



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα 29.11.24

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης : 3247

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312 346

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1) Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 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 (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), (ΦΕΚ Β' 6009),

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

3) Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4) Την απόκαι με αρ. πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία με ΑΦΜ: νομίμως εκπροσωπούμενης από την εκκαθαρίστρια με ΑΦΜ: με έδρα τον επί της, κατά του υπ' αριθ.Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου άρθρου 7 §§ 1 & 3 του ν. 4337/2015, φορολογικού έτους 2014, του προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής, και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5) Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη καθώς και την απόοικεία έκθεση ελέγχου του ιδίου Προϊσταμένου επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη της οποίας αιτείται την ακύρωση,

6) Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής,

7) Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α 1 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία με ΑΦΜ: η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, δεδομένου ότι η προσβαλλόμενη πράξη κοινοποιήθηκε στις και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Σύντομο Ιστορικό

Με την προσβαλλόμενη πράξη Προστίμου άρθρου 7§§3,5 του ν. 4337/2015που εξέδωσε ο προϊστάμενος του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής για το φορολογικό έτος 2014, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους **2.500,00€**, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 57§1 του ν. 5104/2024.

Το ως άνω ποσό καταλογίστηκε με βάση τα διαλαμβανόμενα στην απόΈκθεση Ελέγχου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής (αριθμός εντολής), σύμφωνα με την οποία η προσφεύγουσα έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της ένα (1) φορολογικό στοιχείο καθαρής αξίας 9.000,00€ πλέον ΦΠΑ 2.070,00€ εκδόσεως της επιχείρησης με ΑΦΜ: το οποίο κρίθηκε εικονικό για ανύπαρκτη στο σύνολό της συναλλαγή.

Αιτία του ανωτέρω ελέγχου αποτέλεσε η λήψη Δελτίου Πληροφοριών από την ΥΕΔΔΕ Αττικής (αριθ. πρωτ. με συνημμένη την απόέκθεση ελέγχου που αφορά την προμηθεύτρια της προσφεύγουσας επιχείρηση με ΑΦΜ: η οποία κρίθηκε ως συναλλακτικά ανύπαρκτη επιχείρηση και όλα τα εκδοθέντα προς διάφορες οντότητες φορολογικά στοιχεία, ήτοι κατά το φορολογικό έτος 2014 εκατόν τριάντα πέντε (135) στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 16.881.148,42€, κρίθηκαν εικονικά στο σύνολό τους.

Οι ανωτέρω διαπιστώσεις γνωστοποιήθηκαν στο 2^ο ΕΛΚΕ Αττικής, το οποίο εξέδωσε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας την υπ' αριθ. εντολή ελέγχου στα πλαίσια της οποίας διενεργήθηκε μερικός έλεγχος εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ) και ν. 4987/2022, με ταυτόχρονη γνωστοποίηση σε αυτήν μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου της με αριθ. πρωτ. "Γνωστοποίησης δυνατότητας υποβολής εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 397 & 398 του ν. 4512/2018 καθώς και της με αριθ. πρωτ. Πρόσκλησης του αρθ. 14 Ν. 4987/2022.

Η προσφεύγουσα, ανταποκρινόμενη στην ως άνω πρόσκληση προσκόμισε στην ελεγκτική αρχή τα ζητηθέντα βιβλία, όχι όμως και το επίμαχο τιμολόγιο. Περαιτέρω, από τον έλεγχο που διενεργήθηκε, διαπιστώθηκε η καταχώρηση στο σκέλος των εξόδων, του υπ' αριθ. **70/30-06-2014 ΤΠΥ** εκδόσεως της επιχείρησης. καθαρής αξίας 9.000,00€ πλέον ΦΠΑ ύψους 2.070,00€, χαρακτηρίζοντάς αυτό ως **εικονικό στο σύνολο της συναλλαγής**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66§ 5 του ν. 4174/2013. Συνεπεία των ως άνω διαπιστώσεων η Φορολογική Αρχή συνέταξε το υπ' αριθ. **Σημείωμα Διαπιστώσεων**, επί του οποίου αν και παρήλθε η ταχθείσα προθεσμία, η προσφεύγουσα δεν απάντησε και κατόπιν αυτού η ελεγκτική αρχή εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενη ότι η Φορολογική Αρχή κατ' εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή του άρθρου 54§1 περ. η' και §2 περ. 3 του ν. 4987/2022, όπως αντικαταστάθηκε και ισχύει με το άρθρο 57§1 του ν. 5104/2024, **επέβαλε το ίδιο πρόστιμο (αρ. 54 ΚΦΔ) για το φορολογικό έτος 2014 που είχε επιβληθεί σε προγενέστερο έλεγχο και συνεπώς είναι μη νόμιμη η επιβολή προστίμου για δεύτερη φορά για την ίδια παράβαση του άρθρου 13 του ΚΦΔ (αρχή άπαξ επιβολής προστίμου αρ. 54 παρ. 1 περ. η' ΚΦΔ) και της Ε 2042/2022.**

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 13§1 του ν. 4987/2022 (Α' 206) ορίζεται ότι: «Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα **υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα** και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), για τη σύνταξη των

χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία και για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων της φορολογικής νομοθεσίας. Για την εφαρμογή του Κώδικα, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους».

Περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ίδιου κώδικα 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 [...] η) δεν συμμορφώνεται με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του [...], **2)** Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις των παρ. 1 και 1Α καθορίζονται ως εξής: [...] ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ, στις περ. ε', ζ', η' και ιδ' 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 με τις διατάξεις του άρθρου 57§1 του ν. 5104/2024 (Α' 58) ορίζεται ότι: «Σε πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα, το οποίο, κατά παράβαση του άρθρου 13, δεν τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, επιβάλλεται πρόστιμο δυόμισι χιλιάδων (2.500) ευρώ».

Επειδή με την Ε 2042/2022 εγκύκλιο του διοικητή της ΑΑΔΕ δόθηκαν διευκρινίσεις σχετικά με τα πρόστιμα που επιβάλλονται για παραβάσεις έκδοσης πλαστών ή εικονικών και λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων σύμφωνα μετά την υπ' αριθ. ΣτΕ 2319/2021, σύμφωνα με την οποία:

- 1) Η παρούσα εγκύκλιος καταλαμβάνει τις περιπτώσεις φορολογουμένων που έως 16/10/2015 υπέπεσαν στις παραβάσεις έκδοσης πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων ή λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων ή νόθευσης αυτών καθώς και καταχώρισης στα βιβλία αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και για τα οποία δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο.
- 2) Ειδικότερα, κρίθηκε ότι η παράβαση λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτη συναλλαγή σχετίζεται με τη μη συμμόρφωση προς τις υποχρεώσεις ορθής τήρησης βιβλίων και στοιχείων που απεικονίζουν πλήρως τις συναλλαγές της επιχείρησης. Ως εκ τούτου, η εν λόγω παράβαση εμπίπτει στις διατάξεις της περ. η' της παρ. 1 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 περί μη συμμόρφωσης του φορολογούμενου με τις κατά το άρθρο 13 του ίδιου ως άνω νόμου υποχρεώσεις του, για την οποία επιβάλλεται το πρόστιμο που προβλέπεται με τις διατάξεις της περ. ε' της παρ. 2 του ίδιου ως άνω άρθρου και νόμου. Περαιτέρω, μετά την κατάργηση του άρθρου 55 παρ. 2 περ. γ' του ν. 4174/2013 (με το άρθρο 3 παρ. 4 του ν. 4337/2015), καθώς και την κατάργηση του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 (με το άρθρο 7 παρ. 6 του ν. 4337/2015), η ρύθμιση του συνδυασμού των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. η' και παρ. 2 περ. ε' του ν. 4174/2013, είναι ευμενέστερη σε σχέση με τις διατάξεις της περ. β' της παρ. 10 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, τις διατάξεις της περ. γ' της παρ. 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 καθώς και τις μεταβατικές διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015. Συνεπώς, εφόσον είναι ευμενέστερη, εφαρμοστέα κύρωση για την παράβαση αυτή είναι το πρόστιμο που προβλέπεται στο άρθρο 54 παρ. 2 περ. ε' -ΚΦΔ.
- 3) Κατόπιν των ανωτέρω, και δεδομένου ότι οι προαναφερθείσες διατάξεις, καθώς και η διάταξη της περ. β' της παρ. 2 του άρθρου 55 ΚΦΔ που ομοίως καταργήθηκε με την παρ. 4 του άρθρου 3 του ν. 4337/2015, καταλαμβάνουν όχι μόνο τις παραβάσεις λήψης εικονικών στοιχείων αλλά και έκδοσης πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων ή νόθευσης αυτών, καθώς και καταχώρισης στα βιβλία αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και για τα οποία δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο, οι οποίες, σύμφωνα με τα παραπάνω, εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής των διατάξεων της περ. η' της

παρ. 1 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, επιβάλλεται, εφόσον είναι ευμενέστερο, το πρόστιμο της περ. ε' της παρ. 2 του ίδιου άρθρου και νόμου, ήτοι δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ ανά ελεγχόμενο φορολογικό έτος / χρήση κατά το οποίο/την οποία διαπιστώνεται η τέλεση τέτοιων παραβάσεων (ήτοι: ένα πρόστιμο ανά χρήση, ανεξάρτητα από τον αριθμό των εικονικών ή πλαστών ή νοθευμένων στοιχείων ή του πλήθους των καταχωρίσεων στα βιβλία αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί, βλ. σχετικά και την ΠΟΛ. 1252/2015), υπό την προϋπόθεση ότι η τέλεση ανάγεται έως και την 16.10.2015. Για τη διαπίστωση του ευνοϊκότερου ή μη χαρακτήρα της κύρωσης αυτής, θα πρέπει να προηγείται σε κάθε περίπτωση σύγκριση με την κύρωση που απειλείται από την εφαρμογή των διατάξεων της περ. β' της παρ. 10 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, των διατάξεων των περ. β' και γ' της παρ. 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013, καθώς και των μεταβατικών διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015.

4) Για παραβάσεις που διαπράττονται από την 17.10.2015 και εντεύθεν δεν επιβάλλεται το πρόστιμο που αναφέρεται στην παράγραφο 3 του παρόντος».

Περαιτέρω, με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1252/2015, δόθηκαν διευκρινίσεις μεταξύ άλλων για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 3 του ΚΦΔ (υποτροπή), όπου αναφέρονται τα εξής: «[...] Στην περίπτωση που, εντός πενταετίας από την έκδοση αρχικής πράξης επιβολής προστίμου για παράβαση του άρθρου 54 παρ.1, διαπιστωθεί στο πλαίσιο διενεργούμενου ελέγχου η εκ νέου διάπραξη της ίδιας παράβασης επιβάλλεται το διπλάσιο του αρχικώς επιβληθέντος προστίμου και σε διάπραξη εκ νέου της ίδιας παράβασης το τετραπλάσιο του αρχικού προστίμου (άρθρο 54 παρ. 3). Εάν μέχρι την εκ νέου διάπραξη έχουν ισχύσει ευνοϊκότερες διατάξεις, επιβάλλεται, κατά περίπτωση, το διπλάσιο ή το τετραπλάσιο του οφειλομένου προστίμου με βάση τις ευνοϊκότερες διατάξεις. Επανάληψη της ίδιας παράβασης (και όχι απλώς παράβασης που εμπίπτει στην ίδια περίπτωση της παραγράφου 1 του άρθρου 54), για την εφαρμογή της παρούσας διάταξης, θεωρείται η διαπίστωση της ίδιας παράβασης εντός πενταετίας, στο πλαίσιο διαφορετικού ελέγχου και εφόσον έχει ήδη εκδοθεί η αρχική πράξη. Έτσι για παράδειγμα δεν αποτελεί ίδια παράβαση η εκπρόθεσμη ή ανακριβής υποβολή δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα όταν οι δηλώσεις αυτές υποβάλλονται δυνάμει διαφορετικών διατάξεων νόμου ή κανονιστικών πράξεων (λ.χ. δεν θεωρείται ίδια παράβαση η μη υποβολή δήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μισθώσεων ακίνητης περιουσίας με τη μη υποβολή τριμηνιαίας κατάστασης συμφωνητικών). Επίσης, ως προς τις παραβάσεις της περίπτωσης η', που αφορούν την παρ. 1 του άρθρου 13, εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και νοείται επανάληψη παράβασης εφόσον διαπιστώνονται σε διαφορετικό έλεγχο και για διαφορετική χρήση [...]»

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης παράβασης αποδοχής εικονικών φορολογικών στοιχείων, η οποία εντάσσεται στην διάταξη του άρθρου 13 του ΚΦΔ, ισχύει η αρχή της άπαξ επιβολής κύρωσης του άρθρου 54 παρ 1 περ. η' του ΚΦΔ ποσού 2.500€ για κάθε φορολογικό έτος, ανεξαρτήτως του πλήθους των παραβάσεων, του συνολικού αριθμού των εικονικών φορολογικών στοιχείων και ως εκ τούτου εφόσον της είχε επιβληθεί η ως άνω κύρωση στο παρελθόν για την ίδια παράβαση δεν χωρεί εκ νέου επιβολή της,

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτουν τα ακόλουθα: Σε βάρος της προσφεύγουσας είχε ήδη διενεργηθεί από το έτος 2020 φορολογικός έλεγχος για το ίδιο φορολογικό έτος 2014 και εκδόθηκε η υπ' αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου της προϊσταμένης της ΔΟΥ Γλυφάδας, λόγω λήψης τριών εικονικών ως προς τη συναλλαγή φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 130.000€ εκδόσεως της επιχείρησης και καταλογίστηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3,5 του ν. 4337/15, πρόστιμο ύψους 52.000€ (ήτοι 130.000€ x 40%). Κατά της πράξης αυτής ασκήθηκε ενώπιον της ΔΕΔ η υπ' αριθ. ενδικοφανής προσφυγή, η προθεσμία της οποίας παρήλθε χωρίς να εκδοθεί απόφαση, και κατά της σιωπηρής απόρριψης αυτής ασκήθηκε η με αρ. δικαστική προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιώς (Σχετ. 5, 6, 7).

Ενόσω εκκρεμούσε η ως άνω δικαστική προσφυγή της η προσφεύγουσα προέβη στην υποβολή της με αρ. πρωτ. αίτησης ενώπιον της Επιτροπής Εξώδικης Επίλυσης Φορολογικών Διαφορών του άρθρου 16 του Ν. 4714/2020 (Σχετ. 8), με την οποία προέβαλε, τον ισχυρισμό της αναδρομικής εφαρμογής της ευμενέστερης διοικητικής κύρωσης, ως προς τα πρόστιμα για λήψη εικονικών στοιχείων.

Επί της εν λόγω αίτησης της Εταιρείας εκδόθηκε η πρόταση της επιτροπής (Σχετ. 9) την οποία αποδέχθηκε η εταιρεία και επί αυτής εκδόθηκε το με αρ. πρωτ. πρακτικό Επίλυσης (Σχετ. 10), δυνάμει του οποίου έγινε δεκτός ο ισχυρισμός της εταιρίας περί αναδρομικής εφαρμογής της ελαφρύτερης διοικητικής κύρωσης για την παράβαση της λήψης των εικονικών φορολογικών στοιχείων και το πρόστιμο περιορίστηκε στο ποσό των 2.500€, αντί του αρχικώς καταλογισθέντος ποσού των 52.000€. Περαιτέρω, με την υπ' αριθ. Απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιώς (Σχετ. 11) η σχετική δίκη καταργήθηκε, λόγω επίτευξης εξώδικου συμβιβασμού.

Επειδή από τα ανωτέρω προκύπτει ότι κατά το φορολογικό έτος 2014 έχει ήδη επιβληθεί πρόστιμο με την υπ' αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου λόγω λήψης εικονικών στοιχείων από την επιχείρηση η οποία έχει καταστεί οριστική λόγω εξώδικης επίλυσης της διαφοράς, και η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε μεταγενέστερα για το ίδιο έτος και τον ίδιο λόγο, δηλαδή λόγω της λήψης εικονικού στοιχείου από την επιχείρηση

Επειδή όπως έχει κριθεί (ΣτΕ 2319/2021), η παράβαση της λήψης εικονικού φορολογικού στοιχείου για ανύπαρκτη συναλλαγή σχετίζεται με τη μη συμμόρφωση προς τις υποχρεώσεις ορθής τήρησης βιβλίων και στοιχείων (άρθρο 13 ν. 4987/2022) και επιβάλλεται εφόσον είναι ευμενέστερο, το πρόστιμο του άρθρου 54§2 περ. ε' του ν. 4987/2022, ήτοι πρόστιμο 2.500€ ανά ελεγχόμενο έτος κατά το οποίο διαπιστώνεται η τέλεση τέτοιων παραβάσεων, ήτοι ένα πρόστιμο ανά χρήση, ανεξάρτητα από τον αριθμό των εικονικών στοιχείων (Ε. 2042/2022).

Συνεπώς, δεδομένου ότι η παράβαση της λήψης εικονικών σχετίζεται με τις κατά το άρθρο 13 του ΚΦΔ υποχρεώσεις της επιχείρησης, και η παράβαση του άρθρου 13 έχει χαρακτήρα ενιαίο που εκτείνεται σε όλο το φορολογικό έτος, τιμωρείται με το ως άνω αυτοτελές πρόστιμο, ανεξάρτητα από το πλήθος των εικονικών στοιχείων αλλά και ανεξάρτητα από το πλήθος των ελέγχων που διενεργήθηκαν για το ίδιο φορολογικό έτος. Η άποψη αυτή ενισχύεται και από το γεγονός ότι αν κατά τον ίδιο έλεγχο είχαν αντιμετωπιστεί ενιαία τα εν λόγω εικονικά τιμολόγια εκδόσεως της αλλά και τα εικονικά τιμολόγια εκδόσεως της .. το πρόστιμο που θα επιβαλλόταν θα ήταν ενιαίο ανεξάρτητα από το πλήθος των τιμολογίων και το πλήθος των εκδοτών του ίδιου φορολογικού έτους, ήτοι ποσό 2.500€ για το σύνολο του φορολογικού έτους.

Ως εκ τούτου, δε μπορεί να επιβληθεί εκ νέου το πρόστιμο του άρθρου 13 του ΚΦΔ σε περίπτωση έκδοσης ή λήψης εικονικών που διαπιστώνεται από μεταγενέστερο έλεγχο, εφόσον έχει ήδη επιβληθεί προγενέστερα η ίδια παράβαση στο ίδιο έτος και η τελευταία έχει καταστεί οριστική, όπως εν προκειμένω.

Κατόπιν αυτών,

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με ΑΦΜ: και την ακύρωση του υπ' αριθ. Οριστικού προσδιορισμού Προστίμου φορολογικού έτους 2014 που εξέδωσε ο Προϊστάμενος του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής.

Οριστική Φορολογική Υποχρέωση υπόχρεης – καταλογιζόμενο ποσό

Πρόστιμο άρθρου 7 §§ 3 & 5 του ν. 4337/2015: 00,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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