



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 10.11.2020

Αριθμός απόφασης: 2328

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

Fax : 2131604567

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 τροποποιήθηκε και ισχύει

β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (Φ.Ε.Κ. Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 /τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 19.06.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», **με τον δ.τ.** «.....», νομίμως εκπροσωπούμενης, ΑΦΜ, με έδρα την κατά της με αριθ. /12.05.2020 πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων (άρθρο 58 Α του ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, φορολογικού έτους 2020, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθ. /12.05.2020 πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων (άρθρο 58 Α του ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, φορολογικού έτους 2020, της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την οικεία έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και του ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.) της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου.

6. Την από 24.06.2020 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 19.06.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», με τον δ.τ. «.....», νομίμως εκπροσωπούμενης, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την αριθ. /12.05.20 Πράξη Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος νομικού προσώπου πρόστιμο ύψους 1.000,00 ευρώ, επειδή δεν εξέδωσε μία (1) Α.Λ.Π. από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ. ή άλλο φορολογικό στοιχείο συνολικής αξίας 6,00 €, σε ένα πελάτη, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 περίπτωση α' του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.). Η ανωτέρω παράβαση επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 58^Α παρ. 1 & 2 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) όπως τροποποιήθηκαν με το άρθρο 51 του ν.4410/2016 και ισχύουν έως σήμερα. Από τα αρχεία της εν λόγω Υπηρεσίας προέκυψε ότι έχουν εκδοθεί οι με αριθ. /9.10.2017 & /24.01.2020 ΠΕΠ με πρόστιμο 250 € και 500 €, αντίστοιχα, επομένως στην προκειμένη περίπτωση έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 58 Α περί υποτροπής και επιβλήθηκε το πρόστιμο των 1.000,00 ευρώ.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί της από 27.04.2020 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και του ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.) των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου,, και

Σύντομο Ιστορικό

Δυνάμει της αριθ. /2020 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, διενεργήθηκε μερικός επιτόπιος έλεγχος στις 25.02.2020, προκειμένου να διαπιστωθεί η ορθή εφαρμογή των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και του ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.), από τον οποίο διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση είχε σεβρίσει σε μια (1) παρέα καφέδες αξίας 6,00 ευρώ (συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α. 1,44 €) χωρίς να έχει εκδώσει μια (1) Απόδειξη Λιανικής Πώλησης αντίστοιχης αξίας από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ. με Α.Μ.: ή άλλο φορολογικό στοιχείο αξίας, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 περ. α' του ν.4308/2014 περί Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων.

Μετά το πέρας του ελέγχου επιδόθηκε νομίμως στον υπεύθυνο της ελεγχόμενης επιχείρησης το με αριθ. /2020 Σ.Δ.Ε. – κλήση σε ακρόαση του άρθρου 28 του ν.4174/2013 και του άρθρου 6 του ν.2690/99, προκειμένου ο ελεγχόμενος να διατυπώσει εγγράφως τις αντιρρήσεις του ως προς τις διαπιστώσεις του ελέγχου, με συνημμένο τον αριθ. /2020 προσωρινό προσδιορισμό προστίμου ύψους 250,00 ευρώ, με την επισήμανση ότι σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπότροπος, το πρόστιμο καταλογίζεται στο σχετικό πολλαπλάσιο, σύμφωνα

με τις διατάξεις του άρθρου 58 Α του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν. Η ελεγχόμενη εταιρεία δεν ανταποκρίθηκε στην ως άνω κλήση και δεν υπέβαλλε εγγράφως τις απόψεις της σχετικά με τις διαπιστωθείσες παραβάσεις.

Στη συνέχεια, η Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου λαμβάνοντας υπόψη την από 27.04.2020 έκθεση μερικού ελέγχου της ίδιας Δ.Ο.Υ., καθώς και τις αριθ./9.10.17 &/24.01.20 ΠΕΠ που προέκυψαν από το αρχείο της Υπηρεσίας, προέβη στην έκδοση της με αριθ./12.05.20 προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης και την απαλλαγή των προστίμων που επιβλήθηκαν σε βάρος της, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Κατά την ημέρα του ελέγχου, λόγω τεχνικών έργων της ΔΕΔΗΕ, υπήρχε στην περιοχή της Ερμιόνης μια αυξομείωση στην τάση του ρεύματος με συνέπεια συχνά να τίθεται εκτός λειτουργίας τόσο η ταμειακή μηχανή όσο και ο δρομολογητής συνδέσεως με το διαδίκτυο. Κατά συνέπεια ήταν αδύνατον να εκδοθεί απόδειξη λιανικής πώλησης. Ουδεμία πρόθεση υπήρξε για τη μη έκδοση, η οποία οφείλεται σε τυχαίο γεγονός και τεχνικό πρόβλημα για το οποίο ουδεμία ευθύνη φέρει η επιχείρηση. Λόγω της πανδημίας του covid-19 η επιχείρηση επλήγη σοβαρά και η καταβολή του υπό κρίση προστίμου υπό τις παρούσες οικονομικές συνθήκες ισοδυναμεί με οικονομική καταστροφή και οδηγεί σε βέβαιη παύση της δραστηριότητάς της. Τέλος αιτείται να παραστεί ενώπιον της Υπηρεσίας μας κατά την εκδίκαση της υπόθεσης, προκειμένου να καταθέσει όλα τα έγγραφα που θα έχει στη διάθεσή της προς επίρρωση της ενστάσεως της.

Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν.4174/2013 όπως ισχύει: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα επανεξέτασης της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης...».

Ειδικότερα, όσον αφορά την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτή εμπροθέσμως και παραδεκτώς προσβάλλεται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία δεν προσκόμισε μέχρι την έκδοση της παρούσης νέα στοιχεία στην Υπηρεσίας μας, ούτε επικαλέστηκε νέα πραγματικά περιστατικά, δεν κρίθηκε απαραίτητη η κλίση της ακρόασης.

Επειδή, στις διατάξεις του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251/24.11.2014) περί Ε.Λ.Π. ορίζεται ότι:

«.....

Άρθρο 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.

3. Για σκοπούς ευχερούς ταυτοποίησης των σχετικών συναλλαγών, δύναται να καθίσταται υποχρεωτική η αναγραφή πρόσθετων στοιχείων στα εκδιδόμενα στοιχεία λιανικής πώλησης ορισμένων κατηγοριών υπηρεσιών ή αγαθών, με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, ύστερα από δημοσίευση αξιολόγησης των διοικητικών βαρών για τις υποκείμενες οντότητες σε σχέση με το αναμενόμενο φορολογικό όφελος.

4. Στην περίπτωση εκπτώσεων ή επιστροφών εκδίδεται πιστωτικό στοιχείο λιανικής πώλησης. Για κάθε εκδιδόμενο πιστωτικό στοιχείο λιανικής πώλησης άνω των 50 ευρώ τηρείται από τον πωλητή αρχείο με το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη.

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. 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.

8. Η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης (αποδείξεων λιανικής ή τιμολογίων) γίνεται με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που προβλέπει ο ν. 1809/1988 κατά τη θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου.

9. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων δύναται να τίθενται σε εφαρμογή τεχνικές προδιαγραφές, καθώς και πληροφοριακά και λειτουργικά χαρακτηριστικά των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που είναι, σύμφωνα με τις βέλτιστες Ευρωπαϊκές πρακτικές, με σκοπό τη διασφάλιση της αυθεντικότητας και της ακεραιότητας των εκδιδόμενων στοιχείων λιανικής πώλησης. Με την ίδια απόφαση δύναται να ρυθμίζονται θέματα σχετικά με την εφαρμογή των εν λόγω τεχνικών προδιαγραφών.

10. Οι οντότητες δύνανται να εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής πώλησης με τη χρήση υπηρεσιών παρόχου ηλεκτρονικής έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης, αντί της χρήσης φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών της παραγράφου 8.

11. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, ύστερα από δημοσίευση αξιολόγησης των διοικητικών βαρών για τις υποκείμενες οντότητες σε σχέση με το αναμενόμενο φορολογικό όφελος, δύναται να απαλλάσσονται ορισμένες κατηγορίες οντοτήτων από την υποχρέωση της παραγράφου 8. Οι οντότητες αυτές δύνανται να εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής πώλησης με χειρόγραφο τρόπο ή με άλλο τεχνικό μέσο.

12. Κατ' εξαίρεση, επιτρέπεται η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης με χειρόγραφο τρόπο ή με άλλο τεχνικό μέσο, αντί της εφαρμογής των παραγράφων 8 ή 10 του παρόντος άρθρου, για περιστασιακές λιανικές πωλήσεις.

13. Η οντότητα μπορεί να εκδίδει παραστατικά λιανικής πώλησης με χειρόγραφο τρόπο στην περίπτωση διακοπής του συστήματος διανομής ηλεκτρικής ενέργειας ή διακοπής της λειτουργίας του μέσου έκδοσης παραστατικών, λόγω τεχνικού προβλήματος. Σε περίπτωση μη λειτουργίας του εξοπλισμού έκδοσης παραστατικών λόγω τεχνικού προβλήματος, η οντότητα λαμβάνει όλα τα απαραίτητα μέτρα για την αποκατάσταση της λειτουργίας του εξοπλισμού χωρίς αδικαιολόγητη καθυστέρηση και για την αποτροπή επαναλήψεων του προβλήματος. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων της παραγράφου 9 δύναται να ρυθμίζονται θέματα εφαρμογής της παραγράφου αυτής, καθώς και να επιβάλλεται υποχρέωση ενημέρωσης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων.

Άρθρο 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.

δ) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής αγαθών, υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το παραστατικό της πώλησης εκδίδεται όταν μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό για το μέρος της

υπηρεσίας ή του έργου που έχει ολοκληρωθεί και σε κάθε περίπτωση με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας ή του έργου.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 58 Α «Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας» 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.

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, με την ΠΟΛ 1112/25.07.2016 κοινοποιήθηκαν οι διατάξεις αναφορικά με την τροποποίηση του άρθρου 58 Α του ν.4174/2013, σχετικά με τα πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας:

«Κοινοποιούμε τις διατάξεις του ως άνω άρθρου του ανωτέρω σχεδίου νόμου, αναφορικά με την τροποποίηση του άρθρου 58 Α του Ν. 4174/2013 και παρέχουμε οδηγίες και διευκρινίσεις για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους.

1. Με τις κοινοποιούμενες διατάξεις, οι οποίες ισχύουν για παραβάσεις που διαπιστώνονται από 25.7.2016, αντικαθίσταται η παράγραφος 1 του άρθρου 58 Α του Ν. 4174/2013 και προβλέπεται πλέον ένα ελάχιστο ύψος προστίμου για το σύνολο των παραβάσεων μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης ή λήψης φορολογικών στοιχείων της παραγράφου 1 του άρθρου 58 Α, ανά φορολογικό έλεγχο, ενώ σε περίπτωση υποτροπής ορίζεται η προσαύξηση των προστίμων αυτών.

Ειδικότερα, με τις ανωτέρω διατάξεις ορίζεται ότι στην περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου, ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς φορολογικού 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 φόρου λόγω έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου, 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 διάπραξης της 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 φόρου λόγω έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου, 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, στην υπό εξέταση περίπτωση, στις 25.02.2020 διενεργήθηκε επιτόπιος έλεγχος εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και του ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.), στην προσφεύγουσα επιχείρηση η οποία τηρεί διπλογραφικό λογιστικό σύστημα, από τους αρμόδιους υπαλλήλους της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου. Ο έλεγχος, αφού εισήλθε στην επαγγελματική εγκατάσταση της προσφεύγουσας και επέδειξε την εντολή ελέγχου και τις αστυνομικές ταυτότητες των ελεγκτών στον υπεύθυνο της επιχείρησης, προέβη σε ελεγκτικές επαληθεύσεις και διαπίστωσε την παράβαση της μη έκδοσης μίας (1) Α.Λ.Π. από τον εν χρήσει Φορολογικό Μηχανισμό με Α.Μ.: ή άλλου φορολογικού στοιχείου αξίας, για πώληση καφέ αξίας 6,00 ευρώ (στη συνολική αξία 6,00 € συμπεριλαμβάνεται Φ.Π.Α. 24% ποσού 1,44 €). Από τα πραγματικά περιστατικά, όπως αυτά περιγράφονται στην ως άνω έκθεση ελέγχου, ο εκπρόσωπος της εταιρείας αν και ενημερώθηκε από τους ελεγκτές για την αναζήτηση της απόδειξης λιανικής πώλησης για τους καφέδες ποσού 6,00 €, δεν τους ενημέρωσε ότι για τους συγκεκριμένους πελάτες δεν είχε εκδώσει απόδειξη λόγω τεχνικών έργων της ΔΕΔΗΕ κατά το χρόνο σερβιρίσματος της παραγγελίας όπου όπως εκ των υστέρων ισχυρίστηκε είχαν τεθεί εκτός λειτουργίας τόσο η ταμειακή μηχανή όσο και ο δρομολογητής (router) συνδέσεως με το διαδίκτυο.

Επίσης κατά την ώρα του ελέγχου εκδόθηκε από την ΦΗΜ με Α.Μ. η με αριθ. /25.2.2020 απόδειξη λιανικής πώλησης αξίας 0,50 € με ώρα ένδειξης 20:08 και εκδόθηκε η πρόχειρη εκτύπωση Χ της 25.02.2020 με ώρα ένδειξης 20:18 (εκδοθείσες ΑΛΠ 95746 έως 95751 από 10:00 έως 20:08) και η υπ' αριθ. /25.02.2020 ηλεκτρονική απόδειξη εξόφλησης με κάρτα ποσού 0,01 της με ώρα ένδειξης 20:21.

Επειδή, κατόπιν των πραγματικών περιστατικών και των διαπιστώσεων του ελέγχου, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας επιχείρησης για βλάβη λόγω τεχνικών έργων της ΔΕΔΗΕ με συνέπεια τη μη λειτουργία της εν χρήσει ΦΤΜ και του δρομολογητή συνδέσεως με το διαδίκτυο δεν επιβεβαιώνονται. Άλλωστε ακόμη και εάν την ημέρα εκείνη υπήρξε βλάβη, κατά το χρονικό διάστημα που μεσολάβησε από την αποκατάστασή της μέχρι την έναρξη του ελέγχου, εφόσον είχε ήδη αποκατασταθεί η ηλεκτροδότηση στην επιχείρηση, η προσφεύγουσα είχε τη δυνατότητα να εκδώσει την συγκεκριμένη Απόδειξη Λιανικής Πώλησης.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, η προσφεύγουσα επιχείρηση κατά το χρόνο εκτέλεσης της παραγγελίας, ακόμα και εάν η ταμειακή μηχανή όσο και ο δρομολογητής συνδέσεως με το διαδίκτυο είχαν τεθεί εκτός λειτουργίας, όφειλε να εκδώσει Απόδειξη Λιανικής Πώλησης με χειρόγραφο τρόπο.

Επειδή, η προσφεύγουσα αν και κλήθηκε με το αριθ. /2020 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου – Κλήση σε ακρόαση του άρθρου 28 του ν.4174/2013 δεν ανταποκρίθηκε αφού δεν υπέβαλλε έγγραφο υπόμνημα με τις απόψεις ή τις ενστάσεις της, επί των διαπιστώσεων του ελέγχου.

Επειδή, με την ΠΟΛ 1026/12.02.2018 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. παρασχέθηκαν οδηγίες και διευκρινίσεις αναφορικά με την επιβολή κυρώσεων για παραβάσεις του άρθρου 54 του ν.4174/2013 (ΚΦΔ) και λοιπές περιπτώσεις παραβάσεων, ως εξής:

Ι. ΔΙΕΥΚΡΙΝΙΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΗΣ ΠΑΡΑΓΡΑΦΟΥ 4 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 12 ΤΟΥ Ν. 4474/2017

«Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 12 του ν. 4474/2017 (ΦΕΚ 80Α) «Προσαρμογή της ελληνικής νομοθεσίας στις διατάξεις της Οδηγίας (ΕΕ) 2015/2376 και άλλες διατάξεις», τροποποιήθηκε το άρθρο 54 του ν. 4174/2013 και πλέον ενσωματώθηκαν στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ΚΦΔ) παραβάσεις και αντίστοιχα πρόστιμα για τη μη έκδοση, ή την ανακριβή έκδοση ή λήψη παραστατικών που αφορούν πράξεις που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., για τη διακίνηση αγαθών χωρίς την ύπαρξη συνοδευτικών στοιχείων διακίνησης, καθώς και για τη μη συμμόρφωση με τις υποχρεώσεις που απορρέουν από την παράγραφο 3 του άρθρου 20 του ν. 3842/2010. Για την ομοιόμορφη εφαρμογή των εν λόγω διατάξεων παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες και διευκρινίσεις:

.....

Ε. Επανάληψη της ίδιας παράβασης και διαπίστωσή της σε νέο φορολογικό έλεγχο

Σημειώνεται ότι σε περίπτωση υποτροπής, δηλαδή διάπραξης εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης επιβολής προστίμου της ίδιας ως άνω παράβασης, κατά περίπτωση, εφαρμόζονται

οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., οι οποίες διευκρινίστηκαν με την εγκύκλιο ΠΟΛ.1252/2015.

Περαιτέρω διευκρινίζεται ότι ως πρώτη παράβαση για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 3 του άρθρου 54, στις νέες αυτές περιπτώσεις παραβάσεων που προστέθηκαν με τις διατάξεις του ν. 4474/2017, λαμβάνεται η διαπραχθείσα από 7.6.2017 και μετά παράβαση.

Επισημαίνεται ως προς τις παραβάσεις της περίπτωσης ιε', που αφορούν τη μη έκδοση, ανακριβή έκδοση ή λήψη ανακριβών φορολογικών στοιχείων, ότι αυτές, εφόσον διαπιστώνονται στο πλαίσιο διενέργειας του ίδιου ελέγχου εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και νοείται επανάληψη παράβασης, εφόσον αυτές διαπιστώνονται σε διαφορετικό έλεγχο.»

Επειδή, από το αρχείο της Υπηρεσίας προέκυψε ότι για την ίδια επιχείρηση έχουν εκδοθεί οι με αριθ./9.10.2017 &/24.01.2020 ΠΕΠ με επιβαλλόμενο πρόστιμο 250,00 € και 500,00 € αντίστοιχα.

Επειδή, η από 28.03.2019 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών αναγράφει τις διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, επίσης εκτίθεται λεπτομερειακά η συνδρομή των πραγματικών καταστάσεων, όπου τα πραγματικά παραστατικά παρατίθενται εμπεριστατωμένα. Επομένως, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην ανωτέρω έκθεση ελέγχου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Επομένως, ορθώς επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία το υπό κρίση πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58 Α του ν.4174/2013 (υποτροπή) καθόσον η παράβαση για την οποία επιβλήθηκε είναι η τρίτη εντός πενταετίας και επισύρει τις προαναφερθείσες κυρώσεις.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **19.06.2020** και με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», **με τον δ.τ.** «.....», νομίμως εκπροσωπούμενης, ΑΦΜ, με έδρα την, και την επικύρωση της με αριθ./12.05.2020 πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων (άρθρο 58 Α του ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, φορολογικού έτους 2020.

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

Φορολογικό έτος 2020

Απόφαση Επιβολής Προστίμου αρ. 58 Α ν.4174/2013 (α/α/12.05.2020):

1.000,00 €

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η Αναπληρώτρια Προϊσταμένη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

ΝΙΝΟΥ ΕΛΠΙΔΑ

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.