



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 01/03/2021

Αριθμός απόφασης: 743

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604573
ΦΑΞ : 213 1604567

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 ΕΞ2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

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'/01-08-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 30.10.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ με έδρα επί της οδού **κατά** της υπ' αριθ...../24.09.2020

πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58 Α παρ. 1 του Ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2019, επί παραβάσεων τήρησης λογιστικών αρχείων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 12/08/2020 έκθεση ελέγχου προστίμου Κ.Φ.Δ. εφαρμογής διατάξεων Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) & Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 30.10.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» με 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:

Με την υπ' αριθμ.(α/α1.....)/ 24.09.2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α παρ. 1 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2019, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο, γιατί κατά το χρονικό διάστημα από 1/1/2019 έως 13/12/2019 δεν εξέδωσε τέσσερες χιλιάδες εννιακόσιες σαράντα τέσσερες (4944) αποδείξεις λιανικής πώλησης (Α.Λ.Π.), από ΦΗΜ που προέβλεπε ο ν. 1809/88 κατά τη θέση σε ισχύ του ν. 4308/14 (ΕΛΠ), σε ισάριθμους πελάτες για παροχή υπηρεσιών καθαρισμού ρούχων, συνολικής αξίας 74.842,72 ευρώ (καθαρή 60.357,03 ευρώ πλέον **ΦΠΑ (24%) 14.485,69 ευρώ**, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8,12,13 του Ν. 4308/2014 (ΕΛΠ), ήτοι συνολικό ποσό προστίμου για καταβολή ύψους 14.485,69 ευρώ, λόγω 1^{ης} υποτροπής εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, ήτοι το 100% επί του φόρου από τα μη εκδοθέντα στοιχεία.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με αντικείμενο εργασιών, πλύσιμο και στεγνοκαθάρισμα κλωστοϋφαντουργικών και γούνινων προϊόντων εξέδιδε αποδείξεις λιανικής πώλησης (ΑΛΠ) από Φορολογικό Ηλεκτρονικό Μηχανισμό (Φ.Η.Μ.) με αριθμό Μητρώου (Ν.1809/88) και τηρούσε απλογραφικό λογιστικό σύστημα (βιβλία εσόδων-εξόδων).

Με την αριθμό/13.12.2019 **εντολή έλεγχου** του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε ΑΤΤΙΚΗΣ, στις **13.12.2019** διενεργήθηκε, στην έδρα της προσφεύγουσας έλεγχος για την διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) & Ν. 4174/2013(Κ.Φ.Δ.).

Κατά την ημερομηνία έλεγχου (13.12.2019), ημέρα Πέμπτη και ώρα 14.30 μμ., ο έλεγχος διαπίστωσε, ότι η προσφεύγουσα δεν είχε εκδώσει δυο (2) Α.Λ.Π. αξίας 10,00 ευρώ και 15,00

ευρώ, ήτοι συνολικής αξίας 25,00 ευρώ (καθαρή αξία 20,16 ευρώ πλέον ΦΠΑ 4,84 ευρώ) από τον Φ.Η.Μ. , σε ισάριθμους πελάτες για παρασχεθείσες υπηρεσίες (καθαρισμού ρούχων).Για την ανωτέρω παράβαση ο έλεγχος εξέδωσε το με αριθμό/13.12.2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Έλεγχου (σελ. 4 έκθεσης) μαζί με τον με αριθμό/13.12.2019 Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου (ΠΠΠ-σελ. 24 έκθεσης) και το πρόστιμο ανέρχεται στο ποσόν ύψους 2,42 ευρώ (αξία ΦΠΑ 4,84 ευρώ Χ 50%) το οποίο δεν μπορεί να είναι μικρότερο των 250,00 ευρώ.

Περαιτέρω, ο έλεγχος (την ίδια ημερομηνία και με την ίδια εντολή έλεγχου) διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα παρακολουθούσε τις παραλαβές των προς καθαρισμό ρούχων και παραδόσεις αυτών στους πελάτες, μέσω ηλεκτρονικού εμπορικού προγράμματος διαχείρισης παραλαβών-παραδόσεων,μη συνδεδεμένου με τον εν χρήσει Φ.Η.Μ.

Από το εν λόγω πρόγραμμα, προέκυπτε ανά πελάτη, η ημερομηνία, η ώρα παράδοσης και παραλαβής, το είδος του προϊόντος προς καθαρισμό και η αξία αυτού.

Ο έλεγχος, κατέσχεσε (άρθρο 54 παρ. 3 ΚΦΔ), με την υπ.αριθμ./13.12.2019 **έκθεση κατάσχεσης βιβλίων – στοιχείων - αρχείων το ανεπίσημο ηλεκτρονικό αρχείο** της προσφεύγουσας το οποίο αποθηκεύτηκε σε εξωτερικό μέσο αποθήκευσης (usb stick) και έλαβε αλφαριθμητική τιμή μοναδικότητας(σελ. 4 έκθεσης έλεγχου Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής).

Επίσης, ο έλεγχος με την υπ.αρ./13.12.2019 **πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων, ζήτησε**, τα δελτία ημερήσιας κίνησης «Ζ» που εκδόθηκαν από τον εν χρήσει ΦΗΜ για το χρονικό διάστημα από 01.01.2019 έως 13.12.2019 (ημερομηνία επιτόπιου έλεγχου),καθώς και το βιβλίο εσόδων εξόδων.

Στην συνέχεια, ο Προϊστάμενος της ΥΕΕΔΕ, εξέδωσε την υπ. αρ./14/1/2020 **εντολή διενέργειας έλεγχου-ερευνας** (την κοινοποίησε νομίμως με το υπ. αρ. πρωτ./16.1.2020 έγγραφο του), προκειμένου οι ορισθέντες υπάλληλοι της υπηρεσίας **να επεξεργαστούν το κατασχεθέν ανεπίσημο ηλεκτρονικό αρχείο, καθώς** και την σχετική γνωστοποίηση περί της δυνατότητας υποβολής τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού (αρ. πρωτ./16.01.2020 έγγραφο).

Η προσφεύγουσα, ανταποκρίθηκε (αρ. πρωτ./9.1.2020 και αρ. πρωτ./21.5.2020 έγγραφα) και προσκόμισε στον έλεγχο τα λογιστικά αρχεία όπως αυτά αναφέρονται στην έκθεση έλεγχου (σελ. 5)

Από τον αντιπαραβολικό έλεγχο ανά μήνα και ημέρα, μεταξύ των δεδομένων του εμπορικού προγράμματος διαχείρισης παραλαβών παραδόσεων σε σχέση με τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία από τον εν χρήσει ΦΗΜ με αρ. μητρώου (σελ.6-11 έκθεσης), ο έλεγχος διαπίστωσε την ανωτέρω παράβαση της μη έκδοσης ΑΛΠ, κατά το **χρονικό διάστημα από 01.01.2019 έως και 13.12.2019 (ημερομηνία επιτόπιου έλεγχου)**, εξέδωσε και κοινοποίησε το με αρ./1.6.2020 **Σημείωμα Διαπιστώσεων Έλεγχου- Κλήση προς ακρόαση** μαζί με

τον με αριθμό/1.6.2020 Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου, με **ποσόν προστίμου ύψους 7.240,43 ευρώ**.(αξία ΦΠΑ 14.480,85 ευρώ X ½ > 250,00 ευρώ).

Η προσφεύγουσα, ύστερα από την κοινοποίηση του ανωτέρω Σ.Δ.Ε. της ΥΕΔΔΕ Αττικής, κατέθεσε εγγράφως τις απόψεις της, με το με αρ. πρωτ./15.7.2020 υπόμνημα, τις οποίες ο έλεγχος δεν έκανε δεκτές.

Στην συνέχεια η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, εξέδωσε την προσβαλλόμενη οριστική πράξη προστίμου με ποσόν προστίμου ύψους 14.485,69 ευρώ, λόγω 1^{ης} υποτροπής εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, ήτοι το 100% επί του φόρου από τα μη εκδοθέντα στοιχεία, όπως αναφέρεται στο σώμα της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, προβάλλοντας συνοπτικά, τους παρακάτω λόγους:

- Μη νόμιμη διαδικασία τήρησης ελεγκτικής διαδικασίας (νόμω αβάσιμο). Εσφαλμένη εφαρμογή διαδικασίας προηγούμενης ακρόασης από τον Έλεγχο.
- Παράνομη διαδικασία έλεγχου και λανθασμένος υπολογισμός των δήθεν παραβάσεων εκ παρανόμως επικαλούμενων ανεπίσημων στοιχείων.
- Λανθασμένος καταλογισμός προστίμου επί δήθεν μη εκδοθεισών ΑΛΠ στις 13.12.2019 συνολικής αξίας 25,00 ευρώ (20,16 ευρώ πλέον ΦΠΑ 24%, 4,84 ευρώ).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 του Ν.4174/2013(ΚΦΔ) ορίζεται:

Άρθρο 23 Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης

1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις «και μέσα μεταφοράς» που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες "και χρησιμοποιώντας μεθόδους" που προβλέπονται στον Κώδικα.

2. Ο έλεγχος «εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων» του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

«α) Η φορολογική διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της φορολογικής διοίκησης».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25 του Ν.4174/2013(ΚΦΔ) ορίζεται:

«Άρθρο 25

1. Ο οριζόμενος «ή οι οριζόμενοι», από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος «ή υπάλληλοι», «φέρουν», έγγραφη εντολή διενέργειας επιτόπιου φορολογικού ελέγχου, η οποία έχει εκδοθεί από τον Γενικό Γραμματέα, «ή από εξουσιοδοτημένα από αυτόν όργανα της Φορολογικής Διοίκησης»

και η οποία περιλαμβάνει τουλάχιστον τα εξής:

- α) τον αριθμό και την ημερομηνία της εντολής,
- β) το ονοματεπώνυμο του υπαλλήλου «ή των υπαλλήλων στους οποίους» έχει ανατεθεί ο φορολογικός έλεγχος,
- γ) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, αν αυτός έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,
- δ) τη φορολογική περίοδο ή υπόθεση και το είδος φορολογίας που αφορά ο φορολογικός έλεγχος,
- ε) τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου, και
- στ) το χαρακτηρισμό «πλήρης» ή «μερικός» έλεγχος, κατά περίπτωση.

Η εντολή διενέργειας φορολογικού ελέγχου δεν δημοσιεύεται.

2. Ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος πρέπει να επιδεικνύει το δελτίο ταυτότητας του και την εντολή φορολογικού ελέγχου πριν την έναρξη του φορολογικού ελέγχου.

3. Ο επιτόπιος φορολογικός έλεγχος διενεργείται στις εγκαταστάσεις του φορολογούμενου κατά το επίσημο ωράριο εργασίας της Φορολογικής Διοίκησης και μπορεί να παρατείνεται μέχρι την ολοκλήρωση του...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013(ΚΦΔ) ορίζεται ότι

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο «σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου», και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, εφόσον προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και τα στοιχεία που αιτιολογούν τη διαφοροποίηση
«ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος».

Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει «εγγράφως» τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την «κοινοποίηση» της έγγραφης γνωστοποίησης.

2.... 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο».

Επειδή, σύμφωνα με την υπ. αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1139240 ΕΞ 2015/27.10.2015(ΦΕΚ Β' 2329/29-10-2015) Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014/8.4.2014 (Β' 865, 1079 και 1846) απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (Γ.Γ.Δ.Ε.) του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς την σύσταση, ανασυγκρότηση και ανακαθορισμό των αρμοδιοτήτων υπηρεσιών που θα ασκούν αρμοδιότητες που μεταφέρονται στην Γ.Γ.Δ.Ε. από το Σ.Δ.Ο.Ε., καθώς και ως προς την Γ' Χημική Υπηρεσία Αθηνών της Γενικής Διεύθυνσης Γενικού Χημείου του Κράτους, ορίζεται ότι:

« 1 .α) Η Διεύθυνση Προγραμματισμού και Αξιολόγησης Ελέγχων και Ερευνών (Δι.Π.Α.Ε.Ε.) και **οι Υπηρεσίες Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.), κατά τον τομέα των αρμοδιοτήτων τους, ασκούν τις αρμοδιότητες επί των ελέγχων πρόληψης για την**

εξακρίβωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων της φορολογικής και τελωνειακής νομοθεσίας, οι οποίες μεταβιβάστηκαν στην Γ.Γ.Δ.Ε. με τις διατάξεις των υποπεριπτώσεων β' και γ' της περίπτωσης 3 της υποπαραγράφου Ε.2 της παραγράφου Ε' του άρθρου πρώτου του Ν. [4093/2012](#) (Α'222), όπως προστέθηκε με την περίπτωση 1 της υποπαραγράφου Β1 της παραγράφου Β' του άρθρου πρώτου του Ν. [4152/2013](#) (Α' 107), όπως ισχύει και εξειδικεύθηκαν με την αριθμ. Δ6Α 1166403 ΕΞ 2013/ 31-10-2013 (Β' 2775) απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Υφυπουργού Οικονομικών, τις σχετικές κατά τα προαναφερθέντα έρευνες, καθώς και όλες τις αρμοδιότητες και τα καθήκοντα που άπτονται φορολογικών και τελωνειακών υποθέσεων, οι οποίες μεταφέρονται στην Γ.Γ.Δ.Ε. από την Ειδική Γραμματεία Σ.Δ.Ο.Ε., με τις διατάξεις της περίπτωσης 1 της υποπαραγράφου Δ.7 της παραγράφου Δ' του άρθρου 2 του Ν. [4336/2015](#) (Α' 94). **β) Οι Υπηρεσίες Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) είναι οι κατωτέρω:(αα) Αττικής**

β) Στο πλαίσιο άσκησης των αρμοδιοτήτων τους οι Προϊστάμενοι της ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε. και των Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. έχουν και όλα τα δικαιώματα που ορίζονται από τις σχετικές διατάξεις για τους Προϊσταμένους των Δημόσιων Οικονομικών Υπηρεσιών (Δ.Ο.Υ.), των Ελεγκτικών Κέντρων και των Τελωνείων.

5 .Οι πράξεις καταλογισμού φόρων και προστίμων, που προκύπτουν από τα πληροφοριακά δελτία και τις εκθέσεις των Υ.Ε.Δ.Δ.Ε., εκδίδονται από τις Δ.Ο.Υ. υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος του φορολογουμένου, στον οποίο αφορούν, σύμφωνα με την αριθμ. [Δ6Α 1036682 ΕΞ/2014 25.2.2014](#) (Β' 478) απόφασή μας, που εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση του [άρθρου 4](#) του Ν. [4174/2013](#), όπως αυτή ισχύει, ή τα κατά τόπον αρμόδια Τελωνεία».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 8,12 και 13 του Ν. **4308/2014 (Ε.Λ.Π.)** ισχύς από 01.01.2015,ορίζεται ότι:

Άρθρο 8 Τιμολόγιο πώλησης

1.Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο οντότητα για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας[...], καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας.

5. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται τιμολόγιο για κάθε πώληση. Ο πωλητής αγαθών ή υπηρεσιών εκδίδει το τιμολόγιο πώλησης.

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.

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.

.....

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
- 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 τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθ. 58 Α ν.4174/2013(ΚΦΔ) ορίζεται ότι:

«Άρθρο 58^Α Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας

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....

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...

*** Η παρ.1 αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 51 παρ.1 Ν. [4410/2016](#), ΦΕΚ Α 141/3.8.2016. Ισχύς από τις 25.7.2016.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1252/20-11-2015: Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. [4174/2013](#), άρθρα 53-62) αναφέρεται ότι:

ι) Επανάληψη της ίδιας παράβασης και διαπίστωσή της σε νέο φορολογικό έλεγχο (άρθρο 54 παρ. 3)

Στην περίπτωση που, εντός πενταετίας από την έκδοση αρχικής πράξης επιβολής προστίμου για παράβαση του άρθρου 54 παρ.1, διαπιστωθεί στο πλαίσιο διενεργούμενου ελέγχου η εκ νέου διάπραξη της ίδιας παράβασης επιβάλλεται το διπλάσιο του αρχικώς επιβληθέντος προστίμου και σε διάπραξη εκ νέου της ίδιας παράβασης το τετραπλάσιο του αρχικού προστίμου (άρθρο 54 παρ. 3). Εάν μέχρι την εκ νέου διάπραξη έχουν ισχύσει ευνοϊκότερες διατάξεις, επιβάλλεται, κατά περίπτωση, το διπλάσιο ή το τετραπλάσιο του οφειλομένου προστίμου με βάση τις ευνοϊκότερες διατάξεις. 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. Έτσι για παράδειγμα δεν αποτελεί ίδια παράβαση η εκπρόθεσμη ή ανακριβής υποβολή δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα όταν οι δηλώσεις αυτές υποβάλλονται δυνάμει διαφορετικών διατάξεων νόμου ή κανονιστικών πράξεων (λ.χ. δεν θεωρείται ίδια παράβαση η μη υποβολή δήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μισθώσεων ακίνητης περιουσίας με τη μη υποβολή τριμηνιαίας κατάστασης συμφωνητικών).

Επίσης, ως προς τις παραβάσεις της περίπτωσης η', που αφορούν την παρ. 1 του άρθρου 13, εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και νοείται επανάληψη παράβασης εφόσον διαπιστώνονται σε διαφορετικό έλεγχο και για διαφορετική χρήση.

Επίσης, νοείται επανάληψη παράβασης μη διαφύλαξης, σε κάθε περίπτωση, που αυτή αφορά διαφορετικό βιβλίο ή στοιχείο.

Τα πρόστιμα της παραγράφου αυτής επιβάλλονται μόνο εφόσον η αρχική παράβαση έχει διαπραχθεί μετά την έναρξη ισχύος του ΚΦΔ.

Παράδειγμα

Εάν στο πλαίσιο ελέγχου έχει διαπιστωθεί παράβαση μη υποβολής καταστάσεων φορολογικών στοιχείων πελατών - προμηθευτών, για την οποία έχει εκδοθεί σχετική πράξη επιβολής προστίμου και μέσα στην ίδια χρήση κατά την οποία επιβλήθηκε το πρόστιμο ή εντός πενταετίας από την επιβολή του προστίμου, διαπιστωθεί εκ νέου μη υποβολή καταστάσεων φορολογικών στοιχείων πελατών - προμηθευτών για άλλη περίοδο (διάπραξη ίδιας παράβασης), στο πλαίσιο νέου ελέγχου εντός της ίδιας πενταετίας, επιβάλλεται το διπλάσιο της αξίας του αρχικά προβλεπόμενου προστίμου (διακόσια (200) ευρώ), ενώ για κάθε επόμενη διαπίστωση εκ νέου διάπραξης ίδιας παράβασης, από νέο έλεγχο, εντός πενταετίας από την πρώτη πράξη επιβολής προστίμου, επιβάλλεται το τετραπλάσιο της αξίας του αρχικά προβλεπόμενου προστίμου (τετρακόσια (400) ευρώ).

Διευκρινίζεται ότι τα ανωτέρω δεν εφαρμόζονται στην περίπτωση που ο φορολογούμενος συμμορφώνεται οικειοθελώς, υποβάλλοντας εκπρόθεσμα τις σχετικές δηλώσεις. Επίσης δεν θεωρείται υποτροπή η επανάληψη της ίδιας παράβασης σε περισσότερα έτη, τα οποία ελέγχονται με την ίδια εντολή ελέγχου.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ στις 13.12.2019, διενεργήθηκε επιτόπιος έλεγχος (αριθμός εντολής/13.12.2019) στην έδρα της προσφεύγουσας για την διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.). και ν.4174/2013(ΚΦΔ). Από τον έλεγχο, διαπιστώθηκε ότι: α) Η προσφεύγουσα δεν εξέδωσε σε δυο (2) περιπτώσεις σε ισάριθμους πελάτες Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών για ρούχα κατόπιν καθαρισμού, που είχαν παραλάβει από την επιχείρηση, και β) Η προσφεύγουσα παρακολουθούσε τις παραλαβές των προς καθαρισμό ρούχων και παραδόσεις αυτών στους πελάτες, μέσω ηλεκτρονικού εμπορικού προγράμματος διαχείρισης παραλαβών-παραδοσεων, μη συνδεδεμένου με τον εν χρήσει Φ.Η.Μ.

Επειδή, ο έλεγχος κατέσχεσε το ανεπίσημο ηλεκτρονικό αρχείο (αρ./13.12.2019 έκθεση κατάσχεσης) και από την επεξεργασία του (αρ./14.1.2020 εντολής επεξεργασίας του κατασχεμένου ανεπίσημου αρχείου) ήτοι τον αντιπαραβολικό έλεγχο ανά μήνα και ημέρα, μεταξύ των δεδομένων του εμπορικού προγράμματος διαχείρισης παραλαβών παραδόσεων σε σχέση με τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία από τον εν χρήσει ΦΗΜ με αρ. μητρώου (σελ.6-11 έκθεσης), ο έλεγχος διαπίστωσε ότι δεν εξέδωσε τέσσερες χιλιάδες εννιακόσιες σαράντα τέσσερες (4944) αποδείξεις λιανικής πώλησης (Α.Λ.Π.), από ΦΗΜ που προέβλεπε ο ν. 1809/88 κατά τη θέση σε ισχύ του ν. 4308/14 (ΕΛΠ),σε ισάριθμους πελάτες για παροχή υπηρεσιών καθαρισμού ρούχων, συνολικής αξίας 74.842,72 ευρώ (καθαρή 60.357,03 ευρώ πλέον **ΦΠΑ (24%) 14.485,69 ευρώ**, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8,12,13 του Ν. 4308/2014 (ΕΛΠ), κατά το **χρονικό διάστημα από 01.01.2019 έως και 13.12.2019 (ημερομηνία επιτόπιου ελέγχου).**

Επειδή, ο έλεγχος εξέδωσε: **α)** τον με αριθμό/13.12.2019 Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου (ποσόν προστίμου 2,42 ευρώ το οποίο δεν μπορεί να είναι μικρότερο των 250,00 ευρώ, σελ. 24 έκθεσης.) που αφορούσε την μη έκδοση των δυο (2) ΑΛΠ καθαρής αξίας 20,16 ευρώ, πλέον ΦΠΑ 4,84 ευρώ, παράβαση που διαπίστωσε την ημερομηνία (13.12.2019) του επιτόπιου ελέγχου, και **β)** τον με αριθμό/1.6.2020 Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου (ποσόν προστίμου 7.240,85 ευρώ) για την μη έκδοση ΑΛΠ όπως προέκυψε από την επεξεργασία του κατασχεθέντος ανεπίσημου ηλεκτρονικού αρχείου. κατά το χρονικό διάστημα από 01.01.2019-31.12.2019 (ημερομηνία επιτόπιου ελέγχου).

Ο έλεγχος, με βάσει τα ανωτέρω, προσδιόρισε (σελ. 24-25 έκθεσης έλεγχου ΥΕΔΔΕ) για την ελεγχόμενη περίοδο 1/1/2019-13/12/2019 για όλες τις παραβάσεις της μη έκδοσης ΑΛΠ, το συνολικό πρόστιμο στο ποσόν των 7.242,85 ευρώ. (2,42 ευρώ + 7.240,85 ευρώ, ήτοι συνολική αξία ΦΠΑ 14.485,69 ευρώ $\times \frac{1}{2} > 250,00$ ευρώ), στο οποίο περιλαμβάνεται (σελ. 25 έκθεσης) τόσο το πρόστιμο που αντιστοιχεί στην παράβαση της μη έκδοσης των δυο (2) ΑΛΠ κατά την ημερομηνία (13.12.2019), όσο και το πρόστιμο που αντιστοιχεί στην μη έκδοση ΑΛΠ για το διάστημα από 01.01.2019-13.12.2019 (ημερομηνία επιτόπιου έλεγχου) και προκύπτει από την επεξεργασία του ανεπίσημου ηλεκτρονικού αρχείου.

Επειδή, οι παραβάσεις της μη έκδοσης ΑΛΠ για την χρονική περίοδο 01.01.2019-13.12.2019, διαπιστώθηκαν από τον ίδιο έλεγχο (αριθμός/13.12.2019 εντολής έλεγχου) που έγινε από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, όπως αναφέρεται (σελ.24) και στην από 12.08.2020 έκθεση έλεγχου για την διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

Επειδή, η προσφεύγουσα στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ισχυρίζεται (1^{ος} λόγος) ότι άλλο πρόστιμο (7.240,43 ευρώ) της επιβλήθηκε με τον Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) και διαφορετικό Πρόστιμο (14.485,68 ευρώ) με την πράξη επιβολής προστίμου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, για το οποίο έλαβε γνώση για πρώτη φορά με την προσβαλλόμενη πράξη. Η προσφεύγουσα αναφέρει ότι, στην προσβαλλόμενη πράξη δεν αναφέρεται ποια είναι η υποτροπή, δεν αναφέρεται αν αφορά επανάληψη της ίδιας παράβασης, δεν αναφέρεται το χρονικό διάστημα που καταλογίστηκε η πρώτη παράβαση (αν είναι εντός πενταετίας),δεν μνημονεύεται η πρώτη πράξη επιβολής προστίμου, ούτε επισυνάπτεται ως σχετικό στην προσβαλλόμενη πράξη.

Επειδή, από το ηλεκτρονικό αρχείο της υπηρεσίας (Τaxis-ΦΠΑ), προκύπτει ότι, από διαφορετικό έλεγχο (α/α/2017 εντολής έλεγχου) που διενεργήθηκε το έτος 2017, η προσφεύγουσα έχει υποπέσει στην ίδια παράβαση (Πράξη Επιβολής Προστίμου/2017 (elenxis) της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων αξίας (ως η από 11/09/2017 έκθεση έλεγχου της ελέγκτριας)). Για την εν λόγω παράβαση επιβλήθη πρόστιμο ύψους 250.00 ευρώ το οποίο βεβαιώθηκε με αριθμό Χ.Κ./20/11/2017 της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.

Επειδή, η προσφεύγουσα, έχει εξοφλήσει το ανωτέρω πρόστιμο των 250,00 ευρώ, αποδεικνύεται ότι γνωρίζει ότι έχει διαπράξει την ίδια παράβαση (μη έκδοση φορολογικών στοιχείων αξίας) εντός πενταετίας από την έκδοση (24-09-2020) της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58 Α παρ. 1 Ν. 4174/2013.,

Επειδή, το πρόστιμο που προσδιόρισε ο έλεγχος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, αφορά παραβάσεις μη έκδοσης Α.Λ.Π. για το χρονικό διάστημα 01.01.2019-13.12.2019 που διαπιστώθηκαν από τον ίδιο έλεγχο με την ίδια εντολή έλεγχου, τόσο κατά την ημερομηνία (13.12.2019) του επιτόπιου έλεγχου στην έδρα της προσφεύγουσας όσο και από την επεξεργασία του ανεπίσημου ηλεκτρονικού αρχείου που κατασχέθηκε πάλι την ίδια ημερομηνία (13.12.2019), και οι διαπιστώσεις του έλεγχου σχετικά με τις ανωτέρω παραβάσεις, είναι πλήρως αιτιολογημένες, ως εκ τούτου πρέπει να επιβληθεί το πρόστιμο του άρθρου 58 Α παρ. 1 Ν. 4174/2013.

Επειδή, η προσφεύγουσα είναι υπότροπος μέσα στην πενταετία, από την έκδοση της αρχικής πράξης έτους 2017.

Επειδή, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας εξέδωσε την προσβαλλόμενη οριστική πράξη Προστίμου άρθρου 58 Α παρ. 1 του Ν.4174/2013 και επέβαλε πρόστιμο ύψους 14.485,69 ευρώ (καθαρή αξία 60.357,03 ευρώ πλέον ΦΠΑ 24% 14.485,69 ευρώ), λόγω 1ης υποτροπής εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, ήτοι το 100% επί του φόρου από τα μη εκδοθέντα στοιχεία, όπως αναφέρεται στο σώμα της προσβαλλόμενης πράξης.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Ν. 4174/2013(ΚΦΔ) ορίζεται ότι:

Άρθρο 65 Βάρος απόδειξης

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, οι διαπιστώσεις του έλεγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. όπως αυτές καταγράφονται στην από 12.08.2020 έκθεση έλεγχου προστίμου ΚΦΔ Εφαρμογής διατάξεων Ν. 4308/14 (Ε.Λ.Π.) & του Ν.4174/2013 (ΚΦΔ), επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από 30.10.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ομορρύθμου εταιρείας με την επωνυμία «» με ΑΦΜ **και την επικύρωση** της υπ' αριθ...../24.09.2020 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58 Α παρ. 1 του Ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.

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

Φορολογική περίοδος 01.01.2019 - 31.12.2019

Πρόστιμο Άρθρο 58 Α Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) Συν. Ποσόν 14.485,69 ευρώ

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

Ακριβές Αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.