



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 08/12/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1**

Αριθμός απόφασης: 2096

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213.1604553
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ..

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.

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 Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009)».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με έδρα δ/ση, κατά της υπ' αριθμ.:

- Απόφασης Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 του Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ,
- Απόφασης Επιβολής Προστίμου άρθ. 58Α Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ.

5. Τις ως άνω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία Έκθεση Ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας η οποία υπεβλήθη **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:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ' αριθμ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου [άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.] του **φορολογικού έτους 2017**, που εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. **ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ**, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, πρόστιμο σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων της περ. η' της παρ.2 του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., συνολικού ποσού **1.000,00€**, διότι διαπιστώθηκε ότι, δεν έλαβε φορολογικό στοιχείο για την προμήθεια ανταλλακτικών αξίας **1.006.414,60€**, πλέον, Φ.Π.Α. 24% **241.539,50€**, ήτοι συνολικού ποσού **1.247.954,10€**, από την εταιρεία, κατά παράβαση των διατάξεων της περ. ιστ' της παρ.1 του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., σχετικά με την διακίνηση αγαθών χωρίς την ύπαρξη παραστατικών στοιχείων διακίνησης και των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 8, 9 και 11 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.),

Με την υπ' αριθμ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου [άρθ. 58^Α Κ.Φ.Δ.] του **φορολογικού έτους 2017**, που εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. **ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ**, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων της παρ.1 του άρθρου 58^Α του Κ.Φ.Δ., συνολικού ποσού **120.769,75€** (241.539,50€*50%), διότι διαπιστώθηκε ότι, δεν εξέδωσε φορολογικό στοιχείο για την πώληση ανταλλακτικών αξίας **1.006.414,60€**, πλέον, Φ.Π.Α. 24% **241.539,50€**, ήτοι συνολικού ποσού **1.247.954,10€**, που προμηθεύτηκε από την εταιρεία, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 8, 9 και 11 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί της από Έκθεσης Ελέγχου Επεξεργασίας εφαρμογής διατάξεων του Κ.Φ.Δ. και του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) της **Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ** (Υποδιεύθυνση Α'-Τμήμα Α3 Προληπτικών Ελέγχων), η οποία εκδόθηκε δυνάμει της υπ' αριθμ. εντολής ελέγχου.

(1) Σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην σχετική έκθεση ελέγχου, κατά το μέρος που αφορά την εμπλεκόμενη εταιρεία..... και στον έλεγχο που διενεργήθηκε στο φορτηγό ψυγείο με αρ. κυκλοφορίας **BG** (Βουλγαρίας),

Στις συνεργείο ελέγχου της εν λόγω Υπηρεσίας σε συνεργασία με συνεργείο ελέγχου του Β' Τελωνείου Πειραιά, πραγματοποίησε έρευνα-έλεγχο στον υπαίθριο χώρο έμπροσθεν της έδρας του φορολογούμενου, αυτοκινητιστή, επί της οδού όπου βρισκόταν φορτηγό ψυγείο με αριθμό κυκλοφορίας **BG** (Βουλγαρίας), εντός του οποίου βρέθηκαν φορτωμένα καινούρια (μη χρησιμοποιημένα) ανταλλακτικά και αξεσουάρ της εταιρείαςσυσκευασμένα όπως προέρχονται από το εργοστάσιο παραγωγής τους.

Κατά τη διαδικασία της έρευνας-ελέγχου δεν εντοπίστηκε ούτε επιδείχθηκε κάποιο στοιχείο διακίνησης και μετά παρέλευσης τριών (3) ωρών στον τόπο του ελέγχου, προσήλθε ο φορολογούμενοςπροσκομίζοντας στον έλεγχο το υπ' αριθμόν **δελτίο αποστολής** εκδόσεως της εταιρείας, έδρα επί της οδούτο προσκομισθέν δελτίο αποστολής **έφερε ημερομηνία δύο (2) ημέρες προ του ελέγχου**, περιγραφή είδους και προορισμό τη και αριθμός κυκλοφορίας μεταφορικού μέσου σε αυτό (Τράκτορα). **Ουδεμία εξήγηση δόθηκε για το γεγονός**

ότι μέσα στο φορτηγό ψυγείο βρέθηκαν συσκευασμένα καινούρια ανταλλακτικά και όχι πλαστικά σκουπίδια από

Στην συνέχεια, την ίδια ημέρα το ανωτέρω φορτηγό ψυγείο οδηγήθηκε στην έδρα της εταιρείας όπου και διενεργήθηκε αυτοψία στις εγκαταστάσεις αυτής, όπου εντοπίστηκαν αποθηκευμένα παρόμοια είδη ανταλλακτικών μάρκας τόσο μέσα σε αποθήκες όσο και σε εξωτερικούς χώρους-όλα τοποθετημένα.

Ακολούθως και δεδομένων των ευρημάτων του ελέγχου, σφραγίστηκαν τόσο το φορτηγό ψυγείο με αριθμό κυκλοφορίας BG (Βουλγαρίας) όσο και η έδρα της εταιρείας, την οποία ακολούθησε ποσοτική καταμέτρηση των ειδών που βρέθηκαν στο ανωτέρω φορτηγό – ψυγείο, καθώς και, στις αποθήκες της ανωτέρω εταιρείας.

(2) Σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην οικεία έκθεση ελέγχου, κατά το μέρος που αφορά την εμπλεκόμενη εταιρεία,

Επίσης την ίδια ημέρα (.....) συνεργείο ελέγχου της **Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ** μετέβη στην έδρα της εταιρείας προκειμένου να διενεργηθεί έρευνα-συλλογή στοιχείων σε σχέση με τα ανωτέρω γεγονότα που έλαβαν χώρα, από όπου και παραλήφθηκαν τα κάτωθι:

- Εννέα (09) φωτοαντίγραφα δελτίων αποστολής προς την προσφεύγουσα εταιρεία [“.....”] ,
- Μία (1) βεβαίωση, εκδόσεως της προσφεύγουσας εταιρείας που αφορά την παραλαβή στις εγκαταστάσεις τους άχρηστου υλικού το οποίο διαχωρίστηκε στις εγκαταστάσεις της προσφεύγουσας και ύστερα από επεξεργασία μετέβη προς ανακύκλωση παραθέτοντας εννέα (09) σχετικά δελτία αποστολής,
- Σχετικά πρωτόκολλα καταστροφής που αφορούν τα ανωτέρω και προσκομίστηκαν σε μεταγενέστερο έλεγχο [.....].

Κατόπιν των ανωτέρω, στις, συνεργείο ελέγχου της ίδιας Υπηρεσίας, δυνάμει της υπ’ αριθμόν εντολής ελέγχου, μετέβη, εκ νέου, στην έδρα της εταιρείας, προκειμένου να διενεργηθούν περαιτέρω ελεγκτικές επαληθεύσεις και ειδικότερα, ο προσδιορισμός της αξίας [όπως προκύπτει από την κατάσταση απογραφής 2016] των ανταλλακτικών που εντοπίστηκαν και καταμετρήθηκαν, από όπου και προσδιορίστηκε η αξία αυτών, ως εξής:

- **27.862.78€** η αξία των ανταλλακτικών που εντοπίστηκαν στο φορτηγό ψυγείο με αριθμό κυκλοφορίας BG (Βουλγαρίας),
- **19.409,27€** η αξία των ανταλλακτικών που εντοπίστηκαν στην έδρα της,

Επιπρόσθετα, προσκομίστηκαν τα κατωτέρω τα οποία και κατασχέθηκαν [σύμφωνα με την υπ’ αριθμ.] έκθεση κατάσχεσης:

- Καταστάσεις με εκτυπωμένα τα ανωτέρω είδη ανταλλακτικών και την αντίστοιχη αξία ανά περίπτωση,
- Κατάσταση απογραφής ειδών την 31/12/2016,
- Κατάσταση εμπορευμάτων και πρωτόκολλο καταστροφής με ημερομηνία 05/10/2017.

Ο έλεγχος της **Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ**, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω στοιχεία, όπως αναλυτικά περιγράφονται στην οικεία έκθεση ελέγχου, κατέληξε ότι, η εταιρεία, κατά το φορολογικό έτος 2017, απέστειλε στην εταιρεία **43.900** τεμάχια καινούριων ανταλλακτικών συνολικής καθαρής αξίας, όπως προκύπτει από τα τηρούμενα βιβλία, **1.006.414,60€**, με αιτιολογία την καταστροφή αυτών.

Τέλος, σύμφωνα με τα ευρήματα του ελέγχου ύστερα από τις διενεργηθείσες ελεγκτικές επαληθεύσεις, όπως αυτές αναλυτικά περιγράφονται στα σχετικά κεφάλαια της οικείας έκθεσης ελέγχου, η αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία κατέληξε στο πόρισμα ότι τα επίμαχα

ανταλλακτικά δεν καταστράφηκαν, αλλά απεστάλησαν στην προσφεύγουσα στα πλαίσια συναλλαγών πώλησης, για τις οποίες δεν εκδόθηκαν τα προβλεπόμενα φορολογικά στοιχεία και κατόπιν των έγγραφων απόψεων της προσφεύγουσας εταιρείας, διαπιστώθηκε οι κάτωθι παραβάσεις της προσφεύγουσας εταιρείας, κατά το φορολογικό έτος 2017, οι οποίες επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις των άρθρων 54 και 58^Α του Κ.Φ.Δ.,

- Δεν ζήτησε, δεν έλαβε και δεν εξέδωσε αμελλητί φορολογικό στοιχείο αξίας για την προμήθεια ανταλλακτικών αξίας **1.006.414,60€** από την εταιρεία, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 8, 9 και 11 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.),
- Δεν εξέδωσε φορολογικό στοιχείο αξίας, **1.006.414,60€**, πλέον, Φ.Π.Α. 24%, **241.539,50€**, συνολικής αξίας, **1.247.954,10€**, σε μία τουλάχιστον περίπτωση, για την πώληση ανταλλακτικών που προμηθεύτηκε από την εταιρεία, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 8, 9 και 11 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ).

Η σχετική συνταχθείσα πορισματική έκθεση της **Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ** απεστάλη στη **Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ**, προκειμένου η τελευταία, ως αρμόδια για την παραλαβή της φορολογικής δήλωσης της προσφεύγουσας εταιρείας, να προβεί στον καταλογισμό των προβλεπόμενων προστίμων, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην **Δ.ΟΡΓ. Α 1065199 ΕΞ 2022** Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή αυτή και να ακυρωθούν ή άλλως να τροποποιηθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας τους ίδιους ισχυρισμούς, που αρχικά προβλήθηκαν σύμφωνα με το υπ' αριθμ. πρωτ. **Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤ** υπόμνημα της και οι οποίοι αντικρούστηκαν σύμφωνα με την σχετική έκθεση ελέγχου.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 8 παρ.10 και 11 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ), ορίζονται μεταξύ των άλλων τα ακόλουθα:

«Άρθρο 8.Τιμολόγιο πώλησης [...]

10. Οι οντότητες που υπόκεινται στις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου όταν συναλλάσσονται ως αγοραστές με πρόσωπα μη υπόχρεα στην έκδοση τιμολογίου, εκδίδουν σχετικό παραστατικό προς τεκμηρίωση και αναγνώριση της συναλλαγής. Το παραστατικό αυτό αναφέρει:

α) Την ημερομηνία έκδοσης.

β) Την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του αντισυμβαλλόμενου.

γ) Την ποσότητα και το είδος των παραδιδόμενων αγαθών ή την έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών.

δ) Την ημερομηνία κατά την οποία πραγματοποιήθηκε ή ολοκληρώθηκε η παράδοση αγαθών ή η παροχή υπηρεσιών.

ε) Την αξία μονάδας αγαθού ή υπηρεσίας, κατά περίπτωση, και το συνολικό ποσό της συναλλαγής.

στ) Το είδος και το ποσό τυχόν φορολογικών επιβαρύνσεων.

11. Οι οντότητες που υπόκεινται στις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου όταν συναλλάσσονται ως αγοραστές με οντότητα που επίσης υπόκειται σε αυτόν το νόμο και η οποία για οποιονδήποτε λόγο δεν εκδίδει τιμολόγιο πώλησης, υπόκεινται στην υποχρέωση της παραγράφου 10 του παρόντος άρθρου.[...].».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 9 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ), ορίζονται μεταξύ των άλλων τα ακόλουθα:

«Άρθρο 9. Περιεχόμενο τιμολογίου

1. Το τιμολόγιο φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις:

α) Την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου.

β) Τον αύξοντα αριθμό για μία ή περισσότερες σειρές τιμολογίων, ο οποίος χαρακτηρίζει το τιμολόγιο 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) Τον Α.Φ.Μ. του πελάτη, με βάση τον οποίο έλαβε χώρα η παράδοση των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών.

ε) Την πλήρη επωνυμία και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή και του πελάτη που αποκτά τα αγαθά ή λαμβάνει τις υπηρεσίες.

στ) Την ποσότητα και το είδος των παραδιδόμενων αγαθών ή την έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών, εκτός εάν η έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών προκύπτει από άλλα έγγραφα στα οποία παραπέμπει το τιμολόγιο.

ζ) Την ημερομηνία κατά την οποία πραγματοποιήθηκε ή ολοκληρώθηκε η παράδοση αγαθών ή η παροχή υπηρεσιών, εφόσον η ημερομηνία αυτή δεν συμπίπτει με την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου.

η) Την αξία αγαθών ή υπηρεσιών ανά συντελεστή Φ.Π.Α., την αξία που απαλλάσσεται Φ.Π.Α., την αξία μονάδας αγαθού ή υπηρεσίας χωρίς Φ.Π.Α., καθώς και την αξία κάθε έκπτωσης ή επιστροφής, εάν δεν συμπεριλαμβάνονται στην τιμή μονάδας.

θ) Το συντελεστή Φ.Π.Α. που εφαρμόζεται.

ι) Το ποσό του οφειλόμενου Φ.Π.Α., εκτός εάν εφαρμόζεται ειδικό καθεστώς, σύμφωνα με το οποίο η πληροφορία αυτή παραλείπεται.

ια) Τον όρο «Αυτο-τιμολόγηση», όταν το τιμολόγιο εκδίδεται από τον λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών.

ιβ) Όταν η πράξη απαλλάσσεται από Φ.Π.Α., η διάταξη της εθνικής νομοθεσίας (ν. 2859/2000) ή η διάταξη της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ ή άλλη διάταξη, σύμφωνα με την οποία η παράδοση αγαθών ή η παροχή υπηρεσιών απαλλάσσεται από το φόρο αυτόν.

ιγ) Όταν ο λήπτης είναι υπόχρεος καταβολής του Φ.Π.Α., η αναφορά «Αντίστροφη επιβάρυνση».

ιδ) Επί ενδοκοινοτικής παράδοσης ενός καινούργιου μεταφορικού μέσου, τα στοιχεία που προβλέπονται από την ισχύουσα νομοθεσία περί Φ.Π.Α., βάσει της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ.

ιε) Όταν εφαρμόζεται το καθεστώς του περιθωρίου κέρδους των πρακτορείων ταξιδίων, η αναφορά «Καθεστώς περιθωρίου – Ταξιδιωτικά πρακτορεία».

ιστ) Ο όρος «Καθεστώς περιθωρίου – Μεταχειρισμένα αγαθά» ή «Καθεστώς περιθωρίου – Έργα τέχνης» ή «Καθεστώς περιθωρίου – Αντικείμενα συλλεκτικής και αρχαιολογικής αξίας», όταν εφαρμόζεται ένα από τα ειδικά καθεστώτα που ισχύουν στον τομέα των μεταχειρισμένων αγαθών και των αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής και αρχαιολογικής αξίας, αντίστοιχα.

ιζ) Όταν ο υπόχρεος στο Φ.Π.Α. είναι φορολογικός αντιπρόσωπος κατά την έννοια της ισχύουσας νομοθεσίας περί Φ.Π.Α. και της σχετικής Οδηγίας 2006/112/ΕΚ, τα πλήρη στοιχεία του εν λόγω προσώπου, καθώς και τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) αυτού.

2. Τα ποσά του τιμολογίου μπορεί να εκφράζονται σε οποιοδήποτε νόμισμα. Το ποσό Φ.Π.Α. του τιμολογίου εκφράζεται και στο εθνικό νόμισμα.

3. Το τιμολόγιο δεν απαιτείται να φέρει υπογραφή για τους σκοπούς αυτού του νόμου».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 11 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ), ορίζονται μεταξύ των άλλων τα ακόλουθα:

«Άρθρο 11. Χρόνος έκδοσης τιμολογίου

1. Η υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου γεννάται κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η αποστολή ή παράδοση των αγαθών ή των υπηρεσιών.

2. Ο χρόνος έκδοσης τιμολογίου καθορίζεται ως εξής:

α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα της παράδοσης ή αποστολής αγαθών ή της ολοκλήρωσης της υπηρεσίας, κατά περίπτωση.

β) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής αγαθών, υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το τιμολόγιο εκδίδεται μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα από την περίοδο στην οποία μέρος της σχετικής αμοιβής καθίσταται απαιτητό για τα αγαθά ή τις υπηρεσίες που έχουν παρασχεθεί ή το μέρος του έργου που έχει ολοκληρωθεί.

γ) Σε περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού.

δ) Στην περίπτωση έκδοσης συγκεντρωτικού τιμολογίου της παρ. 3 του άρθρου 10, το συγκεντρωτικό τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15η του επόμενου μήνα από το μήνα εντός του οποίου πραγματοποιήθηκε το πρώτο γεγονός πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών που συμπεριλαμβάνεται στο συγκεντρωτικό τιμολόγιο.

ε) Ειδικά, όταν ο αγοραστής των αγαθών ή υπηρεσιών είναι το Δημόσιο ή νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου, το τιμολόγιο δύναται να εκδίδεται μέχρι το τέλος της ετήσιας περιόδου μέσα στην οποία έγινε η παράδοση ή η αποστολή των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών ή η πιστοποίηση δημόσιων έργων ή η οριστικοποίηση της συναλλαγής από τον αγοραστή, κατά περίπτωση».

Επειδή περαιτέρω με την παράγραφο Ι.Β. της ΠΟΛ 1026/12-02-2018 εγκυκλίου, διευκρινίστηκε ότι:

«[...] Επιπλέον, πράξεις για τις οποίες τα στοιχεία που εκδίδονται δεν επιβαρύνονται με ΦΠΑ νοούνται ενδεικτικά και όχι περιοριστικά και οι περιπτώσεις που απαριθμούνται στις απαλλαγές των άρθρων 24 , 25 και 26 του Κώδικα ΦΠΑ, στις ειδικές απαλλαγές του άρθρου 27 του Κώδικα ΦΠΑ, στις απαλλαγές στην παράδοση αγαθών σε άλλο κράτος μέλος (άρθρο 28 του Κώδικα ΦΠΑ). Τέλος διευκρινίζεται ότι στις υπόψη πράξεις περιλαμβάνονται και αυτές, για τις οποίες εκδίδονται στοιχεία των παραγράφων 10 και 11 του άρθρου 8 του Ν. 4308/2014 (τιμολόγια αγοράς, τίτλοι κτήσης, κλπ)»,

Επειδή με την ερμηνευτική εγκύκλιο Π. 4336/3162/Εγκ.10/10-07-1987 εφαρμογής του ΦΠΑ έγιναν δεκτά μεταξύ άλλων ότι:

«135 Βασική επίσης υποχρέωση του υποκειμένου για κάθε παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών είναι η έκδοση των προβλεπόμενων από τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων τιμολογίων και λοιπών στοιχείων.

Ο νόμος αποδίδοντας ιδιαίτερη σημασία στη σπουδαία λειτουργία που επιτελεί το τιμολόγιο, το δελτίο λιανικής πώλησης κ.λπ. στο νέο φορολογικό σύστημα του ΦΠΑ, καθιέρωσε ρητά την ανωτέρω υποχρέωση του υποκειμένου στο φόρο.

Στα τιμολόγια και τα άλλα στοιχεία που επέχουν θέση τιμολογίου πρέπει να αναγράφεται εκτός από την αξία της συναλλαγής και το ποσό του φόρου χωριστά κατά συντελεστή, για να είναι αφενός ευχερής ο έλεγχος και αφετέρου να διευκολύνεται ο αντισυμβαλλόμενος, που είναι υποκείμενος στο φόρο, να κάνει την έκπτωση του φόρου αυτού από το φόρο που αναλογεί στην αξία των εκροών του.

Σε περίπτωση που η επιχείρηση απαλλάσσεται από το φόρο ή ο υποκείμενος στο φόρο παραδίδει αγαθά ή παρέχει υπηρεσίες που απαλλάσσονται από το φόρο, είναι υποχρεωμένος να αναγράφει

στο τιμολόγιο την ένδειξη «χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας» για να αποφεύγονται οι καταστρατηγήσεις κατά την άσκηση από τον αντισυμβαλλόμενο του δικαιώματος έκπτωσης φόρου [...] Σχετικά με την υποχρέωση του υποκειμένου στο φόρο να αναγράφει στα τιμολόγια που εκδίδει το Φ.Π.Α. και μάλιστα χωριστά, γεννάται θέμα στην περίπτωση που την υποχρέωση για την έκδοση του τιμολογίου έχει ο αγοραστής, είτε γιατί ο πωλητής των αγαθών αρνείται την έκδοση του τιμολογίου, είτε γιατί αυτός εκδίδει ανακριβές τιμολόγιο, είτε τέλος γιατί ο πωλητής των αγαθών δεν έχει υποχρέωση να εκδώσει τιμολόγιο. (Σχετικές οι διατάξεις του άρθρου 20 παρ. 8 και 9 του ΚΦΣ).

Με άλλα λόγια, στις περιπτώσεις αυτές γεννάται θέμα αν ο αγοραστής των αγαθών πρέπει να αναγράψει ΦΠΑ στο τιμολόγιο αγοράς ή τη διπλότυπη απόδειξη αγοράς που είναι υποχρεωμένος να εκδώσει σύμφωνα με τις πιο πάνω διατάξεις του ΚΦΣ. Σχετικά με το θέμα αυτό διευκρινίζουμε, ότι στο τιμολόγιο ή στην απόδειξη αγοράς που θα εκδίδει ο αγοραστής των αγαθών στις πιο πάνω περιπτώσεις των παρ. 8 και 9 του άρθρου 20 του ΚΦΣ, δε θα υπολογίζεται και δε θα αναγράφεται ΦΠΑ. Η ρύθμιση αυτή άλλωστε είναι σύμφωνη και με τα όσα εφαρμόζονται στη φορολογία χαρτοσήμου σε ανάλογες περιπτώσεις, όπου δεν καταβάλλεται χαρτόσημο από τον αγοραστή των αγαθών, όταν ο πωλητής αρνείται την έκδοση τιμολογίου».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 54, παρ. 1, περ. ιε' και ιστ' και παρ. 2 περ. η' του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

«Άρθρο 54. Διαδικαστικές παραβάσεις [...]

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.,

ιστ) διακινεί αγαθά χωρίς την ύπαρξη παραστατικών στοιχείων διακίνησης» [...].

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 [...].

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 58Α, παρ. 1, 2 και 5 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

«1. Σε περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με Φ.Π.Α., επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα. [...].

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

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

περίπτωση παράβασης της παρ. 2, αφαιρείται το αναλογικό πρόστιμο του πενήντα τοις εκατό (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 τις διατάξεις της περ. ιε' και ιστ' της παρ. 1 και της περ. η' της παρ. 2 του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., όπως αυτές προστέθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 12§4 του ν. 4474/2017 (Α' 80) και ισχύουν από 07/06/2017 σύμφωνα με το άρθρο 36 του ίδιου νόμου, ορίζεται ότι:

«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.,

ιστ) διακινεί αγαθά χωρίς την ύπαρξη παραστατικών στοιχείων διακίνησης,

2) Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 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 περιπτώσεις ιε' και ιστ' της παραγράφου 1».

Επειδή, σύμφωνα με την εγκύκλιο Ε.2015/2020, με θέμα «Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του ν. 4172/2013», διευκρινίστηκε μεταξύ άλλων, ότι,

«1. Με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, καθορίζεται έμμεσος τρόπος προσδιορισμού του εισοδήματος των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων στις περιπτώσεις που αναφέρονται στο άρθρο αυτό.

Ο τρόπος προσδιορισμού του εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν. 4172/2013, συνίσταται στη χρήση κάθε διαθέσιμου στοιχείου καθώς και στην εφαρμογή των προβλεπόμενων στο άρθρο 27 του ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης. Σημειώνεται ότι όταν δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 ν. 4172/2013, το εισόδημα των φυσικών προσώπων καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων προσδιορίζεται κατ' εφαρμογή των λοιπών διατάξεων του ν. 4172/2013.

[...]

Υπενθυμίζεται ότι για φορολογικά έτη που ξεκινούν από την 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 και του άρθρου 39 του ν. 4174/2013, κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

6. Περαιτέρω, επισημαίνονται τα εξής:

A. Οι διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 εφαρμόζονται για τον προσδιορισμό του εισοδήματος για έτη που ξεκινούν από την 01.01.2014 και εντεύθεν.

B. Η εφαρμογή κάθε διαθέσιμου στοιχείου ή των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης εφαρμόζεται σε οποιοδήποτε στάδιο του ελέγχου διαπιστωθεί η πλήρωση των προϋποθέσεων των παρ. 1 και 2 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013. [...]

Επειδή, σύμφωνα με την εγκύκλιο Ε.2047/2023, με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων σχετικά με την επιβολή προστίμων επί υποθέσεων ελέγχου για τις οποίες εφαρμόζονται μέθοδοι έμμεσου

προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης και λοιπά συναφή θέματα σχετικά με το Φ.Π.Α», διευκρινίστηκε μεταξύ άλλων, ότι,

«1. Στις περιπτώσεις που διενεργείται προσδιορισμός του εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 (ΚΦΕ) και το εισόδημα που προκύπτει από τη χρήση κάθε διαθέσιμου στοιχείου ή των έμμεσων μεθόδων ελέγχου υπερβαίνει το δηλωθέν, δηλαδή διαπιστώνεται αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη που αποδίδεται στη μη έκδοση φορολογικών στοιχείων και δεν προκύπτει το πλήθος των συναλλαγών και η αξία έκαστης συναλλαγής, για την οποία έπρεπε να εκδοθεί το σχετικό φορολογικό στοιχείο, παρά μόνο η συνολική αποκρυβείσα αξία, δεν επιβάλλεται το πρόστιμο της παρ. 1 του άρθρου 58Α του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4789/2022 Α' 206) εφεξής ΚΦΔ, και επιβάλλονται μόνο τα πρόστιμα περί ανακριβούς υποβολής δήλωσης που προβλέπονται με τις διατάξεις των άρθρων 58 και 58Α παρ. 2 του ΚΦΔ. 2. [...]».

Επειδή περαιτέρω, με την υπ' αριθμόν 4049/2014 απόφαση του ΣτΕ (Β' Τμήμα) κρίθηκαν τα ακόλουθα (Σκέψη 7):

«Επειδή, όπως προκύπτει από τα προεκτεθέντα, η φορολογική αρχή, η οποία φέρει το βάρος της αποδείξεως των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη στον επιτηδευματία παράβαση, θεμελίωσε το πόρισμά της ότι η αναιρεσείουσα εταιρεία προέβη σε πωλήσεις εμπορευμάτων της άνευ εκδόσεως φορολογικών στοιχείων σε μόνη την διαπίστωση ποσοτικού ελλείμματος κατά την απογραφή, όπως αυτό είχε καταγραφεί στα βιβλία της εν λόγω εταιρείας. Περαιτέρω δε και το δικάσαν δικαστήριο κατέληξε ότι νομίμως αποδόθηκε στην αναιρεσείουσα εταιρεία παράβαση της πωλήσεως άνευ εκδόσεως φορολογικών στοιχείων διότι συντρέχουν οι προϋποθέσεις που ορίζονται στις οικείες διατάξεις του Κ.Β.Σ. με τη σκέψη ότι κατά την ένδικη χρήση προέκυψαν ποσοτικές διαφορές μεταξύ απογραφής των εμπορευμάτων (φυσική καταμέτρηση 31/1) και των λογιστικών υπολοίπων των τηρουμένων βιβλίων αποθήκης από τα υποκαταστήματα, μη δικαιολογούμενες από τα οικεία φορολογικά στοιχεία, γεγονός συνομολογούμενο και από την εταιρεία. Όμως, η κρίση αυτή είναι πλημμελώς αιτιολογημένη, δεδομένου ότι το δικάσαν δικαστήριο συνήγαγε ότι συνέτρεξαν τα πραγματικά περιστατικά που συγκροτούν την αντικειμενική υπόσταση της αποδοθείσης παραβάσεως, ότι δηλαδή επωλήθησαν εμπορεύματα δίχως να εκδοθούν φορολογικά στοιχεία, συμπερασματικώς από μόνο το γεγονός του καταχωρισθέντος στα βιβλία της εταιρείας ελλείμματος απογραφής, ενώ οι προβληθέντες από την αναιρεσείουσα ισχυρισμοί αναφορικά με την ύπαρξη και την έκταση του φαινομένου των κλοπών, απωλειών κλπ. στα καταστήματά της στην Ελλάδα και διεθνώς, καθώς και τα προσκομισθέντα σχετικώς στοιχεία, με τα οποία η εταιρεία επιχείρησε να δώσει μία εναλλακτική εξήγηση στο έλλειμμα της απογραφής της εν όψει και του μεγέθους αυτού σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδά της, απερρίφθησαν συλλήβδην με την αιτιολογία ότι επιχειρήσεις του μεγέθους και της φήμης της αναιρεσείουσας δύνανται να λαμβάνουν όλα τα πρόσφορα μέτρα ασφαλείας, με τα οποία «περιορίζονται ουσιαδώς τα φαινόμενα κλοπής, απώλειας ή φθοράς των προϊόντων από οποιονδήποτε». Όπως έχει η αιτιολογία αυτή, που καταφάσκει, καταρχήν, τα φαινόμενα κλοπής, απωλείας και φθοράς των προϊόντων στα καταστήματα της αναιρεσείουσας καθώς και την αδυναμία εξαλείψεως του φαινομένου («περιορίζονται ουσιαδώς»), δεν μπορεί να στηρίξει την ως άνω κρίση ότι το σύνολο του ελλείμματος απογραφής της αναιρεσείουσας κατά την επίδικη χρήση ισούται με αποκρυβείσες πωλήσεις. Διάφορο, εξάλλου, είναι το ζήτημα της αδυναμίας της αναιρεσείουσας να αποδείξει το ακριβές ύψος των κλοπών, αδυναμία που στη φορολογία εισοδήματος συνεπάγεται την προσθήκη της σχετικής ζημίας ως λογιστικής διαφοράς, η οποία προστίθεται στα φορολογητέα κέρδη και, συνακόλουθα, φορολογείται, αλλά δεν αρκεί, ελλείψει συγκεκριμένων αποδεικτικών στοιχείων, για την στοιχειοθέτηση της παραβάσεως πωλήσεων

άνευ εκδόσεως φορολογικών στοιχείων (πρβλ. άρθρο 42 παρ. 2 εδάφ. στ' του π.δ. 99/1977, ΦΕΚ Α' 34, που αναφέρεται σε ποσοτικά ελλείμματα τα οποία δεν δύναται να αποδειχθεί ότι προέρχονται από αποκρυβείσες πωλήσεις). Συνεπώς, η προσβαλλόμενη απόφαση παρίσταται ανεπαρκώς αιτιολογημένη ως προς την κρίση της αυτή (πρβλ. ΣτΕ 2440/2013) και πρέπει να αναιρεθεί [...].».

Επειδή στο ίδιο πλαίσιο, με την υπ' αριθμόν απόφαση της Υπηρεσίας μας, έχουν κριθεί τα εξής:

«Επειδή, από την ως άνω έκθεση ελέγχου δεν προκύπτει αναλυτικά με συγκεκριμένη, σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την διαπίστωση της παράβασης της απόκρυψης εσόδων με αποκρυβείσα καθαρή αξία, η οποία προσδιορίστηκε στο ποσό των [...], κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 13 του Κ.Β.Σ.. Συγκεκριμένα, δεν στοιχειοθετούνται παραβάσεις του Κ.Β.Σ. σε βάρος του προσφεύγοντος, ικανές να επισύρουν πρόστιμα, αφού δεν υφίστανται τα πραγματικά περιστατικά των συγκεκριμένων παραβάσεων, όπως είδος συναλλαγής, χρόνος, πρόσωπα αγοραστών, ιδιότητα αυτών κλπ, στοιχεία που είναι απαραίτητα για την έκδοση πράξεως επιβολής προστίμου. Άλλωστε, επί προσδιορισμού εξωλογιστικώς ακαθαρίστων εσόδων μεγαλύτερων των βιβλίων, δεν επιβάλλονται πρόστιμα Κ.Β.Σ., για τις διαφορές των εσόδων (βλ. 5504/1998 ΔΕφΑθ)».

Επειδή, ακόμη, για την επιβολή αυτοτελούς προστίμου για την μη έκδοση φορολογικού στοιχείου, απαιτείται η φορολογική αρχή να προσδιορίζει με ακρίβεια τον αριθμό των μη εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων, κατόπιν συγκεκριμένων διαπιστώσεων και δεν επιτρέπεται η εξεύρεση του εν λόγω αριθμού κατά προσέγγιση κατόπιν συμπερασματικών σκέψεων (ΣτΕ 3261/1994), ΔΕφΑθ 1526/2021.

Επειδή η Δημόσια Διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83, και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η Διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 171 παρ. 4 του Κ.Δ.Δ., οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από τα φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 του ίδιου άρθρου αποδεικτική δύναμη (ΣτΕ 451/1991).

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, ο έλεγχος της **Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ**, κατόπιν διενέργειας σχετικών ελεγκτικών επαληθεύσεων, έκρινε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία δεν ζήτησε, δεν έλαβε και δεν προέβη στην αμελλητί έκδοση φορολογικού στοιχείου για την αγορά των επίμαχων ανταλλακτικών αξίας **1.247.954,10€** [1.006.414,60€+ΦΠΑ(24%) 241.539,50€], ως είχε υποχρέωση, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις και αποφασίστηκε η επιβολή προστίμου, της περ. η' της παρ.2 του άρθρου 54 του ΚΦΔ, σύμφωνα με την υπ' αριθμ. πράξη επιβολής προστίμου του φορολογικού έτους **2017**, του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, συνολικού ποσού **1.000,00€**, κατά παράβαση της περ. ιστ' της παρ. 1 του

άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., η οποία και μεταρρυθμίζεται με την παρούσα, καθώς κατ' εφαρμογή των σχετικών διατάξεων, επιβάλλεται το πρόστιμο της περ. ιε' παρ.2 του άρθρου 54 του ΚΦΔ [λόγω μη έκδοσης λογιστικών αρχείων, για πράξεις που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α] και το οποίο είναι ισόποσο.

Επειδή περαιτέρω στην προκειμένη περίπτωση, ο έλεγχος της **Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ**, κατόπιν διενέργειας σχετικών ελεγκτικών επαληθεύσεων, έκρινε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία **δεν προέβη, σε μία τουλάχιστον περίπτωση, στην έκδοση φορολογικού στοιχείου που αφορά την πώληση ανταλλακτικών συνολικής αξίας 1.247.954,10€ [1.006.414,60€+ΦΠΑ(24%) 241.539,50€]** που είχε προμηθευτεί από την εταιρεία

Επειδή περαιτέρω, διαπιστώθηκε αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη που αποδίδεται στη μη έκδοση φορολογικών στοιχείων που δεν προκύπτει το πλήθος των συναλλαγών και η αξία έκαστης συναλλαγής, για την οποία έπρεπε να εκδοθεί το σχετικό φορολογικό στοιχείο, παρά μόνο η συνολική αποκρυβείσα αξία αυτής και καταλογίστηκε η επιβολή προστίμου, του άρθρου 58^Α παρ.1 του Κ.Φ.Δ, σύμφωνα με την υπ' αριθμ. πράξη επιβολής προστίμου του φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, συνολικού ποσού **120.769,75€ (241.539,50€*50%)**, το οποίο πρέπει να διαγραφεί σύμφωνα με τα ανωτέρω.

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 58Α του ΚΦΔ, ορίζεται ότι το πρόστιμο της παρ. 1 αφαιρείται από το πρόστιμο που επιβάλλεται σύμφωνα με την παρ. 2 του ίδιου άρθρου, σε περίπτωση που η ελεγκτική αρχή έχει εκδώσει για την ίδια φορολογική περίοδο Οριστική Πράξη Διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. και έχει αφαιρέσει το υπό κρίση πρόστιμο (της παρ. 1), υποχρεούται να εκδώσει νέα πράξη επιβολής προστίμου σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 58Α του ΚΦΔ, δεδομένου ότι με την παρούσα διαγράφεται το επίμαχο πρόστιμο.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, σχετικά με την διαφορά της φορολογητέας ύλης που διαπιστώθηκε, όπως αυτές καταγράφονται στην σχετική έκθεση ελέγχου, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας και:

- Την ακύρωση της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 του Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ, και,
- Την τροποποίηση της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 58^Α του Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Α) Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2017
Πρόστιμο: Συνολικού ποσού **1.000,00€**

B) Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 58^A Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2018

Πρόστιμο: Συνολικού ποσού 0,00€

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ
ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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