια του ελέγχου δεν διαπιστώθηκε η μη έκδοση ΑΛΠ.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε νέα αποδεικτικά στοιχεία που να επιβεβαιώνουν τον ισχυρισμό του και να είναι ικανά να μεταβάλουν το πόρισμα του ελέγχου.

Συνεπώς ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος **απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.**

Αποφασίζουμε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **22/11/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του ...με **ΑΦΜ:....**

Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό / πρόστιμο με βάση την παρούσα απόφαση:

- Η με αριθ. ...**11/10/2022** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^α του Ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ξάνθης φορ. έτους 2022.

Πρόστιμο	250,00€
-----------------	----------------

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**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.