



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 19/06/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης:1887

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312346
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. Την με ημερομηνία κατάθεσης **22-02-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία, με **ΑΦΜ**, με διακριτικό τίτλο και έδρα στο, όπως νομίμως εκπροσωπείται, κατά της υπ' αριθμ./**29-01-2024** Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α παρ. 1 του Ν. 4987/2022 φορολογικού έτους **2023** της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Την ως άνω πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την με ημερομηνία **29/01/2024** έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του Ν. 4308/2014 και του Ν.

4987/2022, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

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

Επί της από **22-02-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, με **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά τη μελέτη όλων των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./**29-01-2024** Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α παρ. 1 του Ν. 4987/2022 φορολογικού έτους **2023** της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους 500,00 ευρώ επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην παρακάτω παράβαση: δεν εξέδωσε ένα (1) φορολογικό στοιχείο για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 3, 5, 12, 13 και 14 του Ν. 4308/2014 και του άρθρου 13 παρ. 1 του Ν. 4987/2022.

Η παράβαση αυτή διαπιστώθηκε όταν την 22/10/2023 ελεγκτές της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε Πάτρας, του τμήματος Δ2 της β Υποδιεύθυνσης, διενεργώντας έλεγχο διακίνησης αγαθών, δυνάμει της με αριθμό/...../20-10-2023 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της, σταμάτησαν πελάτισσα (ιδιώτη) η οποία είχε αγοράσει προϊόντα από το που λειτουργεί στο αίθριο χώρο του, με επωνυμία Α.Ε., έχοντας πληρώσει συνολικά 2,40€ χωρίς όμως να λάβει το προβλεπόμενο από τον ν. 4308/2014 παραστατικό πώλησης.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενη ότι:

- Πλάνη περί τα πράγματα: Το ένδικο πρόστιμο επιβλήθηκε εσφαλμένα και κατά πρόδηλη πλάνη περί τα πράγματα καθώς ελήφθησαν υπ' όψη περιστατικά που δεν έλαβαν χώρα, αντιθέτως δε αγνοήθηκαν από την αρμόδια φορολογική αρχή αληθή γεγονότα. Συγκεκριμένα, η απόδειξη λιανικής πώλησης αξίας 2,40 ευρώ είχε εκδοθεί ήδη κατά την έκδοση την απόδειξης 0,50 ευρώ που ζήτησε το αρμόδιο κλιμάκιο ελέγχου. Εντούτοις, λόγω του τρόπου λειτουργίας του σχετικού λογισμικού της ΦΗΜ και λόγω της ελάχιστης χρονικής διαφοράς (εντός δευτερολέπτων) έκδοσης μεταξύ των δύο αποδείξεων, αυτές (οι αποδείξεις) έλαβαν προοδευτικό αύξοντα αριθμό (η μεν αξίας 0,50 ευρώ έλαβε τον αριθμό, η δε αξίας 2,40 ευρώ έλαβε τον αριθμό) κατά τυχαίο τρόπο και όχι ακριβώς αντιστοιχούντα στον χρόνο έκδοσής τους. Τούτο δε επιβεβαιώνεται και από το γεγονός ότι τόσο στο σώμα των ιδίων των αποδείξεων, όσο και στην εκτύπωση δεν εμφανίζονται και τα δευτερόλεπτα έκδοσης του φορολογικού στοιχείου, παρά μόνο η ώρα και τα λεπτά, τα οποία στην προκειμένη περίπτωση ταυτίζονται και είναι: η 12:57'.

- Χρονική αναρμοδιότητα: Στην προκειμένη περίπτωση, μολονότι η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε άμεσα στην κλήση προς υποβολή εξηγήσεων, αποστέλλοντας ηλεκτρονικά το από 23-10-2023 υπόμνημά της, η φορολογική διοίκηση εξέδωσε την προσβαλλόμενη μετά το πέρας τριών μηνών, ήτοι την 29^η Ιανουαρίου 2024 κατά πρόδηλη παραβίαση του άρθρου 28 παρ. 2 της διάταξης του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

Επειδή στις διατάξεις των άρθρων 5, 12 και 13 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) ορίζεται:

«5. Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος

1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου.

....

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.

12. Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών

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.

13. Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης

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...»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου Άρθρο 58Α.: “Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικά με τον Φ.Π.Α.” του Ν. 4987/2022: «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...»

Επειδή την 22/10/2023 ελεγκτές της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε Πάτρας του τμήματος Δ2 της β Υποδιεύθυνσης, διενεργώντας έλεγχο διακίνησης αγαθών δυνάμει της με αριθμό/20-10-2023 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της, σταμάτησαν πελάτισσα (ιδιώτη) η οποία είχε αγοράσει προϊόντα από το που λειτουργεί στο αίθριο χώρο του με επωνυμία Α.Ε., έχοντας πληρώσει συνολικά 2,40€ χωρίς όμως να λάβει το προβλεπόμενο από τον ν. 4308/2014 παραστατικό πώλησης. Στη συνέχεια, για τους σκοπούς του ελέγχου, ζητήθηκε Απόδειξη Λιανικών Συναλλαγών αξίας 0,10€ από τον εν χρήσει Φ.Η.Μ., με αριθμό μητρώου την οποία εξέδωσε με ημερήσιο αύξοντα αριθμό και αξία 0,50€. Από τον έλεγχο των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων μέχρι την ώρα του ελέγχου, διαπιστώθηκε ότι η οντότητα δεν είχε εκδώσει (1) μία Α.Λ.Π. για την πώληση προϊόντων σε πακέτο συνολικής αξίας 2,40€. Με την ολοκλήρωση του ελέγχου συντάχθηκε και νομίμως επιδόθηκε το με αριθμ. /22.10.2023 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου – Κλήση προς ακρόαση (άρθρο 28 του ν. 4987/2022 και άρθρο 6 του Ν. 2690/99) και ο με αριθμ. /22.10.2023 Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου (άρθρων 28,62 του ν.4987/2022)

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η απόδειξη λιανικής πώλησης αξίας 2,40€ είχε εκδοθεί ήδη κατά την έκδοση της απόδειξης 0,50 που ζητήθηκε από το αρμόδιο κλιμάκιο ελέγχου και ότι λόγω του τρόπου λειτουργίας του σχετικού λογισμικού της ΦΗΜ και λόγω της ελάχιστης χρονικής διαφοράς (εντός δευτερολέπτων) έκδοσης μεταξύ των δύο αποδείξεων, αυτές οι αποδείξεις έλαβαν προοδευτικό αύξοντα αριθμό (η μεν αξίας 0,50€ έλαβε αριθμό η δε αξίας 2,40€ έλαβε τον αριθμό) κατά τυχαίο τρόπο και όχι ακριβώς αντιστοιχώντας στον χρόνο έκδοσης τους.

Επειδή ωστόσο, η Απόδειξη Λιανικής Πώλησης αξίας 0,50€ που δόθηκε στο συνεργείο ελέγχου έχει ημερήσιο αύξοντα αριθμό και προοδευτικό α/α ενώ η Α.Λ.Π. αξίας 2,40€ έχει ημερήσιο α/α και προοδευτικό α/α Συνεπώς αν και οι δύο Α.Λ.Π. έχουν την ίδια ώρα έκδοσης, προκύπτει ότι η απόδειξη αξίας 2,40€ εκδόθηκε μετά την έκδοση της απόδειξης η οποία ζητήθηκε από τον έλεγχο.

Εξάλλου, όπως επισημάνθηκε και στην οικεία έκθεση μερικού ελέγχου, η ενδεικτική απόδειξη για την έναρξη του ελέγχου ζητήθηκε μετά την ολοκλήρωση της προς διερεύνηση συναλλαγής, δηλαδή μετά την παραλαβή των αγαθών, την πληρωμή ποσού 2,40€ και την απομάκρυνση της πελάτισσας από τον χώρο του

Προς τούτο, ορθώς επιβλήθηκε το προβλεπόμενο πρόστιμο από τον έλεγχο με την προσβαλλόμενη πράξη και ο αντίθετος ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος και αναπόδεικτος.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι παρήλθε η χρονική αρμοδιότητα της φορολογικής αρχής να εκδώσει την προσβαλλόμενη πράξη δεδομένου ότι ανταποκρίθηκε άμεσα στην κλήση προς υποβολή εξηγήσεων, αποστέλλοντας ηλεκτρονικά το από 23-10-2023 υπόμνημά της, ενώ η αρμόδια φορολογική αρχή προέβη στην έκδοση της προσβαλλόμενης πράξεως την 29η Ιανουαρίου 2024, κατά πρόδηλη παραβίαση των διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4987/2022.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 του Ν. 4987/2022:

«2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλει τις απόψεις του, από την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παρ. 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. [...]»

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση η ως άνω τεθείσα προθεσμία δεν είναι αποκλειστική αλλά ενδεικτική και δεν άγει σε καμία περίπτωση σε ακύρωση των πράξεων της φορολογικής διοίκησης καθώς έχει τεθεί από το νομοθέτη προκειμένου να προσδιοριστεί ένα εύλογο χρονικό διάστημα εντός του οποίου θα πρέπει να δρα η φορολογική διοίκηση γεγονός που σε κάθε περίπτωση εξαρτάται από το πλήθος των υποθέσεων προς διεκπεραίωση. Εξάλλου σύμφωνα με την παγία αρχή του δημοσίου δικαίου, η οποία αποτυπώνεται στις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 10 του ΚΔΔσίας, οι προθεσμίες για τη Διοίκηση είναι ενδεικτικές, εκτός αν από τις διατάξεις που τις προβλέπουν προκύπτει ότι είναι αποκλειστικές. Αντιστοίχως, νομολογιακά γίνεται παγίως δεκτό ότι οι προθεσμίες που τάσσονται από το νόμο στη Διοίκηση προς ενέργεια είναι, κατά κανόνα, ενδεικτικές, αν δεν ορίζονται ρητώς ως αποκλειστικές ή δεν προκύπτει σαφώς αντίθετη βούληση του νομοθέτη, δηλαδή η **Διοίκηση δύναται να ενεργήσει και μετά τη λήξη των πιο πάνω προθεσμιών μέσα σε εύλογο χρόνο** (ενδεικτικά ΣτΕ 2993/2014, 2809/2012, βλ. επίσης ΣτΕ 3762/2009, 4311, 4876/2012).

Κατόπιν αυτού, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί ακυρότητας της προσβαλλόμενης πράξεως, λόγω υπέρβασης της χρονικής διάρκειας έκδοσής της απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από **22-02-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, με **ΑΦΜ** και την επικύρωση :

γ) της υπ' αριθμ./**29-01-2024** Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α παρ. 1 του Ν. 4987/2022 φορολογικού έτους **2023** της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου.

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

Συνολικό ποσό : 500,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**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.