



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 8.12.17
Αριθμός απόφασης: 6210

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

Fax : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»

γ. Της 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

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

3. Την υπ' αριθμ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **11.7.17** και αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή της «.....», ΑΦΜ «.....», με έδρα στη «.....», ΚΕΡΚΥΡΑ, ΤΚ 49100, με νόμιμο εκπρόσωπο τον «.....», κάτοικο Π. ΨΥΧΙΚΟΥ, επί της οδού «.....», Π.ΨΥΧΙΚΟ, ΤΚ 15452, κατά της με αριθμό «.....»/8.6.17 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, καθώς και την από 26.4.17 έκθεση ελέγχου ΕΛΠ της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ.

5. Την ως άνω Πράξη Επιβολής Προστίμου, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **11.7.17** και αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής της «.....», 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' αριθ. «.....»/8.6.17 Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2015, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους 10.000,00 € (=500,00 € X 5 X 4), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§2&3 του ν. 4174/2013, λόγω μη έκδοσης πέντε (5) φορολογικών στοιχείων, για ισάριθμες συναλλαγές αξίας 11,00 €, 11,00 €, 12,00 €, 10,00 € & 12,00 €, κατά παράβαση των διατάξεων 54§1&3 του ως άνω νόμου, όπως ίσχυε κατά το υπό κρίση χρονικό διάστημα. Το πρόστιμο επιβλήθηκε στο τετραπλάσιο, λόγω δεύτερης υποτροπής εντός πενταετίας.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 26.4.17 έκθεσης ελέγχου ΕΛΠ της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, βάσει της με αρ. «.....»/09211/22.2.16 εντολής ελέγχου, που συντάχθηκε κατόπιν του με αρ. «.....»/19.11.15 εγγράφου του ΣΔΟΕ Ιονίων Νήσων. Σύμφωνα με την ανωτέρω έκθεση ελέγχου, κατά τη διενέργεια ελέγχου από κλιμάκιο του ΣΔΟΕ στις 2.8.2015 στην προσφεύγουσα εταιρεία (με δραστηριότητα τις υπηρεσίες παροχής γευμάτων και ποτών από ταβέρνα, με βιβλία Γ' κατηγορίας), διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα δεν ζήτησε δεν έλαβε και δεν εξέδωσε (επί αρνήσεως του εκδότη) δελτία αποστολής για έξι συναλλαγές κατά την περίοδο 6.7.15-19.7.15, για αγορά χύμα πόσιμου νερού.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω προσβαλλόμενης πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Για τις υπό κρίση συναλλαγές είχαν εκδοθεί φορτωτικές, που λόγω λανθασμένης εκτίμησης θεωρήθηκε ότι ήταν επαρκές στοιχείο μεταφοράς. Επίσης, λόγω λανθασμένης εκτίμησης της προσφεύγουσας θεωρήθηκε ότι ο προμηθευτής θα μπορούσε να παραδώσει τα φορολογικά στοιχεία Τ-ΔΑ για το σύνολο των συναλλαγών του με τη προσφεύγουσα (ήτοι ότι θα τα λάμβανε) στο τέλος της πρόσκαιρης συνεργασίας τους.

2. Η υπό κρίση παράβαση είναι η πρώτη και όχι η τρίτη.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.): «5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.

6. Ο συναλλασσόμενος με την οντότητα ή το τρίτο μέρος που εκδίδει παραστατικά της παραγράφου 5 του παρόντος άρθρου για λογαριασμό της οντότητας, οφείλει να αποστέλλει στην οντότητα τα εκδιδόμενα παραστατικά ή κατ' ελάχιστον όλες τις απαιτούμενες πληροφορίες, σε επαρκή χρόνο για την εκπλήρωση κάθε νόμιμης υποχρέωσης και από τα δύο μέρη.

7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για:

α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους.

β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής.

8. Ειδικά, η οντότητα παρακολουθεί με κατάλληλες δικλίδες τα παραλαμβανόμενα και αποστελλόμενα αποθέματα είτε έχουν τιμολογηθεί είτε όχι. Ομοίως παρακολουθεί τα αποθέματά της σε χώρους τρίτων ή τα αποθέματα τρίτων σε δικούς της χώρους. Κατ' ελάχιστο, για τις διακινήσεις αυτές παρακολουθούνται: α) η πλήρης επωνυμία ή το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση και ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) του εμπλεκόμενου μέρους, β) η ποσότητα και το είδος των διακινούμενων αγαθών, και γ) η ημερομηνία που έγινε η διακίνηση.

9. Η υποχρέωση της παραγράφου 8 εκπληρούται και όταν η οντότητα τηρεί με τάξη, πληρότητα και ορθότητα τα παραστατικά στοιχεία διακίνησης ή τα τιμολόγια πώλησης ή τις αποδείξεις λιανικής πώλησης, κατά περίπτωση, που εκδίδει ή λαμβάνει για τις σχετικές διακινήσεις των αγαθών, ώστε η οντότητα να είναι σε θέση να τεκμηριώνει οποτεδήποτε τις διακινήσεις αυτών. Όταν δεν έχει ληφθεί παραστατικό διακίνησης ή πώλησης, η οντότητα καταχωρεί σε κατάλληλο αρχείο τις απαιτούμενες πληροφορίες της παραγράφου 8(α) έως και 8(γ), αμελλητί με την παραλαβή των αποθεμάτων.»

Επειδή, σύμφωνα με όσα ορίζονται στις διατάξεις των παρ. 1, 2, 3, 4, 5, 6 και 7 του άρθρου 8 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.): «1. Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο οντότητα για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας.

2. Κάθε έγγραφο που περιλαμβάνει όλες τις πληροφορίες που απαιτούνται για το τιμολόγιο θεωρείται τιμολόγιο, με την προϋπόθεση ότι ο παραλήπτης των αγαθών ή υπηρεσιών που υπόκεινται σε τιμολόγηση αποδέχεται το έγγραφο αυτό.

3. Κάθε έγγραφο ή μήνυμα που τροποποιεί και αναφέρεται ειδικά και αναμφισβήτητα σε ένα αρχικό τιμολόγιο, θεωρείται τιμολόγιο.

4. Ο όρος «τιμολόγιο» μπορεί να υποκαθίσταται αναλόγως των καθιερωμένων πρακτικών σε διάφορους κλάδους της οικονομίας.

5. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται τιμολόγιο για κάθε πώληση. Ο πωλητής αγαθών ή υπηρεσιών εκδίδει το τιμολόγιο πώλησης. Εναλλακτικά, ο πωλητής μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση τιμολογίου

από το λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών (αυτοτιμολόγηση) ή από τρίτο πρόσωπο εξ ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή. Η συμφωνία για έκδοση τιμολογίου από το λήπτη αγαθών ή υπηρεσιών ή από άλλο τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί τιμολόγιο, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη.

6. Πιστωτικό τιμολόγιο είναι το τιμολόγιο που εκδίδεται για κάθε περίπτωση εκπώσεων, επιστροφών ή άλλων διαφορών.

7. Τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα τιμολόγια αποτελούν μέρος των λογιστικών αρχείων της οντότητας.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 54 του ν.4174/2013, όπως ίσχυε κατά την υπό κρίση χρονική περίοδο: «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: θ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβώς αποδείξεις λιανικής πώλησης ή επαγγελματικά στοιχεία.

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: δ) πεντακόσια (500) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ', στ' και θ' της παραγράφου 1, με ανώτατο όριο το ποσό ύψους τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά φορολογικό έλεγχο, στην περίπτωση της μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβών φορολογικών στοιχείων, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα.

3. Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, τα σύμφωνα με τον Κώδικα πρόστιμα επιβάλλονται στο διπλάσιο και, στην περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης, στο τετραπλάσιο του αρχικώς επιβληθέντος προστίμου.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 58Α του ν.4174/2013: «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, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1252/2015: «II. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53-62

2. ι) Επανάληψη της ίδιας παράβασης και διαπίστωσή της σε νέο φορολογικό έλεγχο (άρθρο 54 παρ. 3)

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 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.

Επίσης, νοείται επανάληψη παράβασης μη διαφύλαξης, σε κάθε περίπτωση, που αυτή αφορά διαφορετικό βιβλίο ή στοιχείο.

Τα πρόστιμα της παραγράφου αυτής επιβάλλονται μόνο εφόσον η αρχική παράβαση έχει διαπραχθεί μετά την έναρξη ισχύος του ΚΦΔ.»

Επειδή σύμφωνα με την από 26.4.17 έκθεση ελέγχου ΕΛΠ της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, που συντάχθηκε κατόπιν του με αρ. «.....»/19.11.15 εγγράφου του ΣΔΟΕ Ιονίων Νήσων, κατά τη διενέργεια ελέγχου από κλιμάκιο του ΣΔΟΕ στις 2.8.2015 στην προσφεύγουσα εταιρεία (με δραστηριότητα τις υπηρεσίες παροχής γευμάτων και ποτών από ταβέρνα, με βιβλία Γ' κατηγορίας), διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα δεν ζήτησε δεν έλαβε και δεν εξέδωσε (επί αρνήσεως του εκδότη) δελτία αποστολής για έξι συναλλαγές την περίοδο 6.7.15-19.7.15. Η προσφεύγουσα είχε παραλάβει κατά την εν λόγω περίοδο χύμα πόσιμο νερό για το οποίο είχαν εκδοθεί οι με αρ. «.....»/6.7.15, «.....»/14.7.15, «.....»/16.7.15, «.....»/18.7.15 & «.....»/19.7.15 φορτωτικές, αλλά δεν επιδείχθηκαν στο κλιμάκιο του ελέγχου τα αντίστοιχα συνοδευτικά φορολογικά στοιχεία. Μετά τον έλεγχο, στις 5.8.15, η προσφεύγουσα προσκόμισε στον έλεγχο αντίγραφα των με αρ. «.....»/6.7.15, «.....»/14.7.15, «.....»/16.7.15, «.....»/18.7.15 & «.....»/19.7.15 Τιμολογίων-Δελτίων Αποστολής, αλλά ο έλεγχος δεν τα έλαβε υπόψη με την αιτιολογία ότι στις φορτωτικές δεν αναγράφονταν οι ποσότητες του νερού ούτε τα αντίστοιχα εκδοθέντα δελτία αποστολής, σε συνδυασμό με το γεγονός ότι τα ΤΔΑ προσκομίστηκαν μετά τον έλεγχο.

Επειδή με την παρούσα προσφυγή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι, λόγω λανθασμένης εκτίμησης της προσφεύγουσας, θεωρήθηκε ότι ο προμηθευτής θα μπορούσε να παραδώσει τα με αρ. «.....»/6.7.15, «.....»/14.7.15, «.....»/16.7.15, «.....»/18.7.15 & «.....»/19.7.15 Τιμολόγια-Δελτία Αποστολής (τα οποία διατείνεται ότι είχαν εκδοθεί ήδη πριν από τη διενέργεια του επιτόπιου ελέγχου) για το σύνολο των συναλλαγών του με τη προσφεύγουσα στο τέλος της πρόσκαιρης συνεργασίας τους, ήτοι ισχυρίζεται ότι δεν είχε λάβει τα υπό κρίση φορολογικά

στοιχεία κατά τη διενέργεια του επιτόπιου ελέγχου. Όμως, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 9 του άρθρου 5 του ν. 4308/2014, όταν δεν έχει ληφθεί παραστατικό διακίνησης ή πώλησης, όπως ισχυρίζεται η προσφεύγουσα ότι συνέβη στην υπό κρίση περίπτωση, η οντότητα καταχωρεί σε κατάλληλο αρχείο τις απαιτούμενες πληροφορίες της παραγράφου 8(α) έως και 8(γ), αμελλητί με την παραλαβή των αποθεμάτων, αρχείο το οποίο στην υπό κρίση περίπτωση δεν επιδείχθηκε κατά τη διενέργειά του ελέγχου και δεν προκύπτει ότι είχε εκδοθεί κατά το χρόνο του ελέγχου. Γενικότερα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ως άνω νόμου, κάθε οντότητα οφείλει να τηρεί με τάξη, πληρότητα και ορθότητα όλα τα φορολογικά στοιχεία και να τηρεί όλα τα απαραίτητα αρχεία προκειμένου να διασφαλίζεται η αξιοπιστία του λογιστικού συστήματος ώστε η οντότητα να είναι σε θέση να τεκμηριώνει οποτεδήποτε τις συναλλαγές της και τα δεδομένα αυτών. Εν προκειμένω, η προσφεύγουσα δεν ήταν σε θέση να τεκμηριώσει την έκδοση των εν λόγω Τ-ΔΑ κατά τις εν λόγω ημερομηνίες, καθώς ούτε επέδειξε τα εν λόγω φορολογικά στοιχεία ούτε, δε, επέδειξε άλλα σχετικά φορολογικά αρχεία προς απόδειξη αυτών σύμφωνα με τα ανωτέρω, κατά τη διενέργεια του ελέγχου.

Επειδή σύμφωνα με το ηλεκτρονικό αρχείο του TAXIS στην προσφεύγουσα έχει επιβληθεί ξανά πρόστιμο λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων στις 16.5.15 με τη με αρ. «.....»/2015 ΑΕΠ και την 1.8.16 με τη με αρ. «.....»/2017 ΑΕΠ. Κατόπιν τούτου, με την προσβαλλόμενη πράξη επιβλήθηκε στη προσφεύγουσα το τετραπλάσιο του αρχικού προστίμου.

Επειδή, όμως, σύμφωνα με το ηλεκτρονικό αρχείο του TAXIS, η με αρ. «.....»/2015 ΑΕΠ αφορά παράβαση μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων που διαπράχθηκε στις 16.5.15, ήτοι εκδόθηκε λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 54§1θ' του ν. 4174/2013, ενώ η με αρ. 24/2017 ΑΕΠ αφορά παράβαση μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων που διαπράχθηκε την 1.8.16, ήτοι εκδόθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58Α§1 του ν.4174/2013, οι οποίες, όπως αναφέρεται στο εν λόγω άρθρο, είναι σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας (που εν προκειμένω προέκυψε λόγω της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων), δηλαδή η εν λόγω παράβαση την 1.8.16 αφορά διαφορετική περίπτωση παράβασης από την πρώτη παράβαση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§1θ' του ν. 4174/2013. Δεδομένου ότι σύμφωνα με τις παραπάνω διατάξεις, υποτροπή υφίσταται όταν διαπιστώνεται εντός πενταετίας η εκ νέου διάπραξη της ίδιας-με βάση τις ίδιες διατάξεις-παράβασης με την αρχική, η προσβαλλόμενη με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή πράξη, που αφορά διάπραξη παράβασης μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§1θ' του ν. 4174/2013 (όπως ήταν σε ισχύ κατά το υπό κρίση χρονικό διάστημα), συνιστά πρώτη υποτροπή, δηλαδή πρώτη επανάληψη της αρχικής παράβασης (που είχε αρχικά διαπιστωθεί σύμφωνα με τις ίδιες ανωτέρω διατάξεις για τη με αρ. «.....»/2015 ΑΕΠ). Ως εκ τούτου, σύμφωνα με τα ως άνω, το πρόστιμο στην υπό κρίση περίπτωση έπρεπε να επιβληθεί στο διπλάσιο και όχι στο τετραπλάσιο του αρχικού προστίμου, και η προσβαλλόμενη πράξη πρέπει να τροποποιηθεί λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **11.7.17** και αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής της «.....», ΑΦΜ «.....», και συγκεκριμένα την τροποποίηση της με αριθμό «.....»/8.6.17 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 και την

επιβολή προστίμου στο διπλάσιο και όχι το τετραπλάσιο του αρχικού προστίμου.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Διαχειριστική Περίοδος 1.1.2015-31.12.2015

Πρόστιμο της παρ. 1θ' & 3 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 5.000,00 € (=500,00 € X 5 X 2)

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.