



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 30/07/2021

Αριθμός απόφασης: 2276

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 553

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

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

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.

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 1049/2021 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 984/12-03-2021).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **16/03/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία με Α.Φ.Μ., με έδρα, οδός &, κατά της υπ' αριθμόν/2020 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 54, παρ. 2 (δ') Ν. 4174/2013 και άρθ. 7, παρ. 3 & 5 Ν. 4337/2015, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ.

5. Την ως άνω πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την οικεία Έκθεση Ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 16/03/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία με Α.Φ.Μ., η οποία υποβλήθηκε **εμπρόθεσμα**, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ' αριθμ. /2020 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54, παρ. 2 (δ') Ν. 4174/2013 και άρθ. 7, παρ. 3 & 5 Ν. 4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, χρήσης 01/01/2014-31/12/2014, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ύψους **36.700,00 €**, το οποίο αναλύεται σε:

- πρόστιμο ύψους 30.000,00 € λόγω έκδοσης δύο χιλιάδων επτά (2007) ανακριβών φορολογικών στοιχείων για την έκδοση εισιτηρίων διαρκείας της περιόδου 2014-2015, σε ισάριθμους φιλάθλους, συνολικής αποκρυβείας αξίας 248.180,98 €, αξίας εκάστου μικρότερης των 5.000,00 €, παράβαση για την οποία έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 54, παρ. 2 (δ') του Ν. 4174/2013, ήτοι 500 € για κάθε στοιχείο, με ανώτατο ποσό τις 30.000,00 €.
- πρόστιμο 6.700,00 € (=26.800,00 € * 25%), λόγω έκδοσης τεσσάρων (4) ανακριβών φορολογικών στοιχείων για την έκδοση εισιτηρίων διαρκείας της περιόδου 2014-2015, σε ισάριθμους φιλάθλους, συνολικής αποκρυβείας αξίας 26.800,00 €, αξίας εκάστου μεγαλύτερης των 5.000,00 €, παράβαση για την οποία έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 55, παρ. 2 του Ν. 4174/2013, σε συνδυασμό με τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 7, παρ. 3 & 5 του Ν. 4337/2015.

Τα ως άνω ποσά προέκυψαν από το πόρισμα της από 16/11/2020 Έκθεσης Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ. Σύμφωνα με την εν λόγω έκθεση, έγινε έλεγχος των πιστώσεων στον τραπεζικό λογαριασμό που τηρεί η με Α.Φ.Μ. (μέτοχος της προσφεύγουσας) μέσω του Συστήματος Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών (ΣΜΤΛ), όπου από την αντιπαραβολή των πιστώσεων με αντίστοιχες εγγραφές στα λογιστικά βιβλία της προσφεύγουσας (αναλυτικό καθολικό του λογαριασμού 73.00.0013-Έσοδα από εισιτήρια διαρκείας χονδρικής και λιανικής), καθώς και με τον τιμοκατάλογο της αγωνιστικής περιόδου 2014-2015 που περιλαμβάνεται στο επίσημο ενημερωτικό φυλλάδιο της προσφεύγουσας, όπως είχε δημοσιευτεί στο διαδίκτυο, διαπιστώθηκαν περιπτώσεις, όπου η αξία των φορολογικών στοιχείων (Α.Λ.Π.) που εκδίδονταν για πώληση εισιτηρίων διαρκείας υπολειπόταν των αντίστοιχων ποσών που οι φιλάθλοι κατέβαλλαν ως αντίτιμο. Για την αναλογούσα διαφορά εκδιδόταν Ονομαστική Απόδειξη Είσπραξης (μη φορολογικό στοιχείο) από την με Α.Φ.Μ. Ως εκ τούτου, ο έλεγχος έκρινε ότι τα συγκεκριμένα φορολογικά στοιχεία (Α.Λ.Π.) που εξέδιδε η προσφεύγουσα θα έπρεπε να περιλαμβάνουν το σύνολο του αντίτιμου που κατέβαλλαν οι φιλάθλοι.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1^{ος} λόγος: Εκδόθηκε χωρίς την έκδοση εντολής ελέγχου και τη διενέργεια διακριτού ελέγχου από τη Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, ενώ παράλληλα δεν τηρήθηκε το δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης.

2^{ος}-3^{ος}-4^{ος}-5^{ος} λόγος: Εσφαλμένη κρίση του ελέγχου ως προς τα πραγματικά περιστατικά και την ακολουθηθείσα πρακτική.

6^{ος} λόγος: Επικουρικά, με βάση το σκεπτικό του ελέγχου περί καταλογισμού με βάση τη μικρότερη πλησιέστερη τιμή τεμαχίου, θα έπρεπε να ληφθούν υπόψη τιμές ύψους 60 €, 75 €, και 105 € και όχι η τιμή των 150 € που επέλεξε ο έλεγχος.

7^{ος} λόγος: Επικουρικά, συντρέχει περίπτωση αναδρομικής εφαρμογής της ευμενέστερης κύρωσης ως προς την επιβολή προστίμου για ανακριβή έκδοση φορολογικών στοιχείων.

Ως προς τον 1^ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 28 του Ν. 4174/2013:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου 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. 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 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.

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

Επειδή με το υπ' αριθμόν ΔΕΛ Α 1069048/2.5.2014 έγγραφο της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα 'Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 23, 25, 27, 28, 34, 62 και 66 του ν. 4174/2013, διευκρινίστηκε μεταξύ άλλων ότι: «Στις περιπτώσεις που στις Δ.Ο.Υ. έχουν διαβιβασθεί εκθέσεις ελέγχου από το Σ.Δ.Ο.Ε. με ημερομηνία θεώρησης μέχρι 31.12.2013 και δεν έχουν εκδοθεί καταλογιστικές πράξεις μέχρι την ως άνω ημερομηνία, επειδή από 1.1.2014 έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του ν. 4174/2013, οι εκθέσεις ελέγχου θα θεωρούνται από τη Δ.Ο.Υ. δελτία πληροφοριών θα εκδίδεται νέα εντολή ελέγχου από τη Δ.Ο.Υ. (σχετ. διατ. ν.4254/2014 Κεφ.Α άρθρο. πρώτο, παράγραφος Δ, υποπαράγραφος Δ2) θα κοινοποιείται στο

φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων και προσωρινή πράξη προσδιορισμού του φόρου ή προσωρινή πράξη επιβολής προστίμου και γενικά θα ακολουθείται χωρίς παρέκκλιση η διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 28 και 62 του ν.4174/2013 λαμβάνοντας σε κάθε περίπτωση υπόψη τις απόψεις του φορολογούμενου. Τα αναφερόμενα στο προηγούμενο εδάφιο έχουν εφαρμογή και για τις εκθέσεις ελέγχου του ΣΔΟΕ με ημερομηνία θεώρησης μετά την 1/1/2014 εφόσον δεν τηρήθηκε η διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 28 και 62 του ν. 4174/2013».

Επειδή σύμφωνα με την Δ.ΟΡΓ.Α.1139240ΕΞ2015/27-10-2015 Απόφαση της Γ.Γ.Δ.Ε., 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, [...] 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.

Επειδή εν προκειμένω, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ προέβη στην έκδοση της οριστικής πράξης επιβολής προστίμου, χωρίς να προηγηθεί έκδοση νέας εντολής ελέγχου και σύνταξη νέας έκθεσης ελέγχου, αλλά βασιζόμενος στην από 16/11/2020 Έκθεση Ελέγχου Εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, η οποία απεστάλη στις 17/11/2020.

Επειδή ωστόσο, όπως προκύπτει από την ανωτέρω Έκθεση Ελέγχου, τηρήθηκε κατά γράμμα η διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 28 και 62 του ν. 4174/2013 από την πλευρά της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, ήτοι:

- Συντάχθηκε το υπ' αριθμόν/2020 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, το οποίο επιδόθηκε στην έδρα της προσφεύγουσας στις 23/10/2020 και ώρα 13:30 στον λογιστή της κ.
- Η προσφεύγουσα υπέβαλε το με αριθμό πρωτοκόλλου Υ.Ε.Δ.Δ.Ε./2020 υπόμνημά της που αφορούν τις απόψεις ή τις ενστάσεις της επί των διαπιστωθεισών παραβάσεων του ελέγχου.
- Η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής έλαβε υπόψη της τις απόψεις της προσφεύγουσας, πριν προβεί στην έκδοση της από 16/11/2020 Έκθεσης Ελέγχου και την αποστέλλει στην Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Ως προς τους 2ο, 3ο, 4ο, 5ο ως άνω ισχυρισμούς της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι τα ποσά που κατέβαλλαν οι φίλαθλοι δεν αντιστοιχούσαν μόνο στην αγορά του εισιτηρίου διαρκείας (δηλ. στο δικαίωμα εισόδου στο γήπεδο) αλλά ταυτόχρονα και στην οικονομική ενίσχυση του μη κερδοσκοπικού σωματίου με Α.Φ.Μ., με απώτερο σκοπό τη συμμετοχή στην αύξηση μετοχικού κεφαλαίου της προσφεύγουσας. Κατά την καταβολή του ποσού από κάθε φίλαθλο, εκδιδόταν ένα φορολογικό στοιχείο από την προσφεύγουσα

(Α.Λ.Π.) και ένα μη φορολογικό στοιχείο (Απόδειξη Είσπραξης) από την με Α.Φ.Μ. Η καταβολή της οικονομικής ενίσχυσης δεν αποτελούσε υποχρέωση του αγοραστή αλλά επαφίονταν στη διακριτική του ευχέρεια.

Επειδή ωστόσο, το δικαίωμα εισόδου στο γήπεδο συνίσταται στην αγορά και κατοχή του εισιτηρίου.

Επειδή δεν ήταν δυνατή η αγορά των εισιτηρίων διαρκείας από τους φιλάθλους χωρίς την καταβολή και των δύο ποσών, ήτοι προκύπτει άμεση σύνδεση του δικαιώματος εισόδου στο γήπεδο με την καταβολή του συνολικού αντιτίμου που αναγράφεται στον τιμοκατάλογο με τα εισιτήρια διαρκείας.

Επειδή ο έλεγχος εντόπισε και 1.515 (=1.420 + 95) λοιπές περιπτώσεις στις οποίες δεν υπήρξε ανακρίβεια στην έκδοση των φορολογικών στοιχείων, ήτοι καταρρίπτεται ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ως προς την ακολουθηθείσα πρακτική.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται επίσης ότι προσκόμισε στον έλεγχο Υπεύθυνες Δηλώσεις από δύο επιφανείς φιλάθλους, με τις οποίες αυτοί επιβεβαίωναν ότι κατέβαλαν ποσά για δύο διακριτούς σκοπούς, ωστόσο αυτές δεν ελήφθησαν υπόψη από τον έλεγχο.

Επειδή ωστόσο, η επιθυμία και ο σκοπός των πελατών μιας εταιρείας, σε καμία περίπτωση δεν αποτελεί κρίσιμο παράγοντα ως προς τον ορθό φορολογικό χειρισμό των εσόδων που αυτή αποκομίζει και των στοιχείων που εκδίδει.

Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας **απορρίπτονται** ως αβάσιμοι.

Ως προς τον 6ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος εσφαλμένως, κατά τον υπολογισμό της ανακρίβειας, δεν έλαβε καθόλου υπόψη της τις τιμές εισιτηρίων που είναι χαμηλότερες από την τιμή των 150€.

Επειδή σε κάθε περίπτωση, τόσο η αξία των 150€ όσο και οι χαμηλότερες αυτής, υπολείπονται του ορίου των 5.000,00 €.

Επειδή οι διατάξεις του άρθρου 54, παρ. 2 (δ') του Ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν για την υπό κρίση περίοδο, για την παράβαση της έκδοσης ανακριβών στοιχείων αξίας εκάστου μικρότερης των 5.000,00 €, προβλέπουν πρόστιμο 500 € για κάθε στοιχείο που εκδίδεται ανακριβώς (με ανώτατο ποσό τις 30.000,00 €), ήτοι πρόστιμο με βάση τον αριθμό των στοιχείων και όχι με βάση την αξία αυτών.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας **αλυσίτελως προβάλλεται**.

Ως προς τον 7ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι συντρέχει περίπτωση αναδρομικής εφαρμογής της ευμενέστερης κύρωσης ως προς την επιβολή προστίμου για ανακριβή έκδοση φορολογικών στοιχείων.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 54 του Ν. 4174/2013, όπως ίσχυε έως και 16/10/2015:

«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.

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.

...».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 55, παρ. 2 του Ν. 4174/2013, όπως ίσχυε έως και 16/10/2015:

«α) Όταν η παράβαση αναφέρεται σε μη έκδοση ή σε ανακριβή έκδοση παραστατικού στοιχείου και έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ, επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό σαράντα τοις εκατό (40%) της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους αυτής που αποκρύφτηκε με ελάχιστο ύψος προστίμου στην περίπτωση αυτή το ποσό των δύο χιλιάδων πεντακοσίων (2.500) ευρώ.

...».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 3, παρ. 3 του Ν. 4337/2015:

«...

β. Η περίπτωση θ' της παρ. 1 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 καταργείται.

...

ε. Στην περίπτωση δ' της παρ. 2 του άρθρου 54 η φράση «β', γ', δ', στ' και θ'» αντικαθίσταται με τη φράση «β', γ', δ' και στ'» και η φράση «με ανώτατο όριο το ποσό ύψους τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά φορολογικό έλεγχο, στην περίπτωση της μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβών στοιχείων» διαγράφεται.

...».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 3, παρ. 4 (β') του Ν. 4337/2015: «Η παράγραφος 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 καταργείται».

Επειδή στο άρθρο 7, παρ. 3 του Ν. 4337/2015 ορίζεται ότι: «Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992, Α' 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (Ν. 4093/2012, Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του Ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:

...

στ) Για παραβάσεις που αφορούν μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση στοιχείων ή άλλες παραβάσεις που έχουν σαν αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ, ποσό ίσο με το 25% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους της αποκρυβείσας (μη εμφανισθείσας) αξίας για κάθε παράβαση.

...».

Επειδή σύμφωνα με την παράγραφο 5 του ως άνω άρθρου 7 του Ν. 4337/2015, «οι παράγραφοι 3 και 4 του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος και για τις οποίες είχαν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 55 του Ν. 4174/ 2013 (Α'170)».

Επειδή με το άρθρο 58Α του Ν. 4174/2013, όπως προστέθηκε με την παράγραφο 8 του άρθρου 3 του ν. 4337/2015 και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 17-10-2015, σύμφωνα με το άρθρο 23 του ίδιου νόμου, ορίζεται ότι:

«1. 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.

....».

Επειδή με την ΠΟΛ 1252/2015 διευκρινίστηκε ότι:

«....

η) 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 αυτετελή πρόστιμα. Οι περιπτώσεις αυτές πλέον αντιμετωπίζονται ως μια ενιαία παράβαση, μαζί με τις λοιπές περιπτώσεις που διαπιστώνονται στα πλαίσια του ίδιου 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.

2. Περαιτέρω, με τις διατάξεις των περιπτώσεων δ' και ε' της παραγράφου 3 του άρθρου 3 του ν. 4337/2015, μετά την κατάργηση των ως άνω αναφερόμενων διατάξεων της περίπτωσης θ' της παραγράφου 1 του άρθρου 54, καταργούνται τα ανώτατα όρια των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ, που προβλέπονταν από τις διατάξεις των περιπτώσεων γ' και δ' της παραγράφου 2.

3. Με την παράγραφο 8 του άρθρου 3 του ν. 4337/2015 προστέθηκε νέο άρθρο 58Α αναφορικά με την επιβολή προστίμων για παραβάσεις σχετικές με τον Φ.Π.Α.

Ως εκ τούτου, για κάθε παράβαση μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης αποδείξεων λιανικής πώλησης ή επαγγελματικών στοιχείων, ανεξαρτήτως αξίας, για πράξη που επιβαρύνεται με Φ.Π.Α., και η οποία

(παράβαση) διαπράττεται από την 17.10.2015 (έναρξη ισχύος ν. 4337/2015) και μετά, επιβάλλεται πρόστιμο ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού Φ.Π.Α. που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς αντίστοιχα (άρθρο 58Α παρ. 1).

Με τον τρόπο αυτό το ύψος του προστίμου συνδέεται με την αποφυγή απόδοσης του Φ.Π.Α. και όχι με τον αριθμό των μη εκδοθέντων στοιχείων.

....».

Επειδή εν προκειμένω οι παραβάσεις διαπράχθηκαν εντός της χρήσης 2014, ήτοι πριν τη δημοσίευση του Ν. 4337/2015 (17/10/2015), ενώ κατά αυτήν την ημερομηνία δεν είχε εκδοθεί ακόμη η οριστική πράξη επιβολής προστίμου, γεγονός που έλαβε χώρα την 14/12/2020.

Επειδή η επιβολή των προστίμων βασίζεται σε απολύτως σαφείς διατάξεις νόμου που καθορίζει το μεταβατικό στάδιο μέχρι την πλήρη κατάργηση των προστίμων που επιβάλλονται με βάση τον αριθμό των στοιχείων.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **16/03/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία με Α.Φ.Μ. και την επικύρωση της υπ' αριθμόν/2020 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ.

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

Πρόστιμο: **Συνολικού ποσού 36.700,00 €**

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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