



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 27-03-2024

Αριθμός Απόφασης: 839

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604537

e-mail : ded.ath@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 Α.Α.Δ.Ε. (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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

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 αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **15-12-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με **ΑΦΜ** με διεύθυνση άσκησης δραστηριότητας επί της οδού κατά της υπ' αριθμ. /**14-11-2023 πράξης επιβολής** προστίμου άρθρου 58Α παρ. 1 του Κ.Φ.Δ φορολογικού έτους 2023, που εξέδωσε ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. **ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ** και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα:

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. **ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ**.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **15-12-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα δεδομένου ότι η προσβαλλόμενη πράξη κοινοποιήθηκε στις 30-11-2023 και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Σύντομο Ιστορικό

Με εντολή του προϊσταμένου της ΥΕΔΔΕ ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ την Τετάρτη, 06-09-2023 διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα μερικός έλεγχος για την διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων των ΕΛΠ.

Ο προσφεύγων τηρεί απλογραφικά βιβλία και υπάγεται στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., με κύριο αντικείμενο εργασιών «.....».

Με την προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 1.000,00€, για το φορολογικό έτος 2023, λόγω μη έκδοσης μίας (1) απόδειξης λιανικής πώλησης σε πελάτισσα για πώληση ειδών συνολικής αξίας 8,00€ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 12, 13 των ΕΛΠ επισύροντας τις κυρώσεις του άρθρου 58Α του ΚΦΔ.

Κατόπιν αυτών, εκδόθηκε το με αριθμό/06-09-2023 Σημείωμα Διαπιστώσεων του Ελέγχου - Κλήση προς ακρόαση και ο με αριθμό/06-09-2023 Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου. Ο προσφεύγων δεν υπέβαλε τις απόψεις του στην αρμόδια φορολογική αρχή, συνετάγη η από 23-10-2023 οικεία έκθεση μερικού ελέγχου και του καταλογίστηκε η οριστική προσβαλλόμενη πράξη.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενος τα κάτωθι:

1. Ξέχασε να εκδώσει το παραστατικό επειδή η πελάτισσα ήταν ηλικίας 90 ετών, εξήλθε υποβασταζόμενη αφού της παρασχέθηκαν τα προϊόντα, δεν συνειδητοποίησε ότι δεν είχε τα χρήματα μαζί της και θα επέστρεφε το υπόλοιπο οφειλόμενο ποσό.
2. Στην επιχείρηση απασχολεί τον γιο του, αρμόδιο για την εξυπηρέτηση του κοινού στη θέση του ταμείου και για τον έλεγχο των παραγγελιών ο οποίος έχει διαγνωσθεί με σύνδρομο και την στιγμή του ελέγχου δεν ήταν στη θέση του ταμείου με αποτέλεσμα την μη έγκαιρη έκδοση του παραστατικού.
3. Στην έκθεση ελέγχου αναγράφεται λανθασμένος ΑΦΜ και η προσβαλλόμενη πράξη βεβαιώθηκε βάσει άλλης ομόρρυθμης επιχείρησης.
4. Η Διοίκηση οφείλει να δρα βάσει αρχής εμπιστοσύνης λαμβάνοντας υπόψη την καλή πίστη, τα συναλλακτικά ήθη και τις ιδιαίτερες περιστάσεις του διοικούμενου.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι: «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 άρθρο 12 «Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών» του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) 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.

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) Το συντελεστή Φ.Π.Α. που εφαρμόζεται και τη μικτή αξία πώλησης που αυτός αφορά. ...

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...».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13 «Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης» του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) 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.»

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ., όπως αντικαταστάθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου 51 παρ. 1 του ν.4410/ 3-8-2016, ορίζεται ότι:

«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, σύμφωνα με την από 23-10-2023 οικεία έκθεση ελέγχου: «Από τον έλεγχο που διενεργήσαμε διαπιστώθηκε ότι δεν είχε εκδοθεί μία (1) ΑΛΣ για πώληση ειδών σε πελάτισσα εξερχόμενη της επιχείρησης, αξίας κατά δήλωσής της οκτώ (8) ευρώ παρουσία του ελέγχου ούτε

είχε εκδοθεί άλλο φορολογικό στοιχείο κατά την ώρα του ελέγχου κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 12 και 13 του Ν. 4308/14 και της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1003/2014.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση επιβλήθηκε πρόστιμο 1.000,00€ λόγω δεύτερης υποτροπής αφού εκδόθηκαν άλλες δύο παραβάσεις εις βάρος του, την 23-02-2021 και 09-06-2022.

Επειδή, ο προσφεύγων παραδέχεται ότι ενώ είχε την υποχρέωση, ξέχασε να εκδώσει το επίμαχο παραστατικό καθώς δεν έλαβε ολόκληρο το χρηματικό ποσό τη στιγμή της πώλησης, λόγω της μεγάλης ηλικίας της πελάτισσας και της μεταξύ τους εμπιστοσύνης καθώς και του γεγονότος ότι ο γιος του αποσχολούνταν στην αποθήκη της επιχείρησής του και όχι στο ταμείο εκείνη τη στιγμή. Όμως σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις σε περίπτωση πώλησης αγαθών η απόδειξη λιανικής πώλησης εκδίδεται κατά το χρόνο παράδοσης.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η συναλλαγή με την Διοίκηση ήταν πάντα άριστη, όμως αυτό δεν αναιρεί το γεγονός της μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου.

Επειδή, ο προσφεύγων επικαλείται την αρχή της εμπιστοσύνης του διοικούμενου, την καλή πίστη και τα συναλλακτικά ήθη.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣΤΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, η φορολογική αρχή δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια ως προς την επιβολή ή μη του εκάστοτε επιβαλλόμενου φόρου.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι στην έκθεση ελέγχου αναγράφεται στο πόρισμα και στις διαπιστωθείσες παραβάσεις λανθασμένος ΑΦΜ και ως εκ τούτου η πράξη επιβολής προστίμου έχει βεβαιωθεί λανθασμένα.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 79 παρ. 5 περ. β' του ΚΔιοικΔικ, ορίζεται ότι:

«..β) Η πράξη ακυρώνεται για παράβαση διάταξης που ρυθμίζει τον τύπο ή τη διαδικασία έκδοσης της πράξης, μόνον αν ο προσφεύγων επικαλείται και αποδεικνύει βλάβη, η οποία δεν μπορεί να αποκατασταθεί διαφορετικά παρά μόνο με την ακύρωση της πράξης»

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, ο προσφεύγων ούτε επικαλείται, ούτε και αποδεικνύει συγκεκριμένη βλάβη που υπέστη από την ως άνω πλημμέλεια, η οποία μάλιστα δεν μπορεί να αποκατασταθεί διαφορετικά παρά μόνο με ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξεως, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 79 παρ. 6 περ. β του Κ.Δ.Δ.. Η πράξη έχει βεβαιωθεί στον σωστό ΑΦΜ ο οποίος αναγράφεται ορθά στην προσβαλλόμενη πράξη και ο σχετικός ισχυρισμός του πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθ. πρωτ./15-12-2023 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ και την επικύρωση της υπ' αριθμ./14-11-2023 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58Α παρ. 1 του Κ.Φ.Δ φορολογικού έτους 2023, που εξέδωσε ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ.

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

1. Αριθ. Πράξης/14-11-2023 Φορ. έτους 2023

Πρόστιμο άρθρου 58Α παρ. 1 του Κ.Φ.Δ.: συνολικού ποσού 1.000,00€

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

Ακριβές Αντίγραφο

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
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.