



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 12.04.2021

Αριθμός απόφασης: 1196

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604526

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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/ τ. Β'/27.04.2017)

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. [Α.1273/2020](#) (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), [Α.1241/2020](#) (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και [Α.1215/2020](#) (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων

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

3. Την με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 4.12.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του με ΑΦΜ, ασκούσης ατομική επιχείρηση με έδρα τη, οδός, αριθ., κατά της με αριθ. / / 2020 πράξης επιβολής προστίμου

του άρθρου 58Α του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας για το φορολογικό έτος 2020, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα

5. Τη με αριθ./...../2020 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 58Α του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας για το φορολογικό έτος 2020, της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την από 1.09.2020 οικεία έκθεση ελέγχου

6. Την από 10.12.2020 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 4.12.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της **ΤΟΥ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./...../2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58Α του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας, για το φορολογικό έτος 2020, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 1.000,00€, επειδή δεν εξέδωσε δύο (2) Α.Λ.Π. από την εν χρήσει ΦΤΜ ή άλλο φορολογικό στοιχείο σε δύο (2) παρέες για την πώληση αγαθών αξίας 3,00 € και 3,00 €, αντίστοιχα, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 5, 8, 9, 10, 11, 12 και 13 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.). Οι ανωτέρω παραβάσεις επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 58Α του ν.4174/2013, του άρθρου 7 του ν.4337/2015 και της ΠΟΛ.1112/2016, όπως έχουν τροποποιηθεί και ισχύουν. Από τα αρχεία της εν λόγω Υπηρεσίας προέκυψε ότι έχουν ήδη εκδοθεί οι με αριθ./2019-Α/Α:/2019 &/2019-Α/Α/2019 Πράξεις Επιβολής Προστίμου, επομένως στην προκειμένη περίπτωση έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 58 Α λόγω 2^{ης} υποτροπής, ήτοι εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης και ως εκ τούτου επιβλήθηκε το πρόστιμο των 1.000,00 ευρώ.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί της από 1.09.2020 Έκθεσης Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και του ν.1809/88 (ΦΤΜ) των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Κορωπίου, και
.....

Σύντομο Ιστορικό

Δυνάμει της αριθ./2020 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορωπίου, διενεργήθηκε μερικός επιτόπιος έλεγχος στις 6.07.2020, προκειμένου να διαπιστωθεί η ορθή εφαρμογή των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) από τον οποίο διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα, η οποία διατηρεί ατομική επιχείρηση με αντικείμενο εργασιών την παροχή υπηρεσιών γευμάτων που παρέχονται από κινητές καμπίνες, δεν εξέδωσε Α.Λ.Π. σε

δύο παρέες για την πώληση αγαθών αξίας 3,00 € και 3,00 €, αντίστοιχα, από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ. με Α.Μ.: ή άλλο φορολογικό στοιχείο αξίας, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 5, 8, 9, 10, 11, 12 και 13 του ν.4308/2014 περί Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων. Σύμφωνα με την οικεία έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου, κατά την έναρξη του ελέγχου, οι ελεγκτές ζήτησαν και παρέλαβαν την με αριθ./2020 απόδειξη λιανικής πώλησης συνολικής αξίας 0,10 ευρώ από την ως άνω Φ.Τ.Μ. με ώρα έκδοσης 14:12. Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή, προσκόμισε τις αριθ./2020 και/2020 αποδείξεις λιανικής πώλησης από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ., συνολικής αξίας 14,50 ευρώ και 10,00 ευρώ, αντίστοιχα, τις οποίες όπως προκύπτει εξέδωσε μετά την έναρξη του ελέγχου και συγκεκριμένα με ώρα έκδοσης 14:13 και στις 14:19, αντίστοιχα.

Μετά το πέρας του ελέγχου επιδόθηκε νομίμως στην υπεύθυνη 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 η ελεγχόμενη να διατυπώσει εγγράφως τις αντιρρήσεις της 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 54 και 58 Α του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν.

Στη συνέχεια, η Δ.Ο.Υ Καλλιθέας λαμβάνοντας υπόψη την από 1.09.2020 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Κορωπίου, καθώς και τις αριθ./2019-Α/Α:/2019 &/2019-Α/Α/2019 Πράξεις Επιβολής Προστίμου που προέκυψαν από το αρχείο της Υπηρεσίας, προέβη στην έκδοση της με αριθ./...../2020 προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 58Α του ν.4174/2013.

Η προσφεύγουσα, 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:

- Μη νομιμότητα της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου, λόγω μη θεμελίωσης της αποδιδόμενης με αυτή παράβασης κατά την πραγματική της βάση. Τη στιγμή του ελέγχου δεν είχε ολοκληρωθεί η συναλλαγή και ως εκ τούτου δεν είχε εκδοθεί το προβλεπόμενο στοιχείο. Στη συνέχεια εκδόθηκαν οι με αριθ./2020 και/2020 αξίας 3,00 ευρώ και 14,50 ευρώ, αντιστοίχως.
- Μη νομιμότητα της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου λόγω αντισυνταγματικότητας της νομικής της βάσης. Παραβιάζεται η συνταγματική αρχή της αναλογικότητας διότι το πρόστιμο είναι άδικο και απρόσφορο και τελεί σε προφανή δυσαναλογία με τη βαρύτητα της παράβασης και τον διαφυγόντα Φ.Π.Α.

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, την 6.07.2020 διενεργήθηκε επιτόπιος έλεγχος εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), στην προσφεύγουσα, η οποία διατηρεί ατομική επιχείρηση παροχής υπηρεσιών γευμάτων που παρέχονται από κινητές καντίνες, από τους αρμόδιους υπαλλήλους της Δ.Ο.Υ. Κορωπίου. Οι υπάλληλοι της εν λόγω Δ.Ο.Υ. διαπίστωσαν ότι δεν εξέδωσε Α.Λ.Π. σε δύο παρέες για την πώληση αγαθών αξίας 3,00 € και 3,00 €, αντίστοιχα, από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ. με Α.Μ.: ή άλλο φορολογικό στοιχείο αξίας, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 5, 8, 9, 10, 11, 12 και 13 του ν.4308/2014 περί Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων.

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 ήδη εκδοθεί οι με αριθ./2019-Α/Α:/2019 &/2019-Α/Α/2019 Πράξεις Επιβολής Προστίμου, για την διάπραξη της ίδιας παράβασης, με επιβαλλόμενο πρόστιμο 250,00 € και 500,00 € αντίστοιχα.

Επειδή, η από 1.09.2020 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Κορωπίου 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 το υπό κρίση πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58 Α του ν.4174/2013 (2η υποτροπή) καθόσον η παράβαση για την οποία επιβλήθηκε είναι η τρίτη εντός πενταετίας και επισύρει τις προαναφερθείσες κυρώσεις.

Επειδή, όσον αφορά την αρχή της αναλογικότητας, η ίδια η Φορολογική Αρχή, θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος του φόρου ή του προστίμου αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παράβασης.

Κατόπιν των ανωτέρω, οι προβαλλόμενοι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνίας κατάθεσης 4.12.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της **του** με ΑΦΜ, ασκούσης ατομική επιχείρηση με έδρα τη οδός, αριθ., και την επικύρωση της με αριθ./...../2020 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 58Α του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας για το φορολογικό έτος 2020.

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

Φορολογικό έτος 2020

Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58Α του ν. 4174/2013 (δεύτερη υποτροπή): **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 Προϊσταμένη της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.