



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ** : Α6 Επανεξέτασης

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα

**Τηλέφωνο** : 2131604529

**ΦΑΞ** : 2131604567

Καλλιθέα, 27/3/2020

Αριθμός απόφασης: 644

### **ΑΠΟΦΑΣΗ**

#### **Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

**1.** Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170) όπως ισχύει .

β. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α'94).

γ. Του άρθρου 59 του Π.Δ. 111/14 (ΦΕΚ Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών»

δ. Του άρθρου 6 της αριθ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β'865, 1079 ΚΑΙ 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014). «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

**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 εξουσιοδότηση υπογραφής>>.

**4.** Την από 30-11-2019 με αριθ. πρωτ. .... ενδικοφανή προσφυγή της .....  
..... **του** ....., με Α.Φ.Μ. ...., κατοίκου ....., οδός .....  
....., κατά της με αριθμό ...../2019 Πράξεως Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας και τα προσκομιζόμενα αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθ. ....../2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58<sup>Α</sup> ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας φορολογικού έτους 2018, καθώς και τις με ημερομηνία θεώρησης 14/6/2019 εκθέσεις μερικού επιτόπιου ελέγχου και μερικού ελέγχου επεξεργασίας αντίστοιχα της Α' Υποδ/νσης της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 30-11-2019 με αριθ. πρωτ. .... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... του ....., με Α.Φ.Μ. ...., 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. ....../2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58<sup>Α</sup> ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας φορολογικού έτους 2018 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού **962,44 €**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58Α§1 του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του Ν. 4110/2016, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 8,12, και 13 του ν. 4308/2014 και 13 του ν.4174/2013.

Οι παραβάσεις αφορούν στη μη έκδοση φορολογικών στοιχείων σε διακόσιες ενενήντα εννέα (299) περιπτώσεις από τον εν χρήσει ΦΗΜ ή άλλου φορολογικού στοιχείου αξίας, για την περίοδο από 12/12/2018 έως 28/12/2018, συνολικής αξίας 4.972,60 € για παροχή υπηρεσιών μασάζ κ.λ.π. , για τις οποίες επιβλήθηκε πρόστιμο ισόποσο με το 100% του αναλογούντος Φ.Π.Α. των συναλλαγών αυτών λόγω υποτροπής σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58Α§1 του ν. 4174/2013.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε βάσει της με ημερομηνία θεώρησης 14/6/2019 έκθεσης μερικού ελέγχου επεξεργασίας της Α' Υποδ/νσης της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, η οποία συντάχθηκε κατόπιν της με αρ. ....../...../2019 εντολής επεξεργασίας κατασχεθέντων.

Οι παραβάσεις διαπιστώθηκαν από την επεξεργασία κατασχεθέντος από την ελεγκτική αρχή ανεπίσημου ημερήσιου ημερολόγιου περιόδου 12/12/2018 έως 29/12/2018, βάσει της με αριθ. ....../2018 Έκθεσης Κατάσχεσης Βιβλίων – Στοιχείων- Αρχείων, στο οποίο αποτυπώνονταν οι ημερήσιες συναλλαγές εσόδων ανά ημέρα λειτουργίας της ελεγχόμενης επιχείρησης για τη περίοδο από 12/12/2018- έως και την ημέρα του ελέγχου 29/12/2018 και τον αντιπαραβολικό έλεγχο αυτών με τα επίσημα φορολογικά στοιχεία και βιβλία της .

## ΙΣΤΟΡΙΚΟ ΕΛΕΓΧΟΥ.

Όπως προκύπτει από τις με ημερομηνία θεώρησης 14/6/2019 εκθέσεις μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και ν. 4174/2013 και μερικού ελέγχου επεξεργασίας αντίστοιχα της Α' Υποδ/νσης της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, στις 29/12/2018 διενεργήθηκε έλεγχος στην επιχείρηση της προσφεύγουσας από συνεργείο ελέγχου Υπηρεσίας Έρευνας και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε) Αττικής βάσει της με αρ. εντολής προληπτικού ελέγχου ....../...../2018.

Κατά τη διάρκεια του αρχικού ελέγχου, διαπιστώθηκε η ύπαρξη ΑΝΕΠΙΣΗΜΟΥ ΗΜΕΡΗΣΙΟΥ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟΥ ΕΤΟΥΣ 2018 (τετράδιο) στο οποίο αποτυπώνονταν οι ημερήσιες συναλλαγές εσόδων ανά ημέρα λειτουργίας της ελεγχόμενης επιχείρησης για τη περίοδο από 12/12/2018- έως και την ημέρα του ελέγχου 29/12/2018, το οποίο κατασχέθηκε με την με αριθ. ....../2018 Έκθεσης Κατάσχεσης Βιβλίων – Στοιχείων- Αρχείων.

Κατά την ημέρα του ελέγχου (29/12/2018) διαπιστώθηκε αρχικά η μη έκδοση φορολογικών στοιχείων σε δέκα (10) περιπτώσεις παροχής υπηρεσιών μασάζ, και συγκεκριμένα σε μία (1) περίπτωση σε εξερχόμενη πελάτισσα και σε εννέα (9) περιπτώσεις, όπως προέκυψε από το φύλλο με αριθ. 7 κατασχεθέντος ανεπίσημου ημερήσιου ημερολογίου έτους 2018, όπου καταγράφονταν ανεπίσημα οικονομικά στοιχεία της προσφεύγουσας (μεταξύ άλλων και εισπράξεις της 29/12/2018). Για τις παραβάσεις αυτές συντάχθηκε η με ημερομηνία θεώρησης 14/6/2019 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου Α' Υποδ/σης της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής και **εκδόθηκε η με αριθμό ....../2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58<sup>Α</sup> ν. 4174/2013, η οποία δεν προσβάλλεται με την υπό εξέταση ενδικοφανή προσφυγή.**

Εν συνεχεία για την περαιτέρω επεξεργασία του ως άνω κατασχεθέντος ανεπίσημου τετραδίου, για τη περίοδο από 12/12/2018- έως και την προηγούμενη ημέρα του ελέγχου 28/12/2018 εκδόθηκε η με αρ. ....../...../2019 εντολή επεξεργασίας του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας.

Επειδή κρίθηκε απαραίτητη η κατάσχεση και των επισήμων στοιχείων εσόδων της ελεγχόμενης επιχείρησης για την κρινόμενη περίοδο καθώς και της εκτύπωσης του βιβλίου εσόδων- εξόδων της περιόδου από 01-01-18 έως και 31-12-18, προκειμένου να γίνει αντιπαραβολή τους με τις ανεπίσημες συναλλαγές του κατασχεθέντος ημερολογίου, εκδόθηκε η με αριθ. ....../2019 Έκθεση Κατάσχεσης Βιβλίων – Στοιχείων - Αρχείων και κατασχέθηκαν τα Ημερήσια 'Ζ' της ελεγχόμενης από Νο έως και Νο και τις Αναλυτικές εκτυπώσεις Αποδείξεων από 12/12/2018 έως και 28/12/2018.

Από τον αντιπαραβολικό έλεγχο μεταξύ των επισήμων στοιχείων εσόδων που έχει εκδώσει η ελεγχόμενη επιχείρηση και έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία και των συναλλαγών (ποσά) που αναγράφονται στο ανεπίσημο ημερήσιο ημερολόγιο που κατασχέθηκε διαπιστώθηκαν τα παρακάτω:

α) Στο ημερήσιο ανεπίσημο ημερολόγιο διαπιστώθηκε ότι, **το πλήθος των εγγραφών (ποσά –είδος υπηρεσίας) δεν ταυτίζεται με τις αναλυτικές εκτυπώσεις ανά ημέρα (αναφορές ανάγνωσης του φορολογικού μηχανισμού) ούτε ως προς το ποσό ούτε ως προς την ώρα έκδοσης της απόδειξης - αλλά ούτε και ως προς τον τρόπο πληρωμής (κάρτα ή μετρητά) και από τις εγγραφές του ανεπίσημου προκύπτει ότι αποτελούν επιπλέον έσοδα για τα οποία δεν έχουν εκδοθεί φορολογικά στοιχεία αξίας και δεν έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα απλογραφικά βιβλία της ελεγχόμενης οντότητας.**

β) Οι εγγραφές των εσόδων στα βιβλία συμπίπτουν με τα **επίσημα " Ζ "** καταχωρημένα αθροιστικά κι όχι ανά ημέρα τα οποία και κατασχέθηκαν από τον έλεγχο.

Κατόπιν των ανωτέρω ο έλεγχος κατέληξε στο συμπέρασμα ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση, για την περίοδο από 12/12/2018 έως και την 28/12/2018, πραγματοποίησε με βάση το ανεπίσημο ημερολόγιο που βρέθηκε και κατασχέθηκε στην έδρα της, πωλήσεις υπηρεσιών στις συγκεκριμένες ημερομηνίες,

των οποίων τα ποσά παρουσιάζουν διαφορά με τα ποσά των ημερήσιων «Ζ» συνολικής αξίας 4.972,60 ήτοι διαπιστώθηκε συνολικό ποσό απόκρυψης 4.972,60 € και επέβαλε στην προσφεύγουσα το προβλεπόμενο από τις διατάξεις του άρθρου 58<sup>Α</sup> ν.4174/2013 πρόστιμο θεωρώντας την υπότροπο.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας ή την τροποποίηση αυτής με τον περιορισμό του επιβληθέντος προστίμου αρχικά στο ποσό των 481,22 ευρώ και στη συνέχεια με την αφαίρεση από αυτό του αρχικού προστίμου που της καταλογίσθηκε ποσού 250,00 ευρώ, ήτοι να της καταλογιστεί η διαφορά  $481,22 - 250,00 = 231,22$  ευρώ, προβάλλοντας τους εξής λόγους:

- Το κατασχεθέν ανεπίσημο σημειωματάριο δεν ανήκει στην επιχείρηση αλλά σε προσωπικό τετράδιο της υπαλλήλου ..... , στο οποίο δεν καταχωρούσε ραντεβού αλλά προσωπικές σημειώσεις. Στην επιχείρηση η προσφεύγουσα έχει έντυπο ημερολόγιο που καταγράφονται τα ραντεβού των πελατών με ημερομηνία και ονοματεπώνυμο.
- Δεν υπάρχουν ονόματα πελατών στο κατασχεθέν τετράδιο.
- Ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη ότι για τις ίδιες παραβάσεις επιβλήθηκε προηγουμένως πρόστιμο 250,00 ευρώ, το οποίο έπρεπε να αφαιρεθεί από το προσβαλλόμενο πρόστιμο.
- Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 ν. 2523/97 για να επιβληθεί διπλάσιο πρόστιμο πρέπει να διαπιστωθεί η ίδια παράβαση από δύο διαφορετικούς ελέγχους.
- Επιβλήθηκε διπλάσιο πρόστιμο λόγω υποτροπής ενώ δεν προκύπτει υποτροπή, διότι το πρόστιμο επιβλήθηκε από την ελεγκτική αρχή στη συνέχεια του αρχικού ελέγχου και αφορά την περαιτέρω επεξεργασία των κατασχεθέντων που δεν μπορούσε να γίνει στην έδρα της επιχείρησης λόγω έλλειψης χρόνου. Αν είχε χρόνο η ελεγκτική αρχή θα έβγαζε ενιαίο αποτέλεσμα επί τόπου και θα επέβαλε ενιαίο πρόστιμο.

**Επειδή**, σύμφωνα με το **άρθρο 5** «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του **ν.4308/2014**: «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.σιών» 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.»

**Επειδή**, σύμφωνα με το **άρθρο 13** «Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης» 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» β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας.

**Επειδή**, σύμφωνα με το **άρθρο 58<sup>Α</sup>** «Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας» του **ν.4174/2013**, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 51 του ν.4410/2016: «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.

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.»

**Επειδή** στη συγκεκριμένη περίπτωση, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, από τον επιτόπιο έλεγχο που διενήργησαν την 29/12/2018 ελεγκτές της Α΄ Υποδ/νσης της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής στην επιχείρηση της προσφεύγουσας βάσει της με αρ. ....../...../2018 εντολής προληπτικού ελέγχου διαπιστώθηκε αρχικά η μη έκδοση φορολογικών στοιχείων σε δέκα (10) περιπτώσεις παροχής υπηρεσιών μασάζ, και συγκεκριμένα σε μία (1) περίπτωση σε εξερχόμενη πελάτισσα και σε εννέα (9) περιπτώσεις όπως προέκυψε από το κατασχεθέν ανεπίσημο ημερήσιο ημερολόγιο έτους 2018, όπου καταγράφονταν ανεπίσημα οικονομικά στοιχεία της προσφεύγουσας (μεταξύ άλλων και εισπράξεις της 29/12/2018). Για τις παραβάσεις αυτές συντάχθηκε η με ημερομηνία θεώρησης 14/6/2019 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου της Α΄ Υποδ/νσης της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής και εκδόθηκε η με αριθμό ...../2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58<sup>Α</sup> ν. 4174/2013, η οποία δεν προσβάλλεται με την υπό εξέταση ενδικοφανή προσφυγή.

Εν συνεχεία για την περαιτέρω επεξεργασία του ως άνω κατασχεθέντος ανεπίσημου τετραδίου, για την περίοδο από 12/12/2018- έως και την προηγούμενη ημέρα του ελέγχου 28/12/2018 εκδόθηκε η με αρ. ....../...../2019 εντολή επεξεργασίας και από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις, στις οποίες προέβη η ελεγκτική αρχή και συγκεκριμένα από τον αντιπαραβολικό έλεγχο μεταξύ των επισήμων στοιχείων εσόδων που έχει εκδώσει η ελεγχόμενη επιχείρηση και έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία και των συναλλαγών που αναγράφονταν στο ανεπίσημο ημερήσιο ημερολόγιο που κατασχέθηκε διαπιστώθηκε η μη έκδοση φορολογικών στοιχείων σε διακόσιες ενενήντα εννέα (299) περιπτώσεις από τον εν χρήσει ΦΗΜ ή άλλου φορολογικού στοιχείου αξίας, για την περίοδο από 12/12/2018 έως 28/12/2018, συνολικής αξίας 4.972,60 € για παροχή υπηρεσιών μασάζ κ.λ.π., για τις οποίες επιβλήθηκε

πρόστιμο ισόποσο με το 100% του αναλογούντος Φ.Π.Α. των συναλλαγών αυτών λόγω υποτροπής σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58Α§1 του ν. 4174/2013. Η προσφεύγουσα θεωρήθηκε υπότροπος επειδή κατά την ημέρα του ελέγχου στις 29/12/2018 διαπιστώθηκε η μη έκδοση φορολογικών στοιχείων σε δέκα (10) περιπτώσεις παροχής υπηρεσιών μασάζ και εκδόθηκε η με αριθμό ...../2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α ν. 4174/2013.

**Επειδή** στην παρ. 1 του άρθρου 58Α του ν. 4174/2013 προβλέπεται η επιβολή προστίμου στο 100% της διαφοράς του φόρου για την εκ νέου διάπραξη της ίδιας παράβασης και 200% για κάθε επόμενη ίδια παράβαση στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης. Περαιτέρω, στην ΠΟΛ.1252/20-11-2015 διευκρινίζεται μεταξύ άλλων ότι **επανάληψη της ίδιας παράβασης θεωρείται η διαπίστωση της ίδιας παράβασης εντός πενταετίας, στο πλαίσιο διαφορετικού ελέγχου** και εφόσον έχει ήδη εκδοθεί η αρχική πράξη.

**Επειδή** από τις προαναφερόμενες διατάξεις σε συνδυασμό με τα πραγματικά περιστατικά όπως αυτά αποτυπώνονται στις από τις με ημερομηνία θεώρησης 14/6/2019 εκθέσεις μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και ν. 4174/2013 και μερικού ελέγχου επεξεργασίας αντίστοιχα της Α' Υποδ/νσης της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, προκύπτει ότι οι παραβάσεις για τις οποίες καταλογίστηκαν τα προβλεπόμενα πρόστιμα με την με αρ. ....../2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α ν. 4174/2013 και με την με αρ. ....../2019 προσβαλλόμενη Πράξη αφενός αφορούν παραβάσεις διαπραχθείσες την 29/12/2018 και τη περίοδο από 12/12/2018- έως και την προηγούμενη ημέρα του ελέγχου 28/12/2018 και αφετέρου διαπιστώθηκαν στο πλαίσιο διενέργειας του ίδιου ελέγχου, ήτοι κατά τον διενεργηθέντα επιτόπιο έλεγχο την 29/12/2018.

Η με αρ. ....../...../2019 εντολή επεξεργασίας εκδόθηκε αποκλειστικά για την επεξεργασία των κατασχεθέντων στοιχείων κατά τον επιτόπιο έλεγχο και συνεπώς θα έπρεπε να εξεταστούν από τον υπό κρίση έλεγχο ως ενιαίο σύνολο παραβάσεων και η κρινόμενη παράβαση δεν μπορεί να θεωρηθεί εκ νέου διάπραξη της ίδιας παράβασης που διαπιστώνεται από διαφορετικό έλεγχο προκειμένου να τύχουν εφαρμογής οι διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 58Α του ν. 4174/2013 περί υποτροπής, όπως εσφαλμένα θεώρησε ο έλεγχος. Σε κάθε περίπτωση η έννοια της υποτροπής προϋποθέτει ότι δόθηκε στον παραβάτη το χρονικό περιθώριο συμμόρφωσης πριν την επιβολή της δεύτερης κύρωσης για την ίδια παράβαση, που στην προκειμένη περίπτωση δεν ισχύει.

Ως εκ τούτου ο προβαλλόμενος ισχυρισμός από την προσφεύγουσα περί μη συνδρομής του στοιχείου της υποτροπής στην κρινόμενη περίπτωση θα πρέπει να γίνει αποδεκτός και το ύψος του επιβληθέντος, με την με αρ. ....../2019 προσβαλλόμενη πράξη, πρόστιμο πρέπει να περιοριστεί στο 50% του ΦΠΑ που προέκυψε από τα μη εκδοθέντα στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 4.972,60 .

**Επειδή** ως προς τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας, ότι ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη, ότι για τις ίδιες παραβάσεις επιβλήθηκε προηγουμένως πρόστιμο 250,00 ευρώ, το οποίο έπρεπε να αφαιρεθεί από το προσβαλλόμενο πρόστιμο, αυτοί δεν κρίνονται βάσιμοι, διότι το επιβληθέν με την με αρ. ....../2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α ν. 4174/2013 πρόστιμο ποσού 250,00 ευρώ αφορά σε παραβάσεις που έλαβαν χώρα κατά την ημερομηνία του ελέγχου στις 29/12/2018, ενώ το επιβληθέν πρόστιμο με την με την προσβαλλόμενη με αρ. ....../2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου αφορά σε

παραβάσεις που έλαβαν χώρα από 12/12/2018 έως και την 28/12/2018, συνεπώς δεν πρόκειται για τις ίδιες παραβάσεις, ασχέτως του γεγονότος ότι και στις δύο περιπτώσεις προέκυψαν από την επεξεργασία των κατασχεθέντων.

**Επειδή** ως προς τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας ότι οι σημειώσεις στο κατεσχεθέν τετράδιο δεν αφορούν σε αποκρυβείσες συναλλαγές της επιχείρησης αλλά σε προσωπικές σημειώσεις της υπαλλήλου της δεν κρίνονται βάσιμοι, καθόσον η προσφεύγουσα δεν αμφισβητεί τις καταλογισθείσες το πρώτον με την με αρ. ....../2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58<sup>Α</sup> ν. 4174/2013 παραβάσεις της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων, οι οποίες επίσης προέκυψαν από την επεξεργασία του φύλλου με ..... του ιδίου κατασχεθέντος τετραδίου που έγινε επί τόπου κατά την ημέρα του ελέγχου στις 29/12/2019 με τις ίδιες ακριβώς ελεγκτικές επαληθεύσεις (αντιπαραβολικός έλεγχος) όπως και αυτές που αναφέρονται στην προσβαλλόμενη ...../2019 πράξη και διαφέρουν μόνο ως προς την ημερομηνία. Αντιθέτως τις αποδέχεται ζητώντας να αφαιρεθεί το επιβληθέν με την ...../2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου ποσού 250,00 ευρώ από το επιβληθέν πρόστιμο με την προσβαλλόμενη με αρ. ....../2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την μερική αποδοχή της από 30-11-2019 με αριθ. πρωτ. .... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... του ..... με Α.Φ.Μ. .... και την τροποποίηση της με ...../2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58<sup>Α</sup> ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΓΛΥΦΑΔΑΣ αποκλειστικά κατά το μέρος που με αυτή χαρακτηρίστηκε υπότροπος για την ίδια παράβαση.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση:**

**Διαχειριστική περίοδος : 01/01-31/12/2018**

**Υπ' αριθμ. ....../2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58<sup>Α</sup> ν. 4174/2013**

**Πρόστιμο άρθρου 58Α§1 ν.4174/2013 για το φορολογικό έτος 2018:**

Αξία συναλλαγής 4.972,60 Χ Φ.Π.Α. 24%=962,44 Χ 50%= **481,22€**

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

**Ακριβές Αντίγραφο**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ**

**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.