



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 02-10-2023

Αριθμός απόφασης: 800e

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/νση : Τακαντζά 8-10
Τ.Κ. : 546 39 Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313332246
E-Mail : ded.thess@aade.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 ΦΕΚ Α' 206) εφεξής ΚΦΔ.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-07-2017).

δ. Την με αριθμό Α 1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ*» (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 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 από 12-05-2023 και με αριθμό πρωτ. **ενδικοφανή προσφυγή** του, με **ΑΦΜ:**, κατοίκου, κατά της υπ' αριθμ...../04-04-2023 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα,

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 12-05-2023 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./04-04-2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 1.000,00 ευρώ, διότι κατά το ανωτέρω χρονικό διάστημα, υπέπεσε στην παράβαση της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων παροχής υπηρεσιών σε δέκα χιλιάδες πεντακόσια ενενήντα (10.590) περιπτώσεις διενέργειας rapid test, συνολικής αξίας 52.950,00€, άνευ ΦΠΑ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,5, 8 έως 13 του Ν 4308/2014 (ΕΛΠ), που επισύρει την κύρωση που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 §1 περ. ιε', §2 περ. η' και §3 του ΚΦΔ, λαμβάνοντας υπόψη ότι η επιχείρηση θεωρήθηκε από τη φορολογική αρχή ως υπότροπος, καθώς στις 02-03-2022 είχε εκδοθεί σε βάρος της προσφεύγουσας η υπ'αριθμ./02-03-2022 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων παροχής υπηρεσιών.

Η προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί του πορίσματος της από 20/02/2023 έκθεσης μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων ΕΛΠ και ΚΦΔ της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε., κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε δυνάμει της υπ' αριθμ...../2022 εντολής επεξεργασίας του Προϊσταμένου της. Ειδικότερα, στις 10-12-2021 διενεργήθηκε, από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε., στην επιχείρηση του προσφεύγοντος με αντικείμενο εργασιών φαρμακείο, μερικός επιτόπιος έλεγχος, μετά το πέρας του οποίου, επιδόθηκε στον προσφεύγοντα η με αριθμό/2021 πρόσκληση για διάθεση των τηρούμενων λογιστικών αρχείων και εκτυπώσεων καταστάσεων των διενεργηθέντων rapid test από την ιστοσελίδα της Η.ΔΙ.ΚΑ. για το διάστημα από 01-09-2021 έως 10-12-2021. Τα ζητηθέντα προσκομίστηκαν και κατασχέθηκαν με την υπ'αριθμ./21 έκθεση κατάσχεσης, για τη δε επεξεργασία αυτών εκδόθηκε η υπ'αριθμ./2022 εντολή επεξεργασίας. Εν συνεχεία, διενεργήθηκε αντιπαραβολικός έλεγχος των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων (ΑΠΥ) με ΦΠΑ 0% που αφορούσαν τη διενέργεια rapid test, με τα στοιχεία της αντίστοιχης σελίδας της Η.ΔΙ.ΚΑ, για το διάστημα από 01-09-2021 έως 10-12-2021, και διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία για διενέργεια rapid test σε 10.590 περιπτώσεις, συνολικής αξίας 52.950,00€, άνευ ΦΠΑ, κατά παράβαση των άρθρων 1 και 8 έως 13 του Ν 4308/2014 (ΕΛΠ), που επισύρει την κύρωση του άρθρου 54 ΚΦΔ. Για τη διαπίστωση της παράβασης, συντάχθηκε και επιδόθηκε στον προσφεύγοντα το υπ'αριθμ./2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων-Κλήση σε ακρόαση, προκειμένου να υποβάλει τις απόψεις του για τις διαπιστώσεις του ελέγχου, αλλά ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε. Κατόπιν αυτών, εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη, η οποία κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα με το με αρ. πρ./05-04-2023 έγγραφο που εστάλη με συστημένη επιστολή.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους ισχυρισμούς ότι δεν συντρέχει περίπτωση υποτροπής και ότι πρόκειται για τον ίδιο έλεγχο με τον μερικό επιτόπιο έλεγχο που έλαβε χώρα στις 10-12-2021 και επιβλήθηκε το πρόστιμο που αντιστοιχεί στη συγκεκριμένη περίπτωση.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ΚΦΔ: «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 αρχεία (βιβλία και 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 που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με την παρ. 1, είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:.....»

Επειδή, στις διατάξεις του Ν. 4308/2014 ορίζεται : **Άρθρο 1. Πεδίο εφαρμογής** 1. Για την εφαρμογή των ρυθμίσεων αυτού του νόμου λαμβάνονται υποχρεωτικά υπόψη οι ορισμοί του παραρτήματος Α΄. 2. Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου: γ) Η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη..... **Άρθρο 3. Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία** 1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς.5. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί τη λογιστική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί και τη φορολογική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό τη συμμόρφωση με τη φορολογική νομοθεσία και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων..... **Άρθρο 5. Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος** 1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση.....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.....»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 12 του Ν. 4308/2014 : «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.....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.....»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13 του Ν. 4308/2014: «Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται: β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας.....»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 21 παρ 1Α Ν. 2859/2000, όπως ίσχυε : «. Ο συντελεστής του φόρου ορίζεται σε μηδέν τοις εκατό (0%) για τα εμβόλια κατά της νόσου COVID-19, που έχουν εγκριθεί από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή ή από τα κράτη μέλη της Ε.Ε. και για τα invitro διαγνωστικά ιατροτεχνολογικά προϊόντα της νόσου COVID-19, που συμμορφώνονται με τις ισχύουσες απαιτήσεις της οδηγίας 98/79/ΕΚ (L 331) του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου ή του κανονισμού (ΕΕ) 2017/746 (L 117) του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου και με τη λοιπή ισχύουσα ενωσιακή νομοθεσία. Ο ίδιος συντελεστής εφαρμόζεται και στις υπηρεσίες που συνδέονται στενά με τα αγαθά του προηγούμενου εδαφίου.»

Επειδή, σύμφωνα με την Ε 2177/2021 : «- οι υπηρεσίες που αφορούν τον διαγνωστικό έλεγχο νόσησης από τον κορωνοϊό COVID 19 με την μέθοδο μοριακού ελέγχου (PCR) ή με τη μέτρηση ταχείας ανίχνευσης αντιγόνου κορωνοϊού (rapid test) και πραγματοποιούνται σε ιδιωτικά διαγνωστικά εργαστήρια όπως ορίζονται στο Π.Δ. 84/2001, ή σε ιδιωτικές κλινικές ή σε φαρμακεία ή σε ιδιώτες γιατρούς υπάγονται στον μηδενικό συντελεστή ΦΠΑ, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1Α του άρθρου 21 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000). - τα ανωτέρω ισχύουν μέχρι και τις 31.12.2022.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 54 ΚΦΔ : «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:..... ιε) δεν εκδίδει λογιστικά αρχεία ή εκδίδει ή λαμβάνει ανακριβή λογιστικά αρχεία (παραστατικά), για πράξεις που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α.,..... 2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παρ. 1 καθορίζονται ως εξής:..... η) πεντακόσια (500) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, και χίλια (1.000) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, αν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος στις περ. ιε' και ιστ' της παρ. 1..... 3. Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, τα σύμφωνα με το παρόν άρθρο πρόστιμα επιβάλλονται στο διπλάσιο και, στην περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης, στο τετραπλάσιο του αρχικώς επιβληθέντος προστίμου.....»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1026/2018 : «**Β. Μη έκδοση, ανακριβής έκδοση ή λήψη ανακριβών φορολογικών στοιχείων, για πράξεις που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. (άρθρο 54, παρ. 1 περ. ιε' του ν. 4174/2013, όπως προστέθηκε με την περίπτωση α' της παραγράφου 4 του άρθρου 12 του ν. 4474/2017).**

Για παραβάσεις που αφορούν τη μη έκδοση φορολογικών στοιχείων, την ανακριβή έκδοση στοιχείων ή τη λήψη ανακριβών στοιχείων, για πράξεις που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., οι οποίες διαπράττονται από 7.6.2017 και μετά επιβάλλεται το πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης η' της παραγράφου 2 του άρθρου 54, όπως αυτές προστέθηκαν με την περίπτωση β' της παραγράφου 4 του άρθρου 12 του ν. 4474/2017, ήτοι 500 ή 1000 ευρώ ανάλογα εάν τηρούνται απλογραφικά ή διπλογραφικά βιβλία αντίστοιχα, **ανά φορολογικό έλεγχο**, ανεξαρτήτως του πλήθους και της αξίας των στοιχείων.....

Ε. Επανάληψη της ίδιας παράβασης και διαπίστωση 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, περαιτέρω, όπως έχει κριθεί νομολογιακά, η διαπίστωση των νέων παραβάσεων, για τις οποίες εκδίδεται η δεύτερη και, στη συνέχεια, η τρίτη απόφαση επιβολής προστίμου πρέπει να λαμβάνει χώρα μετά την έκδοση της προηγούμενης, ήτοι πρώτης και δεύτερης, αντιστοίχως, αποφάσεως επιβολής προστίμου και την κοινοποίησή της στον παραβάτη ή τη γνώση της από αυτόν, ώστε ο τελευταίος να γνωρίζει εκ των προτέρων το ακριβές ύψος του προστίμου και να εξασφαλίζεται ο αποτρεπτικός και κατασταλτικός σκοπός της κυρώσεως, καθώς και η ανάγκη διαφάνειας ως προς τη σειρά εκδόσεως των σχετικών καταλογιστικών πράξεων και το ύψος του επιβαλλομένου με αυτές προστίμου. (ΣΤΕ 1240/2016).

Επειδή, για την επιβολή διοικητικών κυρώσεων, αποβλέπουσες τόσο στον κολασμό του παραβάτη, όσο και στην αποτροπή της παράβασης, ως βασικό κριτήριο για τον καθορισμό του ύψους των προστίμων έχουν τη σοβαρότητα και τη συχνότητα της παράβασης, το όφελος του παραβάτη και την επαναλαμβανόμενη μη συμμόρφωση του διοικούμενου.

Επειδή, σύμφωνα με τα προαναφερθέντα, ως υποτροπή λογίζεται η διάπραξη της ίδιας παράβασης σε ημερομηνία μεταγενέστερη της έκδοσης και κοινοποίησης της αρχικής πράξης και όχι πέραν της πενταετίας από την έκδοση αυτής.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, αρχικά διενεργήθηκε στις 10-12-2021 μερικός επιτόπιος έλεγχος στην επιχείρηση του προσφεύγοντος, κατά τον οποίο διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων στις 01-12-2021 δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία παροχής υπηρεσιών διενέργειας rapid test σε 222 περιπτώσεις συνολικής αξίας 1.110,00€ άνευ ΦΠΑ. Για την εν λόγω παράβαση εκδόθηκε η υπ' αριθμ./02-03-2022 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ, ύψους 500,00€, η οποία, σύμφωνα με τα στοιχεία του taxis, κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα στις 18-03-2022. Εν συνεχεία, κατόπιν της υπ' αριθμ./2022 εντολής επεξεργασίας, από τον αντιπαραβολικό έλεγχο των εκδοθέντων στοιχείων και των διενεργηθέντων rapid test με βάση τα δεδομένα της ΗΔΙΚΑ, διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων, το χρονικό διάστημα από 01-09-2021 έως 10-12-2021, δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία παροχής υπηρεσιών διενέργειας rapid test σε 10.590 περιπτώσεις, συνολικής αξίας 52.950,00€, άνευ ΦΠΑ, παράβαση για την οποία εκδόθηκε η προσβαλλόμενη υπ' αριθμ./04-04-2023 πράξη άρθρου 54 ΚΦΔ.

Επειδή, η διάπραξη της παράβασης, όπως διαπιστώθηκε από τον έλεγχο της ΥΕΔΔΕ, κατόπιν της εντολής επεξεργασίας, έλαβε χώρα στο χρονικό διάστημα από 01-09-2021 έως 10-12-2021, ήτοι σε χρόνο προγενέστερο της έκδοσης της αρχικής πράξης επιβολής προστίμου (02-03-2022),

και άρα δεν συνιστά διάπραξη εκ νέου της ίδιας παράβασης εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, ώστε να επιβάλλεται το προβλεπόμενο πρόστιμο του άρθρου 54 ΚΦΔ στο διπλάσιο. Συνεπώς, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις της υποτροπής προβάλλεται βάσιμα και γίνεται αποδεκτός.

Επειδή, σύμφωνα με την από 20-02-2023 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ΕΛΠ και ΚΦΔ, επί της οποίας ερείδεται η προσβαλλόμενη πράξη, δεν συμπεριλήφθηκε στον αντιπαραβολικό έλεγχο εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων και διενεργηθέντων rapid test η ημερομηνία της 01-12-2021, για την οποία είχε διαπιστωθεί κατά τον μερικό επιτόπιο έλεγχο η παράβαση της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων σε 222 περιπτώσεις και εκδόθηκε η πρώτη πράξη επιβολής προστίμου. Ειδικότερα, η παράβαση μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων σε 10.590 περιπτώσεις, για την οποία εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη, αφορά τη διενέργεια rapid test κατά το χρονικό διάστημα από 01-09-2021 έως 10-12-2021, εκτός της 01-12-2021. Συνεπώς, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι επιβλήθηκε πρόστιμο για την ίδια παράβαση απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, επιπλέον, στην υπό κρίση περίπτωση, τυγχάνει εφαρμογής η διάταξη του άρθρου 54 §2 περ. η' που προβλέπει επιβολή προστίμου ύψους 500,00 € ανά φορολογικό έλεγχο για τον υπόχρεο τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, καθώς η παράβαση της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων σε 10.590 περιπτώσεις παροχής υπηρεσιών διενέργειας rapid test, για την οποία εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη, διαπιστώθηκε σε διαφορετικό έλεγχο από τον μερικό επιτόπιο έλεγχο της 10-12-2021.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **εν μέρει αποδοχή** της από 12-05-2023 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ: και **την τροποποίηση** της υπ'αριθμ. /04-04-2023 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος βάσει της παρούσας απόφασης:

	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης
Υπ' αριθμ. /04-04-2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ φορολογικού έτους 2021	1.000,00€	500,00€

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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