



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 29-07-2024

Αριθμός απόφασης: 1784

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/νση : Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 546 39 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

E-Mail : ded.thess@aaade.gr

Url : www.aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 ΦΕΚ Α' 58) 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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Την με αριθμό Α. 1165/22.11.2022 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. 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 αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 02-04-2024 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας με την επωνυμία «.....», όπως εκπροσωπείται νόμιμα, με **ΑΦΜ**, με έδρα στο, κατά :
α) της υπ' αριθμ. /08-03-2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α Ν.4987/2022 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., λόγω εκπρόθεσμης δήλωσης ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/07/2020 έως 30/09/2020 και

β)της υπ'αριθμ./08-03-2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58Α Ν.4987/2022 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., λόγω εκπρόθεσμης δήλωσης ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/07/2020 έως 30/09/2020, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση.

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 02-04-2024 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....», όπως εκπροσωπείται νόμιμα, με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./08-03-2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α Ν.4987/2022 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους 1.894,61€ λόγω εκπρόθεσμης υποβολής, στις 01-08-2023, μετά τη νόμιμη προθεσμία που έληξε στις 30-10-2020, της υπ'αριθμ./2023 τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου από 01-07-2020 έως 30-09-2020, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του Ν.2859/2000. Από την ανωτέρω δήλωση προέκυψε φόρος για καταβολή. Η υποβολή της ανωτέρω δήλωσης διενεργήθηκε μετά την κοινοποίηση της με αριθ.07-06-2023 εντολής ελέγχου και συνεπάγεται την επιβολή προστίμου όπως αυτό καθορίζεται, κατά περίπτωση από τις διατάξεις των άρθρων 18, 19, 54 και 58Α του Ν.4987/2022. Το πρόστιμο που επιβλήθηκε προσδιορίστηκε στο πενήντα τοις εκατό (50%) επί της διαφοράς του φόρου που προέκυψε (3.789,21 χ 50%) μεταξύ της ως άνω με αριθ./01-08-2023 υποβληθείσας τροποποιητικής δήλωσης ΦΠΑ και της αριθ./21-10-2020 προηγούμενης αρχικής δήλωσης που έχει υποβληθεί για την εν λόγω φορολογική περίοδο .

Με την υπ' αριθμ./08-03-2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58Α Ν.4987/2022 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους 151,83€ λόγω εκπρόθεσμης υποβολής, στις 24-08-2023, μετά τη νόμιμη προθεσμία που έληξε στις 30-10-2020, της υπ'αριθμ./2023 τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου από 01-07-2020 έως 30-09-2020, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του Ν.2859/2000. Από την ανωτέρω δήλωση προέκυψε φόρος για καταβολή. Η υποβολή της ανωτέρω δήλωσης διενεργήθηκε μετά την κοινοποίηση της με αριθ.07-06-2023 εντολής ελέγχου και συνεπάγεται την επιβολή προστίμου όπως αυτό καθορίζεται, κατά περίπτωση από τις διατάξεις των άρθρων 18, 19, 54 και 58Α του Ν.4987/2022. Το πρόστιμο που επιβλήθηκε προσδιορίστηκε στο πενήντα τοις εκατό (50%) επί της διαφοράς του φόρου που προέκυψε (303,65 χ 50%) μεταξύ της ως άνω με αριθ./24-08-2023 υποβληθείσας τροποποιητικής δήλωσης ΦΠΑ και της αριθ./01-08-2023 προηγούμενης τροποποιητικής δήλωσης που έχει υποβληθεί για την εν λόγω φορολογική περίοδο .

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση, των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι της επιβλήθηκε δύο φορές διοικητική κύρωση για την ίδια παράβαση. Συγκεκριμένα, επιβλήθηκε αρχικά το

πρόστιμο της παρ.1 του άρθρου 58 Α Ν. 4987/2022 για την μη έκδοση φορολογικών στοιχείων στο χρονικό διάστημα από 31-05-2020 έως 01-08-2020, όπως προέκυψε από τον έλεγχο της ΥΕΔΔΕ και εκδόθηκε η υπ' αριθμ./15-05-2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α Ν. 4987/2022 της ΔΟΥ Εν συνεχεία, υπέβαλε τροποποιητικές δηλώσεις ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01-07-2020 έως 30-09-2020 και επιβλήθηκαν με τις προσβαλλόμενες πράξεις πρόστιμα του άρθρου 58^Α παρ.2 Ν.4987/2022, χωρίς η φορολογική αρχή να προβεί σε αφαίρεση του αρχικού προστίμου της παρ.1, όπως προβλέπει η παρ.5 του ίδιου άρθρου. Επιπλέον, η προσφεύγουσα ζητά να κληθεί σε ακρόαση ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 19 του Ν.4987/2022 : «1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση. 2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση μέσα στην προθεσμία υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα. 3.....γ) Εάν η τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβληθεί μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 και μέχρι την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου, εφόσον προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή, επιβάλλεται επί του ποσού αυτού, αντί του προστίμου του άρθρου 54, πρόστιμο που ισούται με το ποσό του προστίμου της παρ. 1 του άρθρου 58, της παρ. 2 του άρθρου 58Α ή της παρ. 2 του άρθρου 59, κατά περίπτωση. Για τον υπολογισμό του ανωτέρω προστίμου λαμβάνεται ως βάση υπολογισμού το ποσό της διαφοράς μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση την υποβαλλόμενη τροποποιητική φορολογική δήλωση και εκείνου που προκύπτει με βάση την αρχικώς υποβληθείσα δήλωση και τις τυχόν τροποποιητικές δηλώσεις που έχουν εν τω μεταξύ υποβληθεί. Δεν είναι δυνατή η υποβολή δήλωσης σύμφωνα με την παρούσα περίπτωση με επιφύλαξη.....».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 36 του Ν.2859/2000 : «1. Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να υποβάλλει τις δηλώσεις που προβλέπονται στο άρθρο 10 του Ν.4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας, Α' 170).....4.Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται επίσης: αβ) να επιδίδει τις προβλεπόμενες από τις διατάξεις του άρθρου 38 δηλώσεις.....».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 38 του Ν.2859/2000 : «1. Οι υπόχρεοι στο φόρο, που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου, για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30, οφείλουν να υποβάλουν δήλωση ΦΠΑ για κάθε φορολογική περίοδο. 2. Η φορολογική περίοδος ορίζεται ως εξής: α) ένας ημερολογιακός μήνας, προκειμένου για υπόχρεους οι οποίοι χρησιμοποιούν διπλογραφικό λογιστικό σύστημα, καθώς και για το Δημόσιο όταν ασκεί δραστηριότητες για τις οποίες υπόκειται στο φόρο, β) ένα ημερολογιακό τρίμηνο, προκειμένου για υπόχρεους οι οποίοι χρησιμοποιούν απλογραφικό λογιστικό σύστημα, καθώς και για μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία..... 4. Η δήλωση ΦΠΑ υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου.....».

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ.1108/14-04-2014: «**Άρθρο 1 Χρόνος υποβολής της περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ.** 1. Η περιοδική δήλωση υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από τη λήξη της φορολογικής περιόδου στην οποία αφορά η δήλωση.

2. Ως φορολογική περίοδος ορίζεται ο ημερολογιακός μήνας για τους υποκείμενους στο φόρο που τηρούν διπλογραφικά βιβλία και το ελληνικό δημόσιο και το ημερολογιακό τρίμηνο για τους υποκείμενους που τηρούν απλογραφικά βιβλία ή δεν είναι υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων.....».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 58Α του Ν.4987/2022: «Για παραβάσεις σχετικές με τον Φ.Π.Α. οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα.

1. Σε περίπτωση μη έκδοσης παραστατικού πωλήσεων (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. 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, 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, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1112/25-07-2016 : «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.

....

2. Περαιτέρω, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του ιδίου ως άνω άρθρου, με την οποία αντικαθίσταται η παράγραφος 5 του άρθρου 58Α του ν.4174/2013, στις περιπτώσεις 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 50% και όχι το ελάχιστο πρόστιμο των 250 ή 500 ευρώ, ή το επιβληθέν σε επόμενους ελέγχους διπλάσιο ή τετραπλάσιο πρόστιμο για διάπραξη ίδιων παραβάσεων εντός πενταετίας.

Με την αντικατάσταση της παραγράφου 5, καταρχήν, διατηρείται η πρόβλεψη περί μη σώρευσης των προστίμων της παρ. 2 με τα πρόστιμα των λοιπών παραγράφων του άρθρου 58 Α. Ειδικά για την αποφυγή της σώρευσης των προστίμων των παραγράφων 1 και 2, στις περιπτώσεις διαπίστωσης παραβάσεων ανακρίβειας της παραγράφου 2 που οφείλεται και σε περιπτώσεις παραβάσεων της παραγράφου 1, δηλαδή ο φορολογούμενος δεν καταχώρησε, ως όφειλε, στην ελεγχόμενη δήλωση, τα ποσά και το φόρο των ανακριβώς εκδοθέντων ή μη εκδοθέντων στοιχείων και για το λόγο αυτό σε προγενέστερο χρόνο είχε επιβληθεί πρόστιμο, από το συνολικό πρόστιμο της παραγράφου 2 αφαιρείται το 50% του φόρου που αντιστοιχεί στο μη εκδοθέν ή στο ανακριβώς εκδοθέν φορολογικό στοιχείο και όχι το ελάχιστο επιβαλλόμενο πρόστιμο των 250 ευρώ, 500 ευρώ κλπ. Διευκρινίζεται ότι σε κάθε περίπτωση αφαίρεσης του προστίμου της παραγράφου 1 από αυτό της παραγράφου 2, λόγω ταυτόχρονης εφαρμογής, δεν απομένει υπόλοιπο προς επιστροφή.

3. Τέλος, με την παράγραφο 3 του ιδίου ως άνω άρθρου ορίζεται έναρξη ισχύος των προηγούμενων παραγράφων η 25η Ιουλίου 2016.

Για την ομοιόμορφη εφαρμογή των ανωτέρω και την καλύτερη κατανόηση αυτών παρατίθενται τα ακόλουθα παραδείγματα:.....

γ) Έστω σε φορολογούμενο, ο οποίος είναι υπόχρεος σε τήρηση απλογραφικού λογιστικού συστήματος έχει επιβληθεί για τη μη έκδοση στοιχείου αξίας 100,00 ευρώ από το οποίο θα προέκυπτε ΦΠΑ 24,00 ευρώ, πρόστιμο 250,00 ευρώ. Σε μεταγενέστερο έλεγχο διαπιστώνεται ότι έχει υποβληθεί ανακριβής δήλωση ΦΠΑ και η ανακρίβεια προσδιορίζεται στο ποσό των 24,00

ευρώ οφειλόμενη μόνο στη μη έκδοση του ανωτέρω στοιχείου. Προκειμένου να μη σωρευθούν τα πρόστιμα των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 58 Α, κατ' εφαρμογή της παραγράφου 5 του ίδιου άρθρου, δεν αφαιρείται από το πρόστιμο της παραγράφου 2 (24,00 ευρώ) το ελάχιστο επιβληθέν πρόστιμο της παραγράφου 1 των 250,00 ευρώ, αλλά το αναλογικό πρόστιμο του 50% του ΦΠΑ επί της αξίας των στοιχείων που δεν εκδόθηκαν, δηλαδή τα 24,00 ευρώ, και εντέλει δεν επιβάλλεται ποσό προστίμου για την παράβαση της παραγράφου 2.

δ) Έστω σε επιχείρηση με υποχρέωση τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος έχει επιβληθεί πρόστιμο 500,00 ευρώ για την μη έκδοση ενός φορολογικού στοιχείου από το οποίο θα προέκυπτε ΦΠΑ 100 ευρώ.

Επιβλήθηκε πρόστιμο 500 ευρώ, ως ελάχιστο πρόστιμο, δεδομένου ότι στην περίπτωση αυτή το 50% του φόρου ισούται με 50 ευρώ. Σε μεταγενέστερο έλεγχο διαπιστώνεται υποβολή ανακριβούς δήλωσης ΦΠΑ ποσού 250 ευρώ (παράβαση παραγράφου 2 του άρθρου 58Α) και διαπιστώνεται ότι μέρος της ανακρίβειας της δήλωσης οφείλεται στην προαναφερθείσα παράβαση της μη έκδοσης του φορολογικού στοιχείου.

Προκειμένου να μη σωρευθούν τα πρόστιμα των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 58 Α, αφαιρείται το πρόστιμο της παραγράφου 1 ως εξής.

Ανακρίβεια δήλωσης 250 ευρώ

Πρόστιμο παρ. 2 (=250 ευρώ * 50%) 125,00 ευρώ

Πρόστιμο παρ.1(=100 ευρώ * 50%) μείον 50,00 ευρώ

Υπόλοιπο 75,00 ευρώ

Επομένως θα επιβληθεί πρόστιμο για την παράβαση της παραγράφου 2 75,00 ευρώ.»

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι αρχικά εκδόθηκε η υπ' αριθμ./15-05-2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α παρ.1 του Ν.4987/2022 της ΔΟΥ, ύψους 2.046,43€, βάσει της από 08-05-2023 έκθεσης μερικού ελέγχου Ν.4308/2014 και Ν.4987/2022 της ΥΕΔΔΕ Σύμφωνα με το πόρισμα ελέγχου της ΥΕΔΔΕ διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα, στο χρονικό διάστημα από 31-05-2020 έως 01-08-2020, εξέδωσε με ανακριβή αξία διακόσια πενήντα οκτώ φορολογικά στοιχεία λιανικής πώλησης, με καθαρή αξία ανακρίβειας ύψους 31.483,57€ πλέον ΦΠΑ 4.092,86€, παράβαση που επισύρει την κύρωση του άρθρου 58^Α παρ.1 του Ν. 4987/2022, ήτοι πρόστιμο που ισούται με το 50% του ΦΠΑ (4.092,86 χ 50%=2.046,43€). Ειδικότερα, για το χρονικό διάστημα από 01-07-2020 έως 01-08-2020 που αφορά την φορολογική περίοδο τρίτου τριμήνου του έτους 2020, από τα δεδομένα του ελέγχου της ΥΕΔΔΕροκύπτει ότι η καθαρή αξία ανακρίβειας ανέρχεται στο ποσό των 28.555,56€ πλέον ΦΠΑ 3.712,22€, ώστε αναλογεί πρόστιμο ύψους 1.856,11€.

Επειδή, εν συνεχεία, μετά την έκδοση της υπ'αριθμ./07-06-2023 εντολής ελέγχου ΦΠΑ, η προσφεύγουσα υπέβαλε την υπ'αριθμ./01-08-2023 τροποποιητική δήλωση ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01-07-2020 έως 30-09-2020, με την οποία, μεταξύ άλλων, πρόσθεσε στις φορολογητέες εκροές αξία εκροών ύψους 28.555,56€ με αναλογούν φόρο εκροών ύψους 3.712,22€, από δε την τροποποιητική δήλωση προέκυψε ποσό προς καταβολή ύψους 3.789,21€, ώστε επιβλήθηκε με την πρώτη προσβαλλόμενη πράξη πρόστιμο άρθρου 58^Α παρ.2 Ν.4987/2022 ύψους 1.894,61€. Ωστόσο, δεν εφαρμόστηκε η παράγραφος 5 του άρθρου 58Α του Ν. 4987/2022 περί μη σώρευσης του προστίμου της παρ. 2 με το πρόστιμο της παρ. 1 του άρθρου 58 Α. Συνεπώς, για την εφαρμογή της μη σώρευσης των προστίμων των παραγράφων 1 και 2, από το συνολικό πρόστιμο της παραγράφου 2 του άρθρου 58Α του ν. 4987/2022 που επιβλήθηκε

λόγω ανακριβούς υποβολής δήλωσης ΦΠΑ, θα πρέπει να αφαιρεθεί το πρόστιμο της παρ. 1 του ιδίου ως άνω άρθρου και νόμου, ήτοι 50% του φόρου που αντιστοιχεί στην παράβαση της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων, ως εξής :

	Φορολογική περίοδος 01/07/2020-30/09/2020
Διαφορά φόρου (ανακρίβεια δήλωσης)	3.789,21€
Πρόστιμο της παρ. 2 του άρθρου 58 ^A του Ν. 4987/2022	1.894,61€
Πρόστιμο της παρ. 1 του άρθρου 58 ^A του Ν. 4987/2022	1.856,11€
Τελικό πρόστιμο της παρ. 2 του άρθρου 58 ^A του Ν. 4987/2022	38,50€

Επειδή, αντίθετα, μετά την έκδοση της υπ'αριθμ.07-06-2023 εντολής ελέγχου ΦΠΑ, η προσφεύγουσα υπέβαλε την υπ'αριθμ. /24-08-2023 τροποποιητική δήλωση ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01-07-2020 έως 30-09-2020, από την οποία προέκυψε ποσό προς καταβολή ύψους 303,65€, ο δε φόρος που δεν αποδόθηκε δεν προκύπτει από την μη δήλωση εκροών, αλλά από τη μείωση των φορολογητέων εισροών και του πιστωτικού υπολοίπου. Συνεπώς, δεν τίθεται θέμα εφαρμογής της παρ.5 του άρθρου 58^A του Ν.4987/2022 περί μη σώρευσης και ορθά εκδόθηκε η υπ'αριθμ. /08-03-2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^A Ν. 4987/2022, ύψους 151,83€.

Επειδή, τα όσα επικαλείται και συνυποβάλλει η προσφεύγουσα με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, δεν αποτελούν νέα στοιχεία κατά την έννοια του άρθρου 72 παρ.5 του Κ.Φ.Δ., προκειμένου να κληθεί σε ακρόαση ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **εν μέρει αποδοχή** της από 02-04-2024 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....», όπως εκπροσωπείται νόμιμα, με ΑΦΜ, την **επικύρωση** της υπ'αριθμ. /08-03-2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^A Ν.4987/2022 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., φορολογικής περιόδου 01-07-2020 έως 30-09-2020 και την **τροποποίηση** της υπ'αριθμ. /08-03-2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^A Ν.4987/2022 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., φορολογικής περιόδου 01-07-2020 έως 30-09-2020.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση:

υπ'αριθμ. /08-03-2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58 ^A Ν.4987/2022	Βάσει ελέγχου	Βάσει παρούσας απόφασης
Οφειλόμενο πρόστιμο :	1.894,61€	38,50€

υπ'αριθμ./08-03-2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58Α Ν.4987/2022	Βάσει ελέγχου	Βάσει παρούσας απόφασης
Οφειλόμενο πρόστιμο :	151,83€	151,83€

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