



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 17-12-2020

Αριθμός απόφασης: **2578**

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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.)»,

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 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 με αριθ. πρωτ./**31-08-2020** ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας « » ΑΦΜ, με έδρα στη και εκπροσωπείται νόμιμα από τον με ΑΦΜ, κατά:

α) της υπ' αριθμ./**2020** Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2015, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, και

β) της υπ' αριθμ./**2020** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2015 – 31/12/2015, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. α) Την υπ' αριθμ./2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2015, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, και
6. β) την υπ' αριθμ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2015 – 31/12/2015, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση, καθώς και τις από 08-07-2020 οικείες εκθέσεις ελέγχου Προστίμου και ΦΠΑ των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ.
7. Την από 02-09-2020 έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/31-08-2020 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας « » 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:

A. Με την υπ' αριθμ./2020 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού **17.000,00€**, για το φορολογικό έτος 01/01/2015-31/12/2015 διότι η προσφεύγουσα εταιρεία υπέπεσε στις κάτωθι παραβάσεις:

1. Δεν υπέβαλε δηλώσεις Φ.Π.Α. πληροφοριακού χαρακτήρα κατά τους ημερολογιακούς μήνες 2^{ος}, 3^{ος}, 4^{ος}, 5^{ος}, 6^{ος} του έτους 2015, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 §1 περ. α' του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) . Για τις παραβάσεις αυτές επιβλήθηκε συνολικό πρόστιμο 1.000,00€, ήτοι 5 περιπτώσεις X 2, λόγω υποτροπής, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 §2 περ. α' του ίδιου νόμου.
2. Δεν εξέδωσε δεκαέξι (16) παραστατικά στοιχεία εσόδων, σε ισάριθμες περιπτώσεις κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8,10,12 και 14 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.). Για τις παραβάσεις αυτές επιβλήθηκε συνολικό πρόστιμο 16.000,00€, ήτοι 16 περιπτώσεις X 500,00€ X 2 λόγω υποτροπής.

B. Με την υπ' αριθμ./2020 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ προσδιορίστηκε διαφορά πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ 1.272,44€.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου τα αποτελέσματα του οποίου αναγράφονται στις από 08-07-2020 εκθέσεις ελέγχου προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ και Φ.Π.Α. αντίστοιχα, της ελεγκτού της ίδιας Δ.Ο.Υ.,

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση όλων των παραπάνω προσβαλλόμενων Πράξεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, επικαλούμενη τους κάτωθι λόγους.

1^{ος} λόγος Νομικά και ουσιαστικά αβάσιμη η κρίση του ελέγχου ότι για τις εισπράξεις (συναλλαγές) που αναφέρονται στον πίνακα στις σελ. 20-21 της έκθεσης ελέγχου προστίμου ΚΦΔ, συνολικής αξίας 1.801,00 ευρώ, δεν έχουν εκδοθεί αποδείξεις και θεμελιώνονται 15 παραβάσεις μη έκδοσης ως επίσης νομικά και ουσιαστικά αβάσιμη η κρίση ότι δεν εξεδόθη ακόμη μία απόδειξη αξίας 1.638,50 ευρώ.

Συγκεκριμένα ισχυρίζεται ότι:

- α) Η αρχή της χρηστής διοίκησης επιβάλλει στην φορολογική αρχή, πριν την έκδοση οποιασδήποτε καταλογιστικής πράξης, την υποχρέωση να αιτιολογεί ειδικώς και επαρκώς την έκδοση της.
- Η υποχρεωτική συσχέτιση μίας πληρωμής με κάρτα με απόδειξη ακριβώς ίσου ποσού που δεν έχει εκδοθεί την ίδια η μετά ή την ακριβώς προηγούμενη ή επομένη είναι επισφαλής ως προς την διαπίστωση και θεμελίωση παράβασης μη έκδοσης απόδειξης. Ήτοι η μη αντιστοίχιση με απόδειξη ακριβώς ισόποσης αξίας μπορεί να οφείλεται στο γεγονός ότι ο πελάτης προέβη με κάρτα στην πληρωμή δωματίου και πληρωμή της κατανάλωσής του στο μπαρ καφέ, για τα οποία έχουν εκδοθεί περισσότερα του ενός παραστατικά (απόδειξη).
- Ο έλεγχος αποκλείει, χωρίς επαρκείς αποδείξεις, την δυνατότητα οι επίμαχες εισπράξεις ποσού 1.801,00 € να είναι ικανές να δικαιολογηθούν και να προέρχονται από το μέρος των καθαρών εσόδων της εταιρείας (μη συμπεριλαμβανομένου ΦΠΑ) συνολικού ποσού 40.091,57 ευρώ του διαστήματος 1-1-2015-30-6-2015.
- γ) Ως προς την παράβαση μη έκδοσης ποσού 1.638,50 €, που αφορά το ακυρωθέν τιμολόγιο υπ' αριθμ./7-1-2015 ο προσφεύγων αναφέρει στην ενδικοφανή προσφυγή του ότι επικαλείται όσα ισχυρίστηκε και στον φορολογικό έλεγχο.

2^{ος} -3^{ος} -4^{ος} λόγος προσφυγής

Νομικά αβάσιμη η επιβολή προστίμου ποσού 16.000 ευρώ για μη έκδοση 16 αποδείξεων διότι έχει εξαντληθεί η οροφή των 30.000 ευρώ ήδη δυνάμει της υπ' αρ./2019 πράξης επιβολής προστίμου δυνάμει της υπ' αρ./20-3-2019 εντολής του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, η οποία εκδόθηκε το ίδιο διάστημα με την εντολή του ένδικου ελέγχου και θα έπρεπε σύμφωνα με την αρχή της αναλογικότητας και για λόγους χρηστής διοίκησης να είχαν ολοκληρωθεί μαζί ώστε να ισχύσει για αμφότερα τα φορολογικά έτη 2014-2015 η οροφή των 30.000 ευρώ.

.....

Επικουρικό αίτημα εφαρμογής ευμενέστερων διατάξεων άρθρου 58 α Ν. 4174/2017 και προβλέψεων άρθρ. 3 & 7 Ν. 4337/2015, κατ' ορθή εφαρμογή άρθρου 7 Ν. 4337/2015 άλλως σε κάθε περίπτωση κατ' επίκληση της αρχής της αναδρομικής εφαρμογής ευμενέστερης διάταξης.

Μείωση του προστίμου ποσού 16.000 ευρώ σε 500,00 ευρώ άλλως επικουρικός σε 4.000,00 ευρώ.

Ακόμα και αν απορριφθούν οι λοιποί λόγοι της προσφυγής και δεν ακυρωθεί ιδίως το ποσό των 16.000 εν όλω ή δεν μεταρρυθμιστεί σε 500 ευρώ ή επικουρικά σε 4.000 ευρώ, πρέπει τουλάχιστον όλως επικουρικός για το σύνολο των επιβαλλόμενων σε βάρος του προστίμων να μην εφαρμοστεί συντελεστής υποτροπής Χ2, άρα το πρόστιμο να μειωθεί τουλάχιστον από 17.000 ευρώ σε 8.500 ευρώ.

Επειδή, στην από 02-09-2020 έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ αναφέρονται τα κάτωθι, και προκύπτουν από τις οικείες εκθέσεις ελέγχου και τα στοιχεία του φακέλου :

«Επί των προσβαλλόμενων λόγων αναφέρουμε ότι :

Η ελεγχόμενη επιχείρηση κατά την υπό κρίση φορολογική περίοδο 2015 τηρούσε διπλογραφικό σύστημα , και δεν καταχωρούσε στα λογιστικά της αρχεία τις συναλλαγές και τις εισπράξεις μέσω pos .

Ως εκ τούτου και σύμφωνα με το άρθρο 3 ν.4308/2013 :

« 1.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 προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς

2. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας παρακολουθεί σε αρχείο κάθε στοιχείο του ισολογισμού, καθώς και κάθε μεταβολή αυτού.

.....

10. Όταν η οντότητα συντάσσει ισολογισμό, χρησιμοποιεί ένα κατάλληλο διπλογραφικό σύστημα για την παρακολούθηση των στοιχείων των παραγράφων 1 και 2 του παρόντος άρθρου και τηρεί:

α) Αρχείο στο οποίο καταχωρείται αναλυτικά κάθε συναλλαγή και γεγονός (ημερολόγιο).

β) Αρχείο με τις μεταβολές κάθε τηρούμενου λογαριασμού (αναλυτικό καθολικό).

γ) Σύστημα συγκέντρωσης του αθροίσματος των αυξήσεων και μειώσεων (χρεώσεων και πιστώσεων), καθώς και το υπόλοιπο κάθε τηρούμενου λογαριασμού (ισοζύγιο).

Σύμφωνα με το άρθρο 5 του ν.4308/2014 :

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.

2. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης της παραγράφου 1, τα λογιστικά αρχεία:

α) Τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας.

β) Συμμορφώνονται προς τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

γ) Υποστηρίζουν τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

3. Το λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχει τη δυνατότητα σε ένα πρόσωπο, που διαθέτει τις απαιτούμενες γνώσεις και εμπειρία, να αποκτά, εντός ευλόγου χρόνου, κατανόηση της δομής και της λειτουργίας του, των τηρούμενων αρχείων στα οποία καταχωρούνται οι συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας, καθώς και της χρηματοοικονομικής κατάστασης στην οποία βρίσκεται η οντότητα.

.....

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

.....

7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για:

α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους.

β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής.

.....

10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου.

Σύμφωνα με το άρθρο 6 του ν.4308/2014

1. Η ενημέρωση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) γίνεται ως εξής:

α) Όταν η οντότητα συντάσσει ισολογισμό, η ενημέρωση για τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα παραστατικά του κάθε μήνα γίνεται το αργότερο μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα.

β) Όταν η οντότητα δεν συντάσσει ισολογισμό, η ενημέρωση για τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα παραστατικά του κάθε ημερολογιακού τριμήνου γίνεται το αργότερο μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από τη λήξη του τριμήνου.

γ) Σε κάθε περίπτωση, η ενημέρωση γίνεται εντός του απαιτούμενου χρόνου για την έγκαιρη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

ήταν υπόχρεη σε τήρηση αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και ασφαλών πληροφοριών τόσο για τις συναλλαγές που αφορούσαν τα παραστατικά εσόδων, τις εισπράξεις της όσο και για της χρηματοοικονομικές της συναλλαγές.

Με βάση τα ανωτέρω αποστείλαμε την με αριθμό πρωτ./28-1-2020 πρόσκληση στην ελεγχόμενη οντότητα η οποία επιδόθηκε στις 12/2/2020, ζητώντας να μας προσκομίσει όλα τα δικαιολογητικά προκειμένου για την απόδειξη των συναλλαγών και την έκδοση παραστατικών για τις συναλλαγές της και της εισπράξεις της μέσω POS. Επιπλέον ζητήθηκαν πληροφορίες και στοιχεία για το ακυρωθέν τιμολόγιο/7-1-2015 στον πελάτη με ΑΦΜ

Η ελεγχόμενη οντότητα ανταποκρινόμενη στην πρόσκληση προσκόμισε το με αριθ.πρωτ...../12-3-2020 υπόμνημα της μεταξύ των οποίων αναφέρει γενικά ότι το οι συναλλαγές με τα POS έχουν εγγραφεί συνολικά ανά μήνα από τα εξτρέ της τράπεζας προσκομίζοντας αναλυτικά καθολικά των λογαριασμών 30.00.04 και 30.00.05 με συνοπτικές εγγραφές χωρίς ανάλυση ανά πελάτη και αιτιολογία «ΣΕ ΠΕΛΑΤΕΣ ΜΗ ΕΚΔΟΘΕΝΤΑ» και «ΣΕ ΠΕΛΑΤΕΣ ΜΗ ΕΚΔΟΘΕΝΤΑ» γεγονός που δείχνει ότι και **ο ίδιος ο ελεγχόμενος για το έτος 2015 αποδέχθηκε τις συναλλαγές του με τις κάρτες POS ως ΜΗ ΕΚΔΟΘΕΝΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ**

Από την εξέταση των προσκομισθέντων διαπιστώθηκε ότι τα ηλεκτρονικά αρχεία –βιβλία της ελεγχόμενης δεν συμφωνούν με αυτά. Ελέχθησαν όλες οι ανωτέρω εγγραφές με τα προσκομισθέντα σε ηλεκτρομαγνητικό μέσο (CD) Ισοζύγια, αναλυτικά καθολικά και ημερολόγια και διαπιστώθηκε ότι δεν υφίστανται οι ανωτέρω εγγραφές στα βιβλία της ελεγχόμενης. Επίσης οι λογαριασμοί 30.00.04 και 30.00.05 δεν υφίστανται τόσο στα απεσταλμένα με ηλεκτρονικό τρόπο (email) 28/03/2019, 29/03/2019 καθώς και στα προσκομισθέντα με ηλεκτρομαγνητικό μέσο (CD) Ισοζύγια, αναλυτικά καθολικά και ημερολόγια της ελεγχόμενης. Επιπλέον ελέχθησαν οι Α/Α εγγραφής στο προσκομισθέν αναλυτικό καθολικό με αυτά των ημερολογίων και του αναλυτικού καθολικού 01/01/-30/06/2015 και οι εγγραφές δεν ταυτίζονται με τις προσκομισθείσες.

Σημειώνεται δε ότι κατά τον επιτόπιο έλεγχο 31/8/2015 παρελήφθη αντίγραφο ισοζυγίου Ιούλιος 2015 σφραγισμένο και υπογεγραμμένο από το εκπρόσωπο και το λογιστή, του οποίου τα δεδομένα δεν ταυτίζονται με τα προσκομιζόμενα ισοζύγια.

Κατόπιν τούτου και προκειμένου ο έλεγχος να εξάγει ασφαλή και τεκμηριωμένο πόρισμα απέστειλε τα με αριθμό πρωτ./30-3-2020 και/30-3-2020 αιτήματα παροχής πληροφοριών στις τράπεζες και αντίστοιχα ζητώντας ανάλυση των κινήσεων POS ανά συναλλαγή και ημέρα. Οι τράπεζες ανταποκρινόμενες στο αίτημα μας απέστειλαν τα με αριθμό πρωτ./2020 και/2020 απαντητικά υπομνήματα με ανάλυση ανά συναλλαγή των κινήσεων POS και συγκεκριμένα η τράπεζα μας απέστειλε τις συναλλαγές με ακριβή ανάλυση της ημέρας, ώρας, κάρτας και ποσού συναλλαγής καθώς και αναγραφή της ημέρας στην οποία είχε γίνει

αποστολή πακέτου από την ελεγχόμενη ενώ η τράπεζα μας απέστειλε ανάλυση ανά ημερομηνία πακέτου , συναλλαγές πωλήσεων (αριθμητικώς) και ονομαστικό ποσό πωλήσεων .
Από την επεξεργασία των παραληφθέντων και την αντιπαραβολή τους με τα εκδοθέντα στοιχεία εσόδου διαπιστώθηκαν τα εξής :

.....							
A/A	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό συγκεντρωτικής Συναλλαγής	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΣΧΕΤΙΚΟ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	A/A ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ
1	2015-04-09	 ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ P,O,S,	185,00	31/03/2015	130,00	ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ	1
				01/04/2015	55,00	A1010/1-4-2015	
2	2015-04-09	ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ P,O,S,	268,00	03/04/2015	55,00	B003/3-4-2015	
				04/04/2015	165,00	A1012/4-4-2015	
				05/04/2015	48,00	B004/5-4-2015	
3	2015-04-15	ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ P,O,S,	110,00	10/04/2015	110,00	ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ	2
	ΣΥΝΟΛΑ ΑΠΡΙΛΙΟΥ		563,00				
4	2015-05-05	ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ P,O,S,	240,00	17/04/2015	150,00	ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ	3
				22/04/2015	90,00	ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ	4
5	2015-05-05	ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ P,O,S,	373,00	14/04/2015	110,00	ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ	5
				28/04/2015	48,00	A886/28-4-2015	
				03/05/2015	215,00	A896/3-5-2015	
6	2015-05-12	ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ P,O,S,	388,00	04/05/2015	48,00	B006/4-5-2015	
				06/05/2015	55,00	ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ	6
				07/05/2015	48,00	184/7-5-2015	
				08/05/2015	240,00	A900/8-5-2015	
7	2015-05-12	 ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ P,O,S,	613,00	04/05/2015	48,00	ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ	7
				06/05/2015	60,00	A1018/6-5/2015	
				06/05/2015	505,00	A1017/6-5-2015	
8	2015-05-20	 ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ P,O,S,	348,00	11/05/2015	110,00	A902/11-5-2015	
				16/05/2015	130,00	ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ	8
				18/05/2015	108,00	ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ	9
9	2015-05-20	 ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ P,O,S,	235,00	15/05/2015	180,00	A903/15-5-2015	
				17/05/2015	55,00	A905/15-5-2015	

10	2015-05-26	 ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ P,O,S,	338,00	19/05/2015	44,00	A1021/19-5-2015	
				20/05/2015	44,00	A1022/20-5-2015	
				20/05/2015	250,00	A908/20-5-2015	
	ΣΥΝΟΛΑ ΜΑΙΟΥ		2.535,00				
11	2015-06-03	 ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ P,O,S,	634,00	27/05/2015	45,00	ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ	10
				01/06/2015	125,00	A910/1-6-2015	
				01/06/2015	220,00	A912/1-6-2015	
				01/06/2015	116,00	B1028/1-6-2015	
				01/06/2015	128,00	A1027/1-6-2015	
12	2015-06-03	 ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ P,O,S,	500,00	01/06/2015	130,00	A104/1-6-2015	
				01/06/2015	125,00	A913/1-6-2015	
				01/06/2015	115,00	A105/1-6-2015	
				01/06/2015	130,00	A915/1-6-2015	
13	2015-06-08	 ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ P,O,S,	130,00	02/06/2015	130,00	A917/2-6-2015	
14	2015-06-08	 ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ P,O,S,	408,00	02/06/2015	93,00	A916/2-6-2015	
				04/06/2015	315,00	A918/4-6-2015	
15	2015-06-23	 ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ P,O,S,	543,00	21/06/2015	330,00	A922/21-6-2015	
				21/06/2015	48,00	A925/21-6-2015	
				21/06/2015	125,00	A926/21-6-2015	
				21/06/2015	40,00	ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ	11
16	2015-06-23	 ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ P,O,S,	380,00	06/06/2015	130,00	A920/6-6-2015	
				15/06/2015	120,00	ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ	12
				21/06/2015	130,00	A924/21-6-2015	
17	2015-06-25	 ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ P,O,S,	389,00	21/06/2015	224,00	A1036/21-6-2015	
				22/06/2015	165,00	A928/22-6-2015	
18	2015-06-25	 ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ P,O,S,	100,00	22/06/2015	100,00	A929/22-6-2015	
19	2015-06-30	 ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ P,O,S,	430,00	25/06/2015	300,00	212/25-6-2015	
				28/06/2015	130,00	A935/28-6-2015	
20	2015-06-30		769,00	27/06/2015	165,00	ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ	13
				28/06/2015	48,00	B012/28-6-2015	

		ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ		28/06/2015	40,00	215/28-6-2015	
		P,O,S,		28/06/2015	420,00	ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ	14
				29/06/2015	96,00	A937/29-6-2015	
	ΣΥΝΟΛΑ		4.283,00				
	ΙΟΥΝΙΟΥ						

.....								
A/A	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Καθαρό ποσό	Ημερομηνία πακέτου	Ονομαστικό ποσό πωλήσεων	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΗ	A/A ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ
1	2015-02-03	POS ΧΡΕΩΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕ	-	127,40	02/02/2015	130,00	ΑΠΥΑ1002/1- 2-2015	
2	2015-02-09	POS ΧΡΕΩΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕ	-	97,90	08/02/2015	100,00	ΑΠΥ129/6-2- 015	
	ΣΥΝΟΛΑ			225,30		230,00		
3	2015-03-18	POS ΧΡΕΩΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕ	-	176,40	17/03/2015	90,00	ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ	1
					17/03/2015	90,00	ΑΚΥΡΩΣΗ	
4	2015-03-18	POS ΧΡΕΩΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕ	-	-88,20	17/03/2015	-90,00		
	ΣΥΝΟΛΑ			88,20		90,00		
5	2015-04-09	POS ΧΡΕΩΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕ	-	479,16	08/04/2015	495,00	ΑΠΥΑ883/6- 4-2015	
6	2015-04-20	POS ΧΡΕΩΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕ	-	215,38	20/04/2015	220,00	ΑΠΥΑ1016/18 -4-2015	
	ΣΥΝΟΛΑ			694,54		715,00		
7	2015-06-22	POS ΧΡΕΩΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕ	-	143,08	21/06/2015	146,00	ΑΠΥΑ109/19- 6-2015 (50,00)ΚΑΙ ΑΠΥΑ1035/20 -6- 2015(96,00)	
				529,20	21/06/2015	540,00	ΑΠΥ Α921/13- 6-2015	
8	2015-06-24	POS ΧΡΕΩΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕ	-	504,70	23/06/2015	515,00	ΑΠΥΑ930/24- 6-2015	
9	2015-06-30	POS ΧΡΕΩΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕ	-	40,92	29/06/2015	41,80	ΑΠΥ646/29-6- 2015	

	ΣΥΝΟΛΑ			1.217,90		1.242,80	
--	--------	--	--	----------	--	----------	--

Τονίζεται δε ότι οι συναλλαγές της τράπεζας εμφανίζονται με την ημερομηνία που πραγματοποιήθηκε η συναλλαγή ενώ οι συναλλαγές της με την ημερομηνία αποστολής του πακέτου από την επιχείρηση.

Κατόπιν τούτου για την διασταύρωση των εν λόγω συναλλαγών και για λόγους χρηστής διοίκησης έγιναν δεκτές ως εκδοθείσες οι ισόποσες συναλλαγές που προκύπτουν την ίδια ή την επόμενη μέρα για την τράπεζα και την ίδια ή προγενέστερες μέρες για την τράπεζα (από την ημερομηνία αποστολής του προηγούμενου πακέτου έως και την επόμενη της αποστολής της εν λόγω συναλλαγής).

Επί της αναφοράς του ελεγχόμενου ότι ένας πελάτης μπορεί να καταναλώνει και αγαθά από το καφέ μπαρ του ξενοδοχείου και να τα πληρώνει με την κάρτα του όλα μαζί αυτό είναι στην συνήθη πρακτική όμως σύμφωνα με τα βιβλία του και τα προσκομισθέντα η ελεγχόμενη οντότητα έως και τον 4/2015 δεν εμφανίζεται να πουλάει καθόλου αγαθά λιανικώς (μη εμφάνιση εσόδων από ΦΤΜ) και από τον 4 έως και των 6/2015 εμφανίζει ελάχιστες πωλήσεις καφέ μπαρ και όχι σε καθημερινή βάση. Σε κάθε περίπτωση θα πρέπει να αναγράφει ή να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα ώστε να αποδεικνύει τους ισχυρισμούς της. Αναφέρεται επίσης ότι επί των αποδείξεων υπηρεσιών διαμονής δεν αναγράφεται νούμερο Απόδειξης λιανικών συναλλαγών που να συνδέει τον πελάτη με κατανάλωση επιπλέον αγαθών .

Τονίζεται δε ενώ η οντότητα κατά την ελεγχόμενη περίοδο, τηρεί διπλογραφικό σύστημα για την παρακολούθηση των στοιχείων , εντούτοις δεν το τηρεί σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του ν.4308/2014 και δεν διασφαλίζει την αξιοπιστία του . Ενδεικτικά αναφέρονται ότι :

- ✓ δεν τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία τα λογιστικά της δεδομένα που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας,
- ✓ δεν προσκομίζονται στοιχεία για τις προκαταβολές πελατών της που κατατίθενται σε τραπεζικούς λογαριασμούς
- ✓ Δεν εμφανίζεται το πραγματικό γεγονός στις εξοφλήσεις των προμηθευτών της (πληρωμή μετρητοίς ενώ η εξόφληση έχει γίνει με μεταφορά τραπεζικού λογαριασμού)
- ✓ Δεν εμφανίζεται το πραγματικό γεγονός στις εξοφλήσεις ή εισπράξεις των πελατών της (δεν τηρείται λογαριασμός για το ποιος πελάτης πλήρωσε με POS) ώστε να στοιχειοθετείται η έκδοση του αντίστοιχου παραστατικού εσόδου.
- ✓ Από το γεγονός ότι προσκομίσθηκαν στο έλεγχο λογιστικά αρχεία σε τρεις διαφορετικές χρονικές περιόδους , με δεδομένα που δεν ταυτίζονται μεταξύ τους , συνάγεται το συμπέρασμα ότι η ελεγχόμενη έχει επέμβει μετά την υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος και τον δημοσιευμένο ισολογισμό και έχει αλλάξει τα λογιστικά της αρχεία

Αποτέλεσμα όλων των ανωτέρω είναι να μη απεικονίζεται στα βιβλία της η πραγματική κατάσταση της εταιρείας και να μην διασφαλίζεται η αξιοπιστία του λογιστικού της συστήματος .

Ως προς την 16^η παράβαση αναφέρουμε ότι από τον έλεγχο των ακυρωμένων εκδοθέντων παραστατικών διαπιστώθηκε παραστατικό εκδοθέν 7/1/2015 με αριθμό 118 καθαρής αξίας 1.638,50 ευρώ πλέον ΦΠΑ 106,50 ευρώ , από το οποίο προκύπτει ότι από τις 1/1/2015-7/1/2015 διέμειναν στα δωμάτια με αριθμό 101-102-103-104-105-106 δώδεκα (12) άτομα τις εταιρείας με ΑΦΜ Ρωτήσαμε την ελεγχόμενη το λόγο ακύρωσης του τιμολογίου/7-1-2015 και εζητήσαμε να μας προσκομίσει στοιχεία επ αυτού . Μας ανέφερε στο με αριθμό πρωτ./12-3-2020 έγγραφο της τα κάτωθι: « Το ακυρωθέν τιμολόγιο αριθ.118 που εκδόθηκε στις 07/01/2015 στον πελάτη με ΑΦΜ, επανεκδόθηκε την 30/01/2015 με αριθμό 124 προς την με ΑΦΜ Σύμφωνα με τον Κο οι δύο ανωτέρω εταιρείες συσχετίζονται . Επισυνάπτονται τα Τιμολόγια σε φωτοτυπία όπως επίσης και η καρτέλα λογαριασμού και η εγγραφή από την Ο έλεγχος δεν αποδέχθηκε τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου και τούτο διότι:

α) το ακυρωθέν τιμολόγιο/7-1-2015 σε με ΑΦΜ, που έχει εκδοθεί κατά την ημέρα αποχώρησης του πελάτη 7/1/2015, αναφέρει συγκεκριμένα άτομα και δωμάτια διαμονής των πελατών ήτοι, διαμονή δώδεκα (12) ατόμων, για έξι (6) μέρες, σε έξι (6) δωμάτια

β) το προσκομισθέν τιμολόγιο 124/30-1-2015 σε με ΑΦΜ, έχει εκδοθεί στις 30/1/2015 ως ημερομηνία αποχώρησης ,με ημερομηνία άφιξης 25-1-2015 και αφορά διαμονή 8 ατόμων , για πέντε (5) ημέρες σε τέσσερα (4) δωμάτια (201-202-203-211) .

γ)σε περίπτωση λάθους έκδοσης του αρχικού τιμολογίου θα έπρεπε να εκδοθεί το ορθό με τα ίδια στοιχεία διαμονής ,άφιξη, αναχώρηση, αριθμό δωματίων και άτομα ,

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι καμία σχέση δεν υπάρχει με τα δύο αυτά παραστατικά , δεν σχετίζονται το πλήθος των ατόμων που διέμειναν, οι ημερομηνίες άφιξης –αναχώρησης καθώς και ο αριθμός των δωματίων στα οποία διέμειναν.

Για όλα τα ανωτέρω ενώ αποστείλαμε σημείωμα διαπιστώσεων με αναλυτικά τις διαπιστωθείσες παραβάσεις μη έκδοσης, **εντούτοις δεν προσκομίσθηκε κανένα στοιχείο από το ελεγχόμενο που να συσχετίζει τα ανωτέρω ποσά με εκδοθέντα παραστατικά, αλλά αναφέρει γενικές και αόριστες αιτιάσεις για την συνήθη πρακτική της αγοράς** . Σημειώνεται δε, ότι η ανωτέρω τραπεζικές χρεώσεις POS , αναφέρονται από τον έλεγχο , ανά συναλλαγή και ανά ημέρα . Στα προσκομισθέντα από τον ελεγχόμενο στοιχεία εμφανίζονται ως σύνολα χωρίς να προσκομισθούν τα αντίστοιχα στοιχεία πως προκύπτουν .

.....

Ως προς τις αιτιάσεις του ελεγχόμενου, για το επιβαλλόμενο πρόστιμο της μη έκδοσης 16 αποδείξεων Χ500,00Χ2 λόγω υποτροπής , συνολικού ποσού 16.000,00€, ότι αφορά τον ίδιο έλεγχο, αφού εκδόθηκαν δύο εντολές τον ίδιο μήνα για διαφορετικά χρονικά διαστήματα οι οποίες σχετίζονται με την αρχική εντολή/2-4-2015 και είχαν κοινή αφετηρία και αιτία και ως εκ τούτου δεν τίθεται θέμα υποτροπής ο έλεγχος αναφέρει:

Η εντολή ελέγχου/2-4-2015 εκδόθηκε συνεπεία της υπ αριθμ./4-2-2015 αίτησης επιστροφής ΦΠΑ για το έτος 01/01/2014-31/12/2014 της ελεγχόμενης οντότητας . Στην συνέχεια και σύμφωνα με τις οδηγίες του αρ.πρωτ. ΔΕΕΦ Α ΕΞ 2017 ΕΜΠ εγγράφου της υπηρεσίας μας λόγω ύπαρξης πιστωτικού υπολοίπου στην προηγούμενη ανέλεγκτη φορολογική περίοδο εκδόθηκε σε συνέχεια της/2015 η εντολή/20-3-2019 με ελεγχόμενη περίοδο 01/01/2013-31/12/2014 .

Η εντολή/15-3-2019 ως ισχύει, αφορά 2^η τροποποίηση της ίδιας εντολής που έχει εκδοθεί αρχικά στις 14/12/2016 , εν συνεχεία στις 7/12/2017 τροποποιήθηκε ως προς τον ελεγκτή και την διάρκεια ελέγχου και αποστάλθηκε η με αριθμό πρωτ./27-4-2018 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων στην ελεγχόμενη επιχείρηση και τον εκπρόσωπο της (RE GR & GR) και τέλος στις 15/3/2019 τροποποιήθηκε η εντολή ως προς τον ελεγκτή γεγονός που γνωστοποιήθηκε στην ελεγχόμενη κατά τον επιτόπιο έλεγχο στις 16/4/2019 (ως αναφέρεται και στις ελεγκτικές επαληθεύσεις την 1^η μέρα του ελέγχου) όπου και της επιδόθηκε η με αριθμό πρωτ./16-4-2019 πρόσκληση .

Επιπλέον η με αριθμό/2-4-2015 εντολή δεν αφορούσε την φορολογική περίοδο του 2015 και δεν θα μπορούσε να ήταν συνέπεια της υπ αρ. Πρωτ./3-9-2015 αίτησης για επιστροφή ΦΠΑ ως αναφέρει ο ελεγχόμενος αφού η ημερομηνία της αίτησης είναι 3-9-2015 μεταγενέστερη της εντολής ελέγχου 2-4-2015.

Από όλα τα ανωτέρω προκύπτει ότι οι εντολές ελέγχου/20-3-2019 και/15-3-2019 εκδόθηκαν συνεπεία διαφορετικής αιτίας , σε διαφορετικές ημερομηνίες και για διαφορετικά φορολογικά έτη τα οποία είχαν γνωστοποιηθεί και τελούσαν σε γνώση του ελεγχόμενου.

Ως προς τις αιτιάσεις της υποτροπής αναφέρουμε ότι σύμφωνα με το άρθρο 54 ν.4174/2013 ως ισχύει για το έτος ελέγχου «1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του: α)..... θ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβώς αποδείξεις λιανικής πώλησης ή επαγγελματικά στοιχεία.

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:.....

δ) πεντακόσια (500) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ', στ' και θ' της παραγράφου 1, με ανώτατο όριο το ποσό ύψους τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά φορολογικό έλεγχο, στην περίπτωση της μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβών φορολογικών στοιχείων», σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα

3. Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, τα σύμφωνα με τον Κώδικα πρόστιμα επιβάλλονται στο διπλάσιο και, στην περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης, στο τετραπλάσιο του αρχικώς επιβληθέντος προστίμου.

Οι διατάξεις που εφαρμόζονται στις περιπτώσεις διάπραξης και διαπίστωσης από τον έλεγχο παραβάσεων μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων ή έκδοσης ή λήψης ανακριβών φορολογικών στοιχείων, από τις 01/01/2014 έως 15/10/2015 αφορούν παραβάσεις περίπτωση θ' όπως προστέθηκαν στην παρ. 1 του άρθρου 54 με την [περίπτωση 9.β της υποπαραγράφου Δ.2 της παρ. Δ του άρθρου πρώτου του Ν.4254/2014 \(ΦΕΚ Α' 85/07-04-2014\)](#) και σύμφωνα με την περίπτωση 24 της ίδια υποπαραγράφου του ίδιου νόμου ισχύουν από 1/1/2014 και μετά..

Και οι διατάξεις περί υποτροπής της παρ.3 του άρθ.54 του ν.4174/2013 όπως αντικαταστάθηκε με την [περίπτωση 9.θ της υποπαραγράφου Δ.2 της παρ. Δ του άρθρου πρώτου του Ν.4254/2014 \(ΦΕΚ Α' 85/07-04-2014\)](#) και σύμφωνα με την περίπτωση 24 της ίδια υποπαραγράφου του ίδιου νόμου ισχύει από 1/1/2014 και μετά.

Επίσης σύμφωνα με την πολ.1252/2015 «.....Επανάληψη της ίδιας παράβασης (και όχι απλώς παράβασης που εμπίπτει στην ίδια περίπτωση της παραγράφου 1 του άρθρου 54), για την εφαρμογή της παρούσας διάταξης, θεωρείται η διαπίστωση της ίδιας παράβασης εντός πενταετίας, στο πλαίσιο διαφορετικού ελέγχου και εφόσον έχει ήδη εκδοθεί η αρχική πράξη....».

Ως εκ τούτου η υποτροπή εξετάζεται για παραβάσεις του ίδιου άρθρου και του ίδιου νόμου εντός πενταετίας ήτοι 54 ν.4174/2013 και αφορά διαφορετικούς ελέγχους με διαφορετική εντολή .

Ως προς το Επικουρικό αίτημα εφαρμογής ευμενέστερων διατάξεων άρθρου 58 α Ν. 4174/2017 και προβλέψεων άρθρ. 3 & 7 Ν. 4337/2015, κατ' ορθή εφαρμογή άρθρου 7 Ν. 4337/2015 άλλως σε κάθε περίπτωση κατ' επίκληση της αρχής της αναδρομικής εφαρμογής ευμενέστερης διάταξης αναφέρουμε :

Από τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, προβλέπεται ότι:

Διαδικαστικές παραβάσεις

1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

.....

*θ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβώς αποδείξεις λιανικής πώλησης ή επαγγελματικά στοιχεία. **

Όπως στην παρ. 1 του άρθρου 54 προστέθηκε περίπτωση θ' με την [περίπτωση 9.β της υποπαραγράφου Δ.2 της παρ. Δ του άρθρου πρώτου του Ν.4254/2014 \(ΦΕΚ Α' 85/07-04-2014\)](#) και σύμφωνα με την περίπτωση 24 της ίδια υποπαραγράφου του ίδιου νόμου ισχύει από 1/1/2014 και μετά και

**Ισχύει για παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως 16/10/2015 όπως προβλέπεται από τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 3 του ν.4337/2015.*

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

δ) πεντακόσια (500) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ', στ' και θ' της παραγράφου 1, με ανώτατο όριο το ποσό ύψους τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά φορολογικό έλεγχο, στην περίπτωση της μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβών φορολογικών στοιχείων, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα.....

Όπως στην περίπτωση δ' της παρ. 2 του άρθρου 54 καταργήθηκαν οι λέξεις «δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ, για κάθε άλλη παράβαση» και αντικαθίστανται από τις λέξεις «πεντακόσια (500) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ', στ' και θ' της παραγράφου 1, με ανώτατο όριο το ποσό ύψους τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά φορολογικό έλεγχο, στην περίπτωση της μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβών φορολογικών στοιχείων» και καταργήθηκε το τελευταίο εδάφιο της ίδιας περίπτωσης με την περίπτωση 9.στ της υποπαραγράφου Δ.2 της παρ. Δ του άρθρου πρώτου του Ν.4254/2014 (ΦΕΚ Α' 85/07-04-2014) και σύμφωνα με την περίπτωση 24 της ίδια υποπαραγράφου του ιδίου νόμου ισχύει από 1/1/2014 και μετά

3. Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, τα σύμφωνα με τον Κώδικα πρόστιμα επιβάλλονται στο διπλάσιο και, στην περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης, στο τετραπλάσιο του αρχικώς επιβληθέντος προστίμου.

Σύμφωνα με το νόμο 4337/2015 και την ερμηνευτική πολ.1252/2015 για την **Μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων (παρ. 1 περ. θ')** 1. Μετά την κατάργηση της περίπτωσης θ' της παραγράφου 1 του άρθρου 54, με την περίπτωση β' της παραγράφου 3 του άρθρου 3 του Ν. 4337/2015 (έναρξη ισχύος 17.10.2015), για τις παραβάσεις της μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης αποδείξεων λιανικής πώλησης ή επαγγελματικών στοιχείων που διαπράχθηκαν από τις 17.10.2015 και μετά δεν επιβάλλονται αυτοτελή πρόστιμα. Οι περιπτώσεις αυτές πλέον αντιμετωπίζονται ως μια ενιαία παράβαση, μαζί με τις λοιπές περιπτώσεις που διαπιστώνονται στα πλαίσια του ιδίου ελέγχου, ανεξάρτητα από το είδος και το πλήθος των παραβάσεων και εφαρμόζονται οι διατάξεις της περίπτωσης η' της παραγράφου 1 του άρθρου 54.

Αντίθετα, τα πρόστιμα της περίπτωσης θ' επιβάλλονται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως και 16.10.2015, ανεξάρτητα από τον χρόνο διαπίστωσής τους. Για αντίστοιχες παραβάσεις προγενέστερες της έναρξης ισχύος του ΚΦΔ εφαρμόζονται οι μεταβατικές διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015.

.....»

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι οι ως άνω ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας, είναι αβάσιμοι.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές αναφέρονται στις οικείες εκθέσεις ελέγχου επί των οποίων εδράζονται οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με αριθμό πρωτοκόλλου/31-08-2020 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «» ΑΦΜ

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

Φορολογική περίοδος 1/1-31/12/2015

Α) Πρόστιμο άρθρου 54 Ν. 4174/2013 συνολικό ποσό : 17.000,00 €

(υπ' αρ./2020 πράξη επιβολής προστίμου)

Β) Φ.Π.Α.

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Πιστωτικό υπόλοιπο	25.193,34	23.920,90	1.272,44
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	25.193,34	23.920,90	1.272,44

(υπ' αρ./2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.)

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

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΕΛΠΙΔΑ ΝΙΝΟΥ

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.