



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 10-03-2025

Αριθμός απόφασης: 363

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 -10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

e mail : ded.thess@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024), εφεξής Κ.Φ.Δ..

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

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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 Α.Α.Δ.Ε.*» (ΦΕΚ Β' 6009)

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

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Τη με ημερομηνία **11/11/2024** και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της μονοπρόσωπης ΙΚΕ με την επωνυμία «..... ΜΟΝ.ΙΚΕ» με ΑΦΜ:....., όπως εκπροσωπείται νόμιμα, κατά της με αριθμό/14-10-2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α Ν 4987/2022 φορολογικής περιόδου 01-01 έως 24-10-2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η τροποποίηση.

6.Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ Θεσσαλονίκης.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 11/11/2024 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της μονοπρόσωπης ΙΚΕ με την επωνυμία «..... ΜΟΝ.ΙΚΕ» με ΑΦΜ:....., όπως εκπροσωπείται νόμιμα, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/14-10-2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α του Ν 4987/2022 φορολογικής περιόδου 01-01 έως 24-10-2019, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Ζ΄ Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους 51.069,10€ (25.534,55*200%), διότι υπέπεσε στην παράβαση της ανακριβούς έκδοσης έντεκα χιλιάδων εκατόν ενενήντα εννέα (11.199) ΑΛΠ από τον εν χρήσει ΦΗΜ για πωληθέντα είδη (φαγητό-αναψυκτικά-ποτά), με συνολική αξία ανακρίβειας 159.346,07€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 5 και 8 έως 13 του Ν 4308/2014 (ΕΛΠ). Το πρόστιμο επιβλήθηκε βάσει των διατάξεων του άρθρου 58^Α του Ν 4987/2022 περί υποτροπής.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί της από 02-10-2024 έκθεσης μερικού ελέγχου της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) Θεσσαλονίκης-Ε΄ Υποδιεύθυνση Λάρισας, Τμήμα Ε1 Προληπτικών Ελέγχων, κατόπιν της με αριθμό/2023 εντολής ελέγχου του προϊσταμένου της.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την τροποποίηση της ως άνω προβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τον ισχυρισμό περί εσφαλμένης προσμέτρησης υποτροπής κατά την έκδοσή της και ειδικότερα ζητά τον προσδιορισμό του καταλογιζόμενου ποσού στο ύψος των 12.767,75€ (25.534,55*50%).

Επειδή στο άρθρο 58^Α του ν. 4174/2013, όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 51 του ν. 4410/2016 (ΦΕΚ Α' 141/03-08-2016) και ισχύει από 25-07-2016, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του ιδίου άρθρου 51, ορίζεται ότι: «Για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα:

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

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».

Επειδή, από 25.7.2016 και μετά, προβλέπεται ελάχιστο πρόστιμο ανά φορολογικό έλεγχο, ανάλογα με την κατηγορία βιβλίων (250 ή 500 ευρώ, για απλογραφικά ή διπλογραφικά βιβλία, αντίστοιχα) ενώ **προβλέπεται και ο πολλαπλασιασμός των προστίμων σε περίπτωση υποτροπής, διαπίστωσης, δηλαδή, στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης.**

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1112/2016 παρασχέθηκαν οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 58Α του ν.4174/2013 και διευκρινίστηκε ότι 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 58Α, 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.

Επειδή, με την παράγραφο 1 του άρθρου 58Α του ΚΦΔ προβλέπεται σε σχέση με τα πρόστιμα που επιβάλλονται σε περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ, πρόστιμο 50% επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς και αναλόγως της υποχρέωσης τήρησης από τον φορολογούμενο απλογραφικού ή διπλογραφικού λογιστικού συστήματος, κατώτερο ύψος αυτών των 250€ και 500€ αντιστοίχως, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο. Σε περίπτωση εκ νέου διάπραξης ή κάθε επόμενης διάπραξης της ίδιας, ως άνω, παράβασης, κατά τα ειδικώς οριζόμενα, προβλέπεται προσαύξηση, κατά τα αναφερόμενα ποσοστά, των προστίμων επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, καθώς και κατώτερα όρια αυτών, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, αναλόγως της υποχρέωσης τήρησης από τον φορολογούμενο απλογραφικού ή διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

Η υποτροπή, η οποία αφορά τις πράξεις που εκδίδονται σύμφωνα με τους όρους και τις προϋποθέσεις που θεσπίζει το τρίτο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 58Α του ΚΦΔ, κατά τη γραμματική διατύπωση της διάταξης, καθώς οι φορολογικές διατάξεις επιβολής κυρώσεων είναι στενά ερμηνευτέες, προϋποθέτει την διάπραξη (τέλεση) της ίδιας παράβασης εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης η οποία διαπιστώνεται στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου. Η έννοια της υποτροπής προϋποθέτει ότι ο φορολογούμενος έλαβε γνώση της παραβατικής συμπεριφοράς του με την έκδοση της αρχικής πράξης επιβολής προστίμου και ακολούθως, έχει την υποχρέωση φορολογικής συμμόρφωσης καθ' υπόδειξη της ελεγκτικής αρχής, ώστε ο τελευταίος να γνωρίζει εκ των προτέρων την παράβαση της φορολογικής νομοθεσίας και τον τρόπο προσδιορισμού του προστίμου. Επομένως, κρίσιμο στοιχείο για την συντέλεση της υποτροπής είναι η ημερομηνία της εκ νέου διάπραξης (τέλεσης) της ίδιας παράβασης να ανάγεται σε ημερομηνία ή περίοδο μεταγενέστερη του χρόνου έκδοσης της αρχικής πράξης και όχι πέραν της πενταετίας από την ημερομηνία έκδοσης αυτής.

Επειδή, η υποτροπή διαπιστώνεται μόνο στο πλαίσιο ελέγχου[...] Για να θεωρηθεί υποτροπή η εκ νέου διάπραξη της ίδιας παράβασης απαιτείται αυτή η εκ νέου διάπραξη να διαπιστωθεί εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης. Ως προς την αφετηρία της προθεσμίας αυτής,

παρατηρείται ότι με τον όρο «αρχική πράξη» νοείται η πράξη με την οποία διαπιστώνεται για πρώτη φορά κάποια παράβαση. Κρίσιμος χρόνος για την αφετηρία (της πενταετίας) είναι ο χρόνος έκδοσης της αρχικής αυτής πράξης. Για τη διαπίστωση της εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης απαιτείται η έκδοση νέας πράξης με την οποία διαπιστώνεται η εν λόγω παράβαση.

Η διαπίστωση περισσότερες φορές της ίδιας παράβασης εντός της ίδιας πενταετίας, συνιστά ιδιαίτερος επιβαρυντική περίπτωση, καθώς προβλέπεται ακόμα υψηλότερο πρόστιμο. Ο νόμος αναφέρεται σε «κάθε επόμενη ίδια παράβαση», συνεπώς θα πρέπει να γίνει δεκτό ότι η διαπίστωση αυτή και η έκδοση σχετικής πράξης (λαμβάνει χώρα) εντός του προσδιοριζόμενου χρονικού εύρους. Θα πρέπει, λοιπόν, μεταξύ του χρόνου έκδοσης της αρχικής πράξης και του χρόνου έκδοσης της νέας πράξης ή των νέων πράξεων, με την οποία ή τις οποίες διαπιστώνεται η ίδια παράβαση, να μην έχει συμπληρωθεί πενταετία. [...] Για τον υπολογισμό της πενταετούς προθεσμίας θα πρέπει να γίνει δεκτό ότι εφαρμόζεται η διάταξη του αστικού κώδικα περί υπολογισμού των προθεσμιών και έτσι, προθεσμία που προσδιορίζεται σε έτη λήγει μόλις παρέλθει η αντίστοιχη ημερομηνία του τελευταίου έτους. Σημειώνεται ότι δεν έχει σημασία για τον υπολογισμό αν παρεμβάλλεται δίσεκτο έτος. Η προθεσμία της πενταετίας είναι κυλιόμενη. [...] Αν διαπιστώνεται η ύπαρξη τέτοιας («αρχικής πράξης») τότε συντρέχει η επιβαρυντική περίπτωση. (Ιωάννη Φωτόπουλου, Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας, Εκδόσεις Σάκκουλα 2018, σελ. 1536-1538).

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, η κοινοποίηση των πράξεων της Φορολογικής Διοίκησης διενεργείται σε κάθε περίπτωση που αυτό προβλέπεται ρητά από τις επί μέρους διατάξεις του ΚΦΔ και της εν γένει φορολογικής νομοθεσίας, αλλά και, χωρίς τούτο να προβλέπεται ρητά, σε κάθε περίπτωση που σε βάρος φορολογουμένου (φυσικού ή νομικού προσώπου) λαμβάνεται δυσμενές μέτρο το οποίο αυτός δεν γνωρίζει, διότι αυτό επιτάσσει η αρχή της φανεράς δράσης της Διοίκησης (Ε Σπηλιωτόπουλος, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, Τόμος Α', 2010, σ. 68 επ., υποσ. 15). Η υποχρέωση αυτή κοινοποίησης, ανεξαρτήτως αν είναι δυσμενής ή ευμενής για το φορολογούμενο, συνάγεται και από την γενική ρύθμιση του άρθρου 19 παρ. 1 του ΚΔΔιαδ, σύμφωνα με την οποία

«Η ατομική διοικητική πράξη κοινοποιείται στο πρόσωπο το οποίο αφορά» (Α Τάχος, Ερμηνεία Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, 2009, σ. 695 επ. /Κατράς (Ερμηνεία Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, 2015, σ. 354 επ. και Β. Γκέρτσο/Δ. Πυργάκη, Κώδικας Διοικητικής Διαδικασίας 2015, σ. 317 επ.). Με τη διαδικασία κοινοποίησης πράξεων που εκδίδονται από όργανα της Φορολογικής Διοίκησης, διασφαλίζεται η εφαρμογή των συνταγματικών αρχών της ασφάλειας δικαίου και της χρηστής διοίκησης, που αποτελούν βασικό χαρακτηριστικό του κράτους δικαίου. Από την επίδοση αυτών αφετηριάζονται όλες οι νόμιμες συνέπειές των.

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, ως υποτροπή λογίζεται η διάπραξη της ίδιας παράβασης σε ημερομηνία μεταγενέστερη της εκδόσεως και κοινοποίησεως της αρχικής πράξης και όχι πέραν της πενταετίας από την έκδοση αυτής.

Επειδή, σύμφωνα με τα δεδομένα της προσβαλλόμενης με αριθμό/14-10-2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α του Ν 4987/2022, για την προσφεύγουσα διαπιστώθηκε ότι κατά το διάστημα 01-01 έως 24-10-2019 υπέπεσε στην παράβαση της ανακριβούς έκδοσης έντεκα χιλιάδων εκατόν ενενήντα εννέα (11.199) ΑΛΠ από τον εν χρήσει ΦΗΜ για πωληθέντα είδη (φαγητό-αναψυκτικά-ποτά), με συνολική αξία ανακρίβειας 159.346,07€ και ειδικότερα:

Είδος Στοιχείου	Περίοδος	Καθαρή Αξία Συναλλαγών	Αξία ΦΠΑ
έντεκα χιλιάδες εκατόν ενενήντα εννέα (11.199) ΑΛΠ	01-01 έως 31-12-2019	133.811,52€	25.534,55€

Επειδή σύμφωνα με τα δεδομένα του προγράμματος taxis, η προσφεύγουσα είχε υποπέσει στην ίδια παράβαση (άρθρο 58^Α του ΚΦΔ) κατά το παρελθόν, από διαφορετικούς ελέγχους, ως κάτωθι:

A/A	A/A Taxis	Ημ/νία Έκδοσης	Ελεγχόμενη περίοδος	Ημερομηνία Κοινοποίησης Πράξης	Ημερομηνία Διαπίστωσης εκ νέου διάπραξης	Πρόστιμο
1		08-03-2018	01/01/2017-31/12/2017	24/03/2018		500,00
2		29-11-2019	01/01/2019-19/10/2019	03-12-2019	29-11-2019	1.000,00
3		09-07-2020	15-12-2019	12-08-2020	07-01-2020	2.000,00
4		15-11-2023	01/01/2017-31/12/2017	15-11-2023	14-11-2023	40.230,22

Συνεπώς, η διαπιστωθείσα παράβαση θεωρήθηκε ως τρίτη υποτροπή εντός πενταετίας και με το υπό κρίση πρόστιμο επιβλήθηκε ο φόρος που προέκυψε από τα ανακριβώς εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία, προσαυξημένος κατά 200%, ήτοι 25.534,55€*200%.

Επειδή, από τα δεδομένα του προγράμματος TAXIS προκύπτει ότι η προσφεύγουσα είχε υποπέσει στην παράβαση της μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου, βάσει των διατάξεων του άρθρου 58^Α του ΚΦΔ, κατά το παρελθόν, από διαφορετικό έλεγχο, ο οποίος αφορούσε το φορολογικό έτος 2017. Για την εν λόγω παράβαση είχε εκδοθεί η με αριθμό/2018 πράξη επιβολής προστίμου ύψους 500,00€, η οποία αποτελούσε αρχική πράξη και κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα την 24-03-2018.

Ωστόσο, στην υπό κρίση περίπτωση, τόσο η διαπίστωση της εκ νέου διάπραξης (θεώρηση της υπό κρίση έκθεσης ελέγχου 02-10-2024) όσο και η έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης (14-10-2024) πραγματοποιήθηκαν σε χρονικό διάστημα πέραν της πενταετίας από την κοινοποίηση της ως άνω πράξης (24-03-2018), που αποτελεί το εναρκτήριο γεγονός της πενταετίας για την επιμέτρηση της υποτροπής και συνεπώς η με αριθμό/2018 πράξη επιβολής προστίμου δεν αποτελεί αρχική πράξη .

Επειδή, οι αναγραφόμενες επί της προσβαλλόμενης πράξης, με αριθμό/29-11-2019 και/09-07-2020 πράξεις επιβολής προστίμου, αφορούν αμφότερες το φορολογικό έτος 2019 και κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα την 03-12-2019 και 12-08-2020 αντιστοίχως.

Συνεπώς, για το φορολογικό έτος 2019 η με αριθμό/29-11-2019 πράξη επιβολής προστίμου αποτελεί την αρχική πράξη για την επιμέτρηση της υποτροπής, την έκδοση της οποίας η προσφεύγουσα έλαβε γνώση την 03-12-2019, ενώ η με αριθμό/09-07-2020 πράξη επιβολής προστίμου αποτελεί την πρώτη υποτροπή.

Επειδή, περαιτέρω, με βάση τα στοιχεία του παρόντος ελέγχου, για το χρονικό διάστημα από 01-01-2019 έως την 24-10-2019, η προσφεύγουσα υπέπεσε στην παράβαση της ανακριβούς έκδοσης έντεκα χιλιάδων εκατόν ενενήντα εννέα (11.199) ΑΛΠ από τον εν χρήσει ΦΗΜ για πωληθέντα είδη (φαγητό-αναψυκτικά-ποτά), με συνολική αξία ανακρίβειας 159.346,07€ (καθαρή αξία 133.811,52€ πλέον ΦΠΑ 25.534,55€).

Ωστόσο, σύμφωνα με τα προαναφερθέντα, για τις περιπτώσεις, για τις οποίες διαπιστώθηκε με την υπό κρίση έκθεση ελέγχου η μη έκδοση φορολογικών στοιχείων κατά το χρονικό διάστημα από την 01-01-2019 έως την 24-10-2019 (ημερομηνία προγενέστερη της κοινοποίησης (03-12-2019) της αρχικής πράξης, ήτοι της με αριθμό/2019 πράξης επιβολής προστίμου), τυγχάνει εφαρμογής η διάταξη του πρώτου εδαφίου, της παραγράφου 1, του άρθρου 58^Α του Ν 4987/2022, ήτοι επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα

προέκυπτε από τα μη εκδοθέντα στοιχεία και ειδικότερα 25.534,55€*50%=12.767,28€ χωρίς να θεμελιώνεται όμως υποτροπή, καθώς η διάπραξη της μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων έλαβε χώρα σε χρονικό διάστημα προγενέστερο της κοινοποίησης της αρχικής πράξης, που αποτελεί το εναρκτήριο γεγονός της πενταετίας για την επιμέτρηση της υποτροπής.

Η ελεγκτική αρχή εσφαλμένα υπήγαγε την επιβολή του οριζόμενου από την παρ. 1 του άρθρου 58Α του ΚΦΔ προστίμου στις καθ' υποτροπή επιβαλλόμενες κυρώσεις δίχως να πληρούνται οι προβλεπόμενες προϋποθέσεις.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, περί εσφαλμένου καταλογισμού υποτροπής στην με αριθμ./14-10-2024 πράξη επιβολής προστίμου για ανακριβή έκδοση αποδείξεων (ΑΛΠ), έχει νομικό έρεισμα, προβάλλεται βάσιμα και γίνεται αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από 11-11-2024 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της μονοπρόσωπης ΙΚΕ με την επωνυμία «..... ΜΟΝ.ΙΚΕ» με ΑΦΜ:....., όπως εκπροσωπείται νόμιμα και την επικύρωση της προσβαλλόμενης πράξης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας, βάσει της παρούσας απόφασης

	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης
Υπ'αριθμ...../14-10-2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58 ^Α του Ν 4987/2022, περιόδου 01-01 έως 24-10-2019, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Ζ' Θεσσαλονίκης	51.069,10€	12.767,28€

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

α/α
ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.