



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604538

E-mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα 23.06.21

Αριθμός απόφασης: **1911**

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 και 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. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

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), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1273/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020).

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 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **01/03/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με **Α.Φ.Μ.** κατοίκου , επί της οδού αρθ., Τ.Κ.:..... κατά της με αριθμό/2021 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58Α ν. 4174/13 του Προϊσταμένου της Α' Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, φορολογικού έτους 2020, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό/2021 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58Α ν. 4174/13 του Προϊσταμένου της Α' Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΑΣ, φορολογικού έτους 2020, της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την από 23-12-2020 οικεία έκθεση ελέγχου ειδικού προστίμου των ελεγκτών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Α' Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **01/03/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με Α.Φ.Μ. με αντικείμενο εργασιών σύμβουλος επιχειρήσεων-φοροτεχνικό, 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 με αριθμό/21 προσβαλλόμενη Πράξη του Προϊσταμένου της Α' Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο ποσού 865,16 €, για το φορολογικό έτος 2020, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58Α ν.4174/13 διότι από φορολογικό έλεγχο που πραγματοποιήθηκε στον προσφεύγοντα την 29-08-2020 από τους ελεγκτές της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ, Υποδιεύθυνση Α'-Προληπτικών Ελέγχων (Τρίπολης- Τμήμα Γ2Προληπτικών ελέγχων): α)..... και διαπιστώθηκε μη

έκδοση εκατόν σαράντα εννέα (149) παραστατικών, τιμολογίων ή Α.Π.Υ. ή άλλου στοιχείου εσόδου, συνολικής αξίας 4.470,00 € κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8,12 & 13 του ν.4308/14 (ΕΛΠ)

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενος ότι δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 13Α ν.2523/97, προβάλλοντας τούς κάτωθι νόμιμους λόγους:

1) Πλημμελής ελεγκτική διαδικασία και κατά συνέπεια μη επαρκώς αιτιολογημένη έκθεση ελέγχου με αποτέλεσμα την έκδοση αναιτιολόγητης και καταχρηστικής πράξης επιβολής ειδικής χρηματικής κύρωσης. Ειδικότερα σε έξι (6) περιπτώσεις πελατών-ιδιωτών εκδόθηκαν τα αντίστοιχα φορολογικά παραστατικά στοιχεία, τα οποία δεν έλαβε υπόψη του ο έλεγχος.

2) Ανεπαρκής τεκμηρίωση, πλημμελής ελεγκτική διαδικασία και κατά συνέπεια πλημμελής και όχι επαρκώς αιτιολογημένη έκθεση ελέγχου με αποτέλεσμα την επιβολή αναιτιολόγητης και καταχρηστικής ειδικής χρηματικής κύρωσης. Ειδικότερα σε τέσσερις (4) περιπτώσεις πελατών-ιδιωτών υποβλήθηκε η αρχική δήλωση φόρου εισοδήματος εκάστου και επειδή διαπιστώθηκε ότι εκ παραδρομής δεν είχαν δηλωθεί σημαντικά στοιχεία και δεδομένα για τον ορθό υπολογισμό του φόρου και την ορθότητα υποβολής της δήλωσης παρέστη ανάγκη για υποβολή τροποποιητικής δήλωσης για το ίδιο έτος. Έτσι, θεωρείται κατά τον προσφεύγοντα, ότι η παροχή υπηρεσίας ολοκληρώνεται με την υποβολή ης συμπληρωματικής – τροποποιητικής δήλωσης και όχι της αρχικής.

3) Λανθασμένη τεκμηρίωση, πλημμελής ελεγκτική διαδικασία και κατά συνέπεια πλημμελής και όχι επαρκώς αιτιολογημένη έκθεση ελέγχου με αποτέλεσμα την πράξη επιβολής αναιτιολόγητης και καταχρηστικής ειδικής χρηματικής κύρωσης. Ειδικότερα αναφέρεται ότι η υπάλληλος του γραφείου με Α.Φ.Μ.:, όπως προκύπτει από τον επισυναπτόμενο με την ενδικοφανή προσφυγή Πίνακα Απασχόλησης Προσωπικού, υπέβαλε τόσο την προσωπική της δήλωση φόρου εισοδήματος για το έτος 2019, όσο και την δήλωση φόρου

εισοδήματος για το ίδιο έτος της μητέρας της με
Α.Φ.Μ.:.....

4) Λανθασμένη τεκμηρίωση, πλημμελής ελεγκτική διαδικασία και κατά συνέπεια πλημμελής και όχι επαρκώς αιτιολογημένη έκθεση ελέγχου με αποτέλεσμα την πράξη επιβολής ανααιτιολόγητης και καταχρηστικής ειδικής χρηματικής κύρωσης.

5) Καταχρηστικός καταλογισμός πράξης επιβολής ειδικής χρηματικής κύρωσης, με αρνητικές και σημαντικές επιπτώσεις σε βάρος της επιχείρησης για την περαιτέρω λειτουργία της και την επιθυμία αυτής για την πλήρη ευθυγράμμιση της με τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις δικαίου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 (Πεδίο εφαρμογής) του ν.4308/14, ορίζεται ότι:

Για την εφαρμογή των ρυθμίσεων αυτού του νόμου λαμβάνονται υποχρεωτικά υπόψη οι ορισμοί του παραρτήματος Α΄.

Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου:

γ) Η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα του ιδιωτικού τομέα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 (Πεδίο εφαρμογής) του ιδίου ως άνω νόμου , ορίζεται ότι:

Όταν, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου, η οντότητα δεν συντάσσει ισολογισμό, δύναται, αντί του λογιστικού συστήματος της παραγράφου 10, να χρησιμοποιεί ένα κατάλληλο απλογραφικό λογιστικό σύστημα (βιβλία εσόδων – εξόδων) για την παρακολούθηση των στοιχείων της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου, τα οποία συμπεριλαμβάνουν:

α) Τα πάσης φύσεως έσοδα διακεκριμένα σε έσοδα από πώληση εμπορευμάτων, από πώληση προϊόντων, από παροχή υπηρεσιών και λοιπά έσοδα.

β) Τα πάσης φύσεως κέρδη.

γ) Τις πάσης φύσεως αγορές περιουσιακών στοιχείων, διακεκριμένα σε αγορές εμπορευμάτων, υλικών (πρώτων ή βοηθητικών υλών), παγίων και αγορές λοιπών περιουσιακών στοιχείων.

δ) Τα πάσης φύσεως έξοδα, διακεκριμένα σε αμοιβές προσωπικού συμπεριλαμβανομένων εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς, αποσβέσεις, έξοδα από τη λήψη λοιπών υπηρεσιών και λοιπά έξοδα.

ε) Τις πάσης φύσεως ζημίες.

στ) Τους πάσης φύσεως φόρους και τέλη, ξεχωριστά κατά είδος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **5 § 5 & 10** (Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος) του ιδίου ως άνω νόμου, ορίζεται ότι:

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.

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.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **8 § 1,5 & 7** (Τιμολόγιο πώλησης) του ιδίου ως άνω νόμου, ορίζεται ότι:

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 ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, 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. Εναλλακτικά, ο πωλητής μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση τιμολογίου από το λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών (αυτοτιμολόγηση) ή από τρίτο πρόσωπο εξ ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή.

Η συμφωνία για έκδοση τιμολογίου από το λήπτη αγαθών ή υπηρεσιών ή από άλλο τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί τιμολόγιο, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη.

7 Τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα τιμολόγια αποτελούν μέρος των λογιστικών αρχείων της οντότητας.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **12 § 1,2,5 & 7** (Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών) του ιδίου ως άνω νόμου, ορίζεται ότι:

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. 7

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.

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.

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.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **13** (Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης αγαθών ή υπηρεσιών) του ιδίου ως άνω νόμου, ορίζεται ότι:

Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται:

α).....

β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας.

γ).....

δ) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής 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 του άρθρου **58^A** του **ν. 4174/13** (Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας) 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».

2. Σε κάθε περίπτωση όπου διαπιστώνεται, η υποβολή ανακριβών δηλώσεων ή η μη υποβολή δηλώσεων, υποβολή δηλώσεων, με συνέπεια τη μη απόδοση ή τη μειωμένη απόδοση ή την επιπλέον έκπτωση ή επιστροφή ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που θα προέκυπτε από την μη υποβληθείσα δήλωση ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα.

3. Σε περίπτωση άσκησης οικονομικής δραστηριότητας χωρίς να έχει υποβληθεί δήλωση έναρξης εργασιών, παρά την ύπαρξη σχετικής υποχρέωσης, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του ΦΠΑ που θα έπρεπε να είχε αποδοθεί για όλη τη διάρκεια λειτουργίας της οικονομικής δραστηριότητας.

4. Σε κάθε πρόσωπο μη υπόχρεο σε υποβολή δηλώσεων ΦΠΑ που εκδίδει φορολογικά στοιχεία με ΦΠΑ, χωρίς να έχει τέτοια υποχρέωση, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του αναγραφόμενου φόρου που δεν αποδόθηκε.»

5.«Στην περίπτωση που επιβάλλονται τα πρόστιμα για παραβάσεις των παραγράφων 1, 3 και 4 για τις οποίες συντρέχει και περίπτωση παράβασης της παραγράφου 2 περί υποβολής ανακριβούς ή μη υποβολής δήλωσης, τα πρόστιμα αυτά αφαιρούνται από το πρόστιμο της παραγράφου 2. Ειδικά στην περίπτωση επιβολής προστίμων για

παραβάσεις της παραγράφου 1 για τις οποίες συντρέχει και περίπτωση παράβασης της παραγράφου 2, αφαιρείται το αναλογικό πρόστιμο του 50% και όχι το ελάχιστο πρόστιμο των διακοσίων πενήντα (250) ή πεντακοσίων (500) ευρώ ή το επιβληθέν σε επόμενους ελέγχους διπλάσιο ή τετραπλάσιο πρόστιμο για διάπραξη ιδίων παραβάσεων εντός πενταετίας».

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 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4174/13 (Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου) 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.

"3. Η προθεσμία της παρ. 1 του άρθρου 28, της παρ. 2 του άρθρου 28Α και της παρ. 4 του άρθρου 62 του ν. 4174/2013 για τη διατύπωση από τον φορολογούμενο απόψεων ή

αντιρρήσεων σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ή προστίμου, αναστέλλεται έως την 31η Μαΐου 2020. Οι προθεσμίες των παρ. 1 και 2 του άρθρου 14 του ν.4174/2013 σχετικά με πληροφορίες, αντίγραφα βιβλίων και στοιχείων ή άλλα έγγραφα που ζητούνται από τη Φορολογική Διοίκηση στο πλαίσιο ελέγχου, αναστέλλονται έως την 31η Μαΐου 2020. Η αναστολή της παρούσας καταλαμβάνει και τις προθεσμίες που δεν είχαν εκπνεύσει κατά την 11η Μαρτίου 2020".

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειρισττωμένα 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.

3. Οι διαδικασίες εφαρμογής του παρόντος άρθρου καθορίζονται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **63** του ιδίου ως άνω Νόμου (Ειδική Διοικητική Διαδικασία- Ενδικοφανής προσφυγή) ορίζεται ότι:

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 την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη «ή παρέλειψε την έκδοση της» και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν «ή από τη συντέλεση της παράλειψης.»

«Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου.»

«Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού».

«Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του προέδρου πρωτοδικών του διοικητικού πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περίπτωση δ` της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, όπως εκάστοτε ισχύει».

2. Η Φορολογική Διοίκηση αποστέλλει την ενδικοφανή προσφυγή του υπόχρεου, συνοδευόμενη από σχετικά έγγραφα και τις απόψεις αυτής, εντός επτά (7) ημερών από την υποβολή, στην Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης, προκειμένου η τελευταία να αποφανθεί.

3. «Με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής αναστέλλεται η καταβολή ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού, υπό την προϋπόθεση ότι έχει καταβληθεί το υπόλοιπο πενήντα τοις εκατό (50%).»

«Η αναστολή, σύμφωνα με το προηγούμενο εδάφιο, δεν ισχύει επί του άμεσου προσδιορισμού του φόρου, καθώς και επί πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου, που εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική του δήλωση.»

προστέθηκαν με την υποπαρ.Δ.2 περ.14 άρθρου πρώτου Ν. [4254/2014](#), ΦΕΚ Α 85/7.4.2014.

6. Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης προσδιορισμού φόρου. Σε κάθε περίπτωση η απόφαση πρέπει να περιέχει τουλάχιστον την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, το καταλογιζόμενο ποσό και την προθεσμία καταβολής αυτού.

«Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.»

Επειδή, στην από 23.12.20 έκθεση μερικού ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ, Υποδιεύθυνση Α΄-Προληπτικών Ελέγχων(Τρίπολης- Τμήμα Γ2 Προληπτικών ελέγχων) Κεφάλαιο II ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΑ ΠΕΡΙΣΤΑΤΙΚΑ-ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ (σελ. 1) αναφέρονται τα εξής:

«Από τον επιτόπιο έλεγχο των συναλλαγών διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση μεταξύ άλλων είχε ολοκληρώσει υπηρεσίες σύνταξης και υποβολής αρχικής ή και τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (Έντυπο Ε1) της φορολογικής περιόδου 2020 σε εκατόν σαράντα εννέα (149)πελάτες –ιδιώτες όπως αναφέρονται στον ακόλουθο πίνακα

A/A	Επωνυμία/ Επώνυμο	Όνομα	Α.Φ.Μ.	Ημερ/νία υποβολής
1				27/5/2020
2				27/5/2020
3				27/5/2020
4				28/5/2020
5				28/5/2020
6				28/5/2020
7				28/5/2020
8				29/5/2020
9				29/5/2020
10				29/5/2020
11				29/5/2020
12				29/5/2020
13				29/5/2020
14				30/5/2020
15				30/5/2020
16				30/5/2020
17				30/5/2020
18				2/6/2020
19				2/6/2020
20				3/6/2020
21				3/6/2020
22				3/6/2020

23	.....	.....	.....	3/6/2020
24	.....	.....	.....	3/6/2020
25	.....	.....	.....	3/6/2020
26	.....	.....	.....	4/6/2020
27	.....	.....	.....	4/6/2020
28	.....	.....	.....	4/6/2020
29	.....	.....	.....	5/6/2020
30	.....	.....	.....	6/6/2020
31	.....	.....	.....	6/6/2020
32	.....	.....	.....	6/6/2020
33	.....	.....	.....	8/6/2020
34	.....	.....	.....	9/6/2020
35	.....	.....	.....	9/6/2020
36	.....	.....	.....	9/6/2020
37	.....	.....	.....	9/6/2020
38	.....	.....	.....	10/6/2020
39	.....	.....	.....	10/6/2020
40	.....	.....	.....	10/6/2020
41	.....	.....	.....	11/6/2020
42	.....	.....	.....	13/6/2020
43	.....	.....	.....	15/6/2020
44	.....	.....	.....	15/6/2020
45	.....	.....	.....	15/6/2020
46	.....	.....	.....	16/6/2020
47	.....	.....	.....	16/6/2020
48	.....	.....	.....	17/6/2020
49	.....	.....	.....	17/6/2020
50	.....	.....	.....	17/6/2020
51	.....	.....	.....	18/6/2020
52	.....	.....	.....	19/6/2020
53	.....	.....	.....	19/6/2020
54	.....	.....	.....	19/6/2020
55	.....	.....	.....	19/6/2020
56	.....	.....	.....	20/6/2020
57	.....	.....	.....	22/6/2020
58	.....	.....	.....	22/6/2020
59	.....	.....	.....	23/6/2020
60	.....	.....	.....	23/6/2020
61	.....	.....	.....	24/6/2020
62	.....	.....	.....	25/6/2020
63	.....	.....	.....	25/6/2020
64	.....	.....	.....	25/6/2020
65	.....	.....	.....	25/6/2020
66	.....	.....	.....	25/6/2020

67	.....	.....	.....	25/6/2020
68	.....	.....	.....	25/6/2020
69	.....	.....	.....	25/6/2020
70	.....	.....	.....	25/6/2020
71	.....	.....	.....	26/6/2020
72	.....	.....	.....	26/6/2020
73	.....	.....	.....	26/6/2020
74	.....	.....	.....	26/6/2020
75	.....	.....	.....	26/6/2020
76	.....	.....	.....	27/6/2020
77	.....	.....	.....	27/6/2020
78	.....	.....	.....	30/6/2020
79	.....	.....	.....	30/6/2020
80	.....	.....	.....	30/6/2020
81	.....	.....	.....	30/6/2020
82	.....	.....	.....	30/6/2020
83	.....	.....	.....	1/7/2020
84	.....	.....	.....	1/7/2020
85	.....	.....	.....	2/7/2020
86	.....	.....	.....	2/7/2020
87	.....	.....	.....	2/7/2020
88	.....	.....	.....	3/7/2020
89	.....	.....	.....	3/7/2020
90	.....	.....	.....	3/7/2020
91	.....	.....	.....	3/7/2020
92	.....	.....	.....	4/7/2020
93	.....	.....	.....	5/7/2020
94	.....	.....	.....	5/7/2020
95	.....	.....	.....	5/7/2020
96	.....	.....	.....	6/7/2020
97	.....	.....	.....	6/7/2020
98	.....	.....	.....	6/7/2020
99	.....	.....	.....	7/7/2020
100	.....	.....	.....	7/7/2020
101	.....	.....	.....	7/7/2020
102	.....	.....	.....	7/7/2020
103	.....	.....	.....	7/7/2020
104	.....	.....	.....	8/7/2020
105	.....	.....	.....	8/7/2020
106	.....	.....	.....	10/7/2020
107	.....	.....	.....	10/7/2020
108	.....	.....	.....	10/7/2020
109	.....	.....	.....	10/7/2020
110	.....	.....	.....	11/7/2020

111	.....	.....	.....	11/7/2020
112	.....	.....	.....	12/7/2020
113	.....	.....	.....	12/7/2020
114	.....	.....	.....	13/7/2020
115	.....	.....	.....	14/7/2020
116	.....	.....	.....	14/7/2020
117	.....	.....	.....	14/7/2020
118	.....	.....	.....	14/7/2020
119	.....	.....	.....	14/7/2020
120	.....	.....	.....	14/7/2020
121	.....	.....	.....	15/7/2020
122	.....	.....	.....	15/7/2020
123	.....	.....	.....	16/7/2020
124	.....	.....	.....	17/7/2020
125	.....	.....	.....	17/7/2020
126	.....	.....	.....	17/7/2020
127	.....	.....	.....	18/7/2020
128	.....	.....	.....	18/7/2020
129	.....	.....	.....	19/7/2020
130	.....	.....	.....	19/7/2020
131	.....	.....	.....	21/7/2020
132	.....	.....	.....	21/7/2020
133	.....	.....	.....	21/7/2020
134	.....	.....	.....	22/7/2020
135	.....	.....	.....	22/7/2020
136	.....	.....	.....	23/7/2020
137	.....	.....	.....	27/7/2020
138	.....	.....	.....	27/7/2020
139	.....	.....	.....	29/7/2020
140	.....	.....	.....	29/7/2020
141	.....	.....	.....	29/7/2020
142	.....	.....	.....	30/7/2020
143	.....	.....	.....	31/7/2020
144	.....	.....	.....	3/8/2020
145	.....	.....	.....	7/8/2020
146	.....	.....	.....	11/8/2020
147	.....	.....	.....	11/8/2020
148	.....	.....	.....	12/8/2020
149	.....	.....	.....	28/8/2020

Για τις ανωτέρω λογιστικές εργασίες σύμφωνα με υπεύθυνη δήλωση της ελεγχόμενης οντότητας είχε λάβει αμοιβή 30, 00€ από κάθε πελάτη, δηλαδή συνολικά 4.470,00 € και από τον αντιπαραβολικό έλεγχο που διενεργήθηκε στα ανωτέρω στοιχεία σε σχέση με τα

εκδιδόμενα φορολογικά στοιχεία, διαπιστώθηκε ότι δεν είχε εκδώσει αμέσως με την ολοκλήρωση της παροχής υπηρεσίας, τις εκατόν σαράντα εννέα (149) αντίστοιχες ΑΠΥ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8,12 και 13 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 1 και 5 του ιδίου νόμου.

Οι συναλλαγές για τις οποίες διαπιστώθηκε η μη έκδοση στοιχείων υπόκεινται σε συντελεστή ΦΠΑ 24%, ήτοι η συνολική καθαρή αξία ανέρχεται σε 3.604,84 € και ο ΦΠΑ σε 865,16 €.

Επειδή, ο έλεγχος μετά το πέρας του ελέγχου συνέταξε και κοινοποίησε στην κ^α υπάλληλο και υπεύθυνη του προσφεύγοντος κατά τη ώρα του ελέγχου το υπ'αρθ'...../2020 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου –Κλήση σε Ακρόαση σύμφωνα με το άρθρου 28 ν. 4174/13 και τον υπ' αρθ'/20 προσωρινό προσδιορισμό προστίμου που επισύρει η εν λόγω παράβαση , ήτοι πρόστιμο ποσού 432,58 € (865,16 €/2= 432,58 € (με την επιφύλαξη της υποτροπής), η οποία τα παρέλαβε ενυπόγραφα.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε έως την σύνταξη της έκθεσης ελέγχου εκθέτοντας τις απόψεις του.

Επειδή, ο προσφεύγων με την ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι για εξ (6) περιπτώσεις πελατών ιδιωτών για τις οποίες ο έλεγχος διαπίστωσε παραβάσεις έχουν αντίστοιχα εκδοθεί τα φορολογικά παραστατικά (Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών) τα οποία επισυνάπτονται και αποτελούν μέρος της προσφυγής σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 του Ν 4308/2014 περ. β και γ. όπως αναλυτικά αναφέρονται στον ακόλουθο πίνακα:

A/A καταχώρησης κατάστασης	Ονοματεπώνυμο πελάτου	A.Φ.Μ.	Ημερομηνία υποβολής δήλωσης	Εκδοθέν Παραστατικό
.....			28/5/2020	ΤΠΥ -σειρά Β No ...../2020
.....			5/7/20	ΤΠΥ -σειρά Β No ...../2020

.....	.....	.....	15/6/20	ΤΠΥ -σειρά Β No ...../2020
.....	.....	.....	26/6/20	ΤΠΥ -σειρά Β No ...../2020
.....	.....	.....	27/6/20	ΤΠΥ -σειρά Β No ...../2020
.....	.....	.....	16/7/20	ΤΠΥ -σειρά Β No ...../2020

Επειδή από την έρευνα που έγινε στο ηλεκτρονικό αρχείο της Υπηρεσίας μας, προέκυψε ότι:

α) για την πελάτισσα-ιδιώτη με Α.Φ.Μ: ο προσφεύγων υπέβαλε ηλεκτρονικά την δήλωση φόρου εισοδήματος φορολ. Έτους 2019 την 28.05.20, και στην συνέχεια εξέδωσε το ΤΠΥ -σειρά Β No/2020, δηλαδή σε ημερομηνία προγενέστερη αυτής που πραγματοποιήθηκε ο έλεγχος (29.08.20)

β) για την πελάτισσα-ιδιώτη με Α.Φ.Μ: ο προσφεύγων υπέβαλε ηλεκτρονικά την δήλωση φόρου εισοδήματος φορολ. Έτους 2019 την 05.07.20 , και γι' αυτό εξέδωσε το ΤΠΥ -σειρά Β No/2020, δηλαδή σε ημερομηνία προγενέστερη της ηλεκτρονικής κατάθεσης της δήλωσης φόρου εισοδήματος της εν λόγω πελάτισσας.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος για την έκδοση Τ.Π.Υ. για την εν λόγω πελάτισσα δεν γίνεται δεκτός.

γ) για τον πελάτη-ιδιώτη με Α.Φ.Μ: ο προσφεύγων υπέβαλε ηλεκτρονικά την δήλωση φόρου εισοδήματος φορολ. Έτους 2019 την 15.06.20, και στην συνέχεια εξέδωσε το ΤΠΥ -σειρά Β No/2020, δηλαδή σε ημερομηνία προγενέστερη αυτής που πραγματοποιήθηκε ο έλεγχος (29.08.20)

δ) για τον πελάτη-ιδιώτη με Α.Φ.Μ: ο προσφεύγων υπέβαλε ηλεκτρονικά την δήλωση φόρου εισοδήματος φορολ. Έτους 2019 την 16.06.20 , και στην συνέχεια εξέδωσε το ΤΠΥ -σειρά Β No/2020,

δηλαδή σε ημερομηνία προγενέστερη αυτής που πραγματοποιήθηκε ο έλεγχος (29.08.20)

ε) για την πελάτισσα-ιδιώτη με Α.Φ.Μ: ο προσφεύγων υπέβαλε ηλεκτρονικά την δήλωση φόρου εισοδήματος φορολ. Έτους 2019 την 27.06.20, και στην συνέχεια εξέδωσε το ΤΠΥ -σειρά Β Νο/2020, δηλαδή σε ημερομηνία προγενέστερη αυτής που πραγματοποιήθηκε ο έλεγχος (29.08.20)

στ) για την πελάτισσα-ιδιώτη με Α.Φ.Μ: ο προσφεύγων υπέβαλε ηλεκτρονικά την δήλωση φόρου εισοδήματος φορολ. Έτους 2019 την 16.07.20, και στην συνέχεια εξέδωσε το ΤΠΥ -σειρά Β Νο/2020, δηλαδή σε ημερομηνία προγενέστερη αυτής που πραγματοποιήθηκε ο έλεγχος (29.08.20)

Επειδή, ο προσφεύγων εξέδωσε σε πέντε (5) περιπτώσεις πελατών- ιδιωτών τα προβλεπόμενα φορολογικά στοιχεία αξίας με φερόμενες ημερομηνίες έκδοσης αυτών τις ημερομηνίες ηλεκτρονικής υποβολής των δηλώσεων φόρου εισοδήματος φορολ. έτους 2019, οπότε και δημιουργήθηκε η φορολογική υποχρέωση αυτού για έκδοση φορολογικού στοιχείου.

Επειδή, στην από 23.12.20 έκθεση μερικού ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ Υποδιεύθυνση Α΄-Προληπτικών Ελέγχων (Τρίπολης- Τμήμα Γ2 Προληπτικών ελέγχων) Κεφάλαιο II ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΑ ΠΕΡΙΣΤΑΤΙΚΑ-ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ (σελ.5) αναφέρονται τα εξής: *«Για τις ανωτέρω λογιστικές εργασίες σύμφωνα με υπεύθυνη δήλωση της ελεγχόμενης οντότητας είχε λάβει αμοιβή 30, 00€ από κάθε πελάτη»*

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος για έκδοση των προβλεπόμενων φορολογικών στοιχείων αξίας σε πέντε (5) περιπτώσεις πελατών- ιδιωτών ποσού 150,00 €, γίνεται αποδεκτός και προσδιορίζουμε το πλήθος, την καθαρή αξία και των αναλογούντα ΦΠΑ των μη εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων αξίας ως εξής:

	Απόφαση Ελέγχου	Απόφαση ΔΕΔ
Σύνολο μη εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων	149	144
Καθαρή αξία μη εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων	3.604,84 €	3483,87 €
ΦΠΑ μη εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων	865,16 €	836,13 €
ΣΥΝΟΛΟ	4.470,00 €	4.320,00 €

Επειδή, ο προσφεύγων με την ενδικοφανή του προσφυγή ισχυρίζεται ότι σε τέσσερις (4) περιπτώσεις πελατών-ιδιωτών ,όπως αναφέρονται στον παρακάτω πίνακα, υποβλήθηκε η αρχική δήλωση φόρου εισοδήματος εκάστου και αμέσως διαπιστώθηκε ότι εκ παραδρομής δεν είχαν δηλωθεί σημαντικά στοιχεία και δεδομένα για τον ορθό υπολογισμό του φόρου και την ορθότητα υποβολής της δήλωσης και ως εκ τούτου παρέστη ανάγκη για υποβολή τροποποιητικής δήλωσης για το ίδιο έτος. Έτσι, θεωρείται κατά τον προσφεύγοντα, ότι η παροχή υπηρεσίας ολοκληρώνεται με την υποβολή της συμπληρωματικής – τροποποιητικής δήλωσης και όχι της αρχικής και επομένως η έκδοση του φορολογικού στοιχείου θα πραγματοποιηθεί με τη υποβολή της συμπληρωματικής – τροποποιητικής δήλωσης

A/A καταχώρησης κατάστασης	Ονοματεπώνυμο πελάτου	A.Φ.Μ.	Ημερομηνία υποβολής αρχικής δήλωσης	Ημερομηνία υποβολής τροποπ. δήλωσης
.....			3.6.20	
.....				11.8.20
.....			30.6.20	
.....				29.7.20
.....			3/7/20	
.....				12/8/2020
.....			7/7/2020	
.....				11/8/2020

Επειδή, τόσο η ηλεκτρονική υποβολή αρχικής όσο και τροποποιητικής-συμπληρωματικής δήλωσης φόρου εισοδήματος στην περίπτωση που αφορά συνεχόμενη παροχή υπηρεσιών, ο προσφεύγων όφειλε κατά την υποβολή των αρχικών δηλώσεων των ανωτέρω πελατών να είχε εκδώσει στοιχείο παροχής υπηρεσιών για το μέρος της αμοιβής που καθίσταται απαιτητό για το μέρος της υπηρεσίας που έχει ολοκληρωθεί.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η παροχή υπηρεσίας ολοκληρώνεται με την υποβολή της συμπληρωματικής – τροποποιητικής δήλωσης δεν γίνεται αποδεκτός ως νόμος και ουσία αβάσιμος.

Επειδή από τα ως άνω αναφερόμενα και κατόπιν των στοιχείων που προσκόμισε ο προσφεύγων με την ενδικοφανή του προσφυγή προέκυψε ότι δεν είχαν εκδοθεί εκατόν σαράντα τρία (144) παραστατικά τιμολόγια ή Α.Π.Υ. ή άλλο στοιχείο εσόδου, σε αντίστοιχους πελάτες –ιδιώτες συνολικής καθαρής αξίας 3.483,87 € πλέον ΦΠΑ 836,13 €, ήτοι σύνολο 4.320,00 ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος γίνεται μερικώς δεκτός και το επιβληθέν πρόστιμο τροποποιείται ως εξής:

$144 \text{ περιπτώσεις} \times 24,20 \text{ € εκάστη} = 3483,87 \text{ €} \times 24\%(\text{ΦΠΑ}) = 836,13 \text{ €} \times 50\% = 418,06 \text{ €}$
 $418,06 \text{ €} \times 100\% \text{ (λόγω υποτροπής)} = 836,12 \text{ €}$

Αποφασίζουμε

Την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **01/03/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του **του** με **Α.Φ.Μ.** και την **τροποποίηση** της υπ' αριθ'/2021 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58Α ν. 4174/13 του Προϊσταμένου της Α' Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΑΣ, φορολογικού έτους 2020.

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

Φορολογικό έτος 2019

Πρόστιμο του άρθρου 58^A Ν.4174/13

Υπολογισμός καθαρής αξίας επί της οποίας επιβάλλεται το πρόστιμο:

144 περιπτώσεις X 24,20 € εκάστη = 3483,87 € X 24%(ΦΠΑ)=836,13 € X 50%=418,06
€ 418,06 € X 100% (λόγω υποτροπής)= 836,12 €

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία,
στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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.