ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Αθήνα, 15/7/2026

ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312 350
E-mail : ded.ath@aade.gr

Αριθμός Απόφασης: 3188

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 58).

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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β΄ 1440/27-04-2017).

δ. τη 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 αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β΄/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 19.03.2026 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ....., με ΑΦΜ ..... κατοίκου Καλαμάτας, οδός ....., **κατά** της υπ' αριθμ. ..... /12.03.2026 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 57 του ν. 5104/2024, φορολογικών ετών 2020 και 2021, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγραφα.

5. Την ως άνω πράξη επιβολής προστίμου, της οποίας ζητείται η ακύρωση ή η τροποποίηση, καθώς και τη με ημερομηνία θεώρησης 24.12.2025 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων των Ν. 4308/2014(Ε.Λ.Π) & Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας.

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 19.03.2026 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., με ΑΦΜ ....., 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 υπ' αριθ. ..... /12.03.2026 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 57 του ν. 5104/2024, (άρθρο 58Α του προϊσχύσαντος ΚΦΔ Ν.4987/2022) φορολογικών ετών 2020 και 2021, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 500,00 ευρώ (250Χ2), διότι υπέπεσε στις παρακάτω παραβάσεις:

Α) Δεν εξέδωσε πέντε (5) φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας με ΦΠΑ 24% 325,71€ για παροχή υπηρεσιών στη χρήση 2020 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,5,12 και 13 περ. β' του Ν.4308/2014 .

Β) Δεν εξέδωσε ένα (1) φορολογικό στοιχείο συνολικής αξίας με ΦΠΑ 24% 59,40€ για παροχή υπηρεσιών στη χρήση 2021 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,5,12 και 13 περ. β' του Ν.4308/2014.

Για τις ανωτέρω παραβάσεις επιβλήθηκε πρόστιμο συνολικού ποσού 500,00 ευρώ (250,00Χ2) λόγω υποτροπής σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58Α του ν. 4987/2022 του Κ.Φ.Δ., ήδη άρθρ.57§6 του Ν.5104/2024 του νέου Κ.Φ.Δ.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε βάσει της με ημερομηνία θεώρησης 24.12.2025 έκθεσης μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων των Ν. 4308/2014(Ε.Λ.Π) & Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Στην έδρα της επιχείρησης του προσφεύγοντος διενεργήθηκε επιτόπιος έλεγχος στις 22/10/2025 από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας κατόπιν της υπ' αριθμ. ..... /21-10-2025 εντολής ελέγχου. Αιτία του ελέγχου ήταν η διαβίβαση από τη Διεύθυνση Προγραμματισμού & Αξιολόγησης Ελέγχων και Ερευνών (ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε.), προς την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας την 10/10/2025 μέσω email με θέμα: «ΔΙΕΝΕΡΓΕΙΑ ΕΛΕΓΧΩΝ ΣΕ ΚΥΔ» ενός αρχείου excel που περιείχε καταστάσεις επιχειρήσεων που λειτουργούν ως Κέντρα Υποβολής Δηλώσεων (Κ.Υ.Δ.) προς έλεγχο (Αρ. Πρωτ. Εισερχ. ΕΜΠ. ..... /14-10-2025).

Τα Κ.Υ.Δ. αποτελούν πιστοποιημένες δομές που βοηθούν τους αγρότες στη συμπλήρωση και υποβολή των Ενιαίων Αιτήσεων Ενίσχυσης (ΕΑΕ), γνωστών και ως δηλώσεων ΟΣΔΕ.

Κατά τον επιτόπιο έλεγχο εξετάστηκε η έκδοση φορολογικών στοιχείων για τα έτη 2022, 2023 και 2024 για παρασχεθείσες υπηρεσίες υποβολής δηλώσεων ΟΣΔΕ, που προσέφερε η επιχείρηση του προσφεύγοντος στους πελάτες της και προέκυψαν διαφορές για τα έτη 2022 και 2023, για τις οποίες επιδόθηκαν στον προσφεύγοντα: α) το υπ' αριθ. ..... /22-10-2025 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου/ Κλήση σε ακρόαση (Σ.Δ.Ε.), και β) ο με αριθμό ..... /22-10-2025 Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου (Π.Π.Π). και στη συνέχεια εκδόθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας η με αριθμό ..... /25.02.2026 Οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 57 ν.5104/2024 ΚΦΔ.φορολογικού έτους 2023, ποσού 250,00 ευρώ για το σύνολο των παραβάσεων ετών 2022 και 2023.

Σε συνέχεια της αρχικής εντολής ελέγχου εκδόθηκε η υπ' αριθμ. ..... /13-11-2025 Εντολή Ελέγχου-Έρευνας προκειμένου να διενεργηθεί έλεγχος - επεξεργασία (εντός γραφείου) των προσκομισθέντων αρχείων βάσει πρόσκλησης για τα έτη 2020 και 2021, καθώς και των αντίστοιχων λογιστικών βιβλίων που τηρήθηκαν και τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου κατά τον επιτόπιο έλεγχο.

Από την επεξεργασία των προσκομισθέντων αρχείων για τα έτη 2020 και 2021 διαπιστώθηκε, μεταξύ άλλων, η μη έκδοση φορολογικών στοιχείων για τη παροχή υπηρεσιών ως προς την υποβολή δηλώσεων ΟΣΔΕ,σε αγρότες-πελάτες της επιχείρησης με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας που τους παρείχε, όπως είχε υποχρέωση βάσει της περ. β' του άρθρου 13 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

Ειδικότερα για τα φορολογικά έτη 2020 και 2021 δεν εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία ως κάτωθι:

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΜΗ ΕΚΔΟΘΕΝΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΤΩΝ 2020 ΚΑΙ 2021						
	ΑΦΜ	ΟΝΟΜ/ΜΟ	ΕΤΟΣ	ΚΑΘ. ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΣΥΝ. ΑΞΙΑ
1	.....	.....	2020	45,95	11,03	56,98
2	.....	.....	2020	38,15	9,16	47,31
3	.....	.....	2020	25,67	6,16	31,83
4	.....	.....	2020	79,02	18,97	97,99
5	.....	.....	2020	73,87	17,73	91,60
ΣΥΝΟΛΑ ΕΤΟΥΣ 2020 ΑΠΟ ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ				262,67	63,04	325,71
6	.....	.....	2021	47,90	11,50	59,40
ΣΥΝΟΛΑ ΜΗ ΕΚΔΟΘΕΝΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ				310,57	74,54	385,10

Για τις διαπιστωθείσες παραβάσεις συντάχθηκε και κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα α) το υπ' αριθ. ..... /18-11-2025 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου/ Κλήση σε ακρόαση (Σ.Δ.Ε.), και β) ο με αριθμό ..... /18-11-2025 Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου (Π.Π.Π), όπως εντός προθεσμίας είκοσι ημερών διατυπώσει τις απόψεις του, στα οποία ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε. Εν συνεχεία συντάχθηκε η με ημερομηνία θεώρησης 24.12.2025 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων των Ν. 4308/2014(Ε.Λ.Π) & Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε., η οποία διαβιβάσθηκε στην αρμόδια για την έκδοση της πράξης επιβολής προστίμου Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη υπ' αριθ. ..... /12.03.2026 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 57 του ν. 5104/2024.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτείται την ακύρωση μερικά ή ολικά της ως άνω Πράξης Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

-Η παράβαση αφορά σε προηγούμενο έτος ελέγχου και δεν εφαρμόζεται το άρθρο 57§6 του ΚΦΔ περί υποτροπής.

Επειδή, σύμφωνα με την **παρ. 1** του **άρθρου 23** του **ΚΦΔ,** ορίζεται ότι:

«Άρθρο 23 - Εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης

1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 3** του **Ν.4308/2014,** ορίζεται ότι:
«Άρθρο 3 - Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία
1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκυπτόντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς.
2. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας παρακολουθεί σε αρχείο κάθε στοιχείο του ισολογισμού, καθώς και κάθε μεταβολή αυτού. [.....]
5. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί τη λογιστική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί και τη φορολογική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό τη συμμόρφωση με τη φορολογική νομοθεσία και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων. [.....]
6. Τα λογιστικά αρχεία τηρούνται με ηλεκτρονικό ή χειρόγραφο τρόπο. Όταν στην τήρηση των αρχείων χρησιμοποιούνται συντομεύσεις ή σύμβολα, το νόημά τους ορίζεται με σαφήνεια.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 5** του **Ν.4308/2014,** ορίζεται ότι:
«Άρθρο 5 - Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος
1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. 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 για τους σκοπούς αυτού του νόμου.
2. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης της παραγράφου 1, τα λογιστικά αρχεία:
α) Τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας.
β) Συμμορφώνονται προς τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.
γ) Υποστηρίζουν τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με τις απαιτήσεις αυτού του νόμου. [.....]
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. [.....]
10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου. [.....]

14. Τα λογιστικά αρχεία πρέπει να είναι διαθέσιμα στα αρμόδια ελεγκτικά όργανα και στις αρμόδιες αρχές εντός ευλόγου χρόνου από σχετική ειδοποίηση, εκτός εάν άλλη νομοθεσία απαιτεί άμεση πρόσβαση ή ρυθμίζει διαφορετικά το θέμα. [.....]».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 8,12 και 13** του **Ν.4308/2014,** ορίζεται ότι:
«**Άρθρο 8**
«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....
άρθρο 12
1. Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες καταναλωτές, μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών), αντί έκδοσης τιμολογίου του άρθρου 8. Αντίτυπο αυτού του εγγράφου παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.
2. Το στοιχείο λιανικής πώλησης φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις:
α) Την ημερομηνία έκδοσης.
β) Τον αύξοντα αριθμό για μία ή περισσότερες σειρές στοιχείων λιανικής πώλησης, ο οποίος χαρακτηρίζει το στοιχείο αυτό 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) Το πλήρες όνομα και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή των αγαθών ή υπηρεσιών.
ε) Το συντελεστή Φ. Π. Α. που εφαρμόζεται και τη μικτή αξία πώλησης που αυτός αφορά.
7. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες σε ιδιώτες καταναλωτές έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης ή εναλλακτικά τιμολόγιο, για κάθε σχετική πώληση. Η οντότητα αυτή εκδίδει το παραστατικό πώλησης. Εναλλακτικά, η οντότητα μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση παραστατικού από τρίτο πρόσωπο εξ ονόματος και για λογαριασμό της. Η συμφωνία για έκδοση παραστατικού πώλησης από τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί σχετικό παραστατικό, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη, σύμφωνα με αυτόν το νόμο.
Άρθρο 13
ο στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται:
α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής. Όταν η παράδοση των πωλούμενων αγαθών γίνεται από τρίτο, το στοιχείο λιανικής πώλησης εκδίδεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την παράδοση και πάντως εντός του φορολογικού έτους που έγινε η παράδοση...».
β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου **58Α Ν.4987/2022** και ήδη άρθρου 57§6 του ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι:
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 τις διατάξεις του **άρθρου 57§6 του νέου ΚΦΔ Ν. 5104/2024** ορίζεται ότι:
6. Σε πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα και δεν εκδίδει παραστατικά πώλησης (φορολογικά στοιχεία) ή εκδίδει ή λαμβάνει ανακριβή στοιχεία για πράξεις που επιβαρύνονται 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 υποτροπής, επιβάλλεται πρόστιμο σε ποσοστό 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, αν 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. Σε περίπτωση κάθε νέας υποτροπής, επιβάλλεται πρόστιμο σε ποσοστό 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, με την **ΠΟΛ. 1112/2016** παρασχέθηκαν οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 58Α του Ν.4174/2013 (προϊσχύσαντος ΚΦΔ) και διευκρινίστηκε ότι:
«1. Με τις κοινοποιούμενες διατάξεις, οι οποίες ισχύουν για παραβάσεις που διαπιστώνονται από 25.7.2016, αντικαθίσταται η παράγραφος 1 του άρθρου 58Α 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 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.***

Στην περίπτωση κάθε επόμενης διάπραξης της 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 φόρου λόγω έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου, 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. 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...»

Επειδή με την ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων δεν αμφισβητεί την διάπραξη της παράβασης αλλά την ορθότητα της επιμέτρησης του επιβληθέντος προστίμου και συγκεκριμένα την επιβολή του διπλάσιου προστίμου (250,00Χ2) λόγω υποτροπής, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι η υφιστάμενη παράβαση λόγω της οποίας θεωρήθηκε υπότροπος αφορά σε επόμενο έτος ελέγχου (2022-2023),προφανώς εννοώντας τη παράβαση που καταλογίσθηκε στα πλαίσια του ίδιου ελέγχου για τα φορολογικά έτη 2022- 2023 με την υπ'αριθμ. ..... /25.02.2026 πράξη επιβολής προστίμου.

Επειδή σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις για να επιβληθεί το πρόστιμο της υποτροπής, στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου, λόγω εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης θα πρέπει ο φορολογούμενος να υποπέσει στην ίδια παράβαση εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης επιβολής προστίμου με την οποία καταλογίσθηκε η παράβαση της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων.

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης και το πληροφοριακό σύστημα taxis της ΑΑΔΕ προκύπτουν τα εξής:

Α) Δεν υφίστανται σε βάρος του προσφεύγοντος καταλογισθείσες παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων κατά την πενταετία που προηγείται, των κρίσιμων φορολογικών ετών 2020 και 2021 για τα οποία επιβλήθηκε το πρόστιμο λόγω υποτροπής με τη προσβαλλόμενη υπ' αριθ. ..... /12.03.2026 πράξη επιβολής προστίμου,.

Β) Η παράβαση της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων που καταλογίσθηκε στα πλαίσια του ίδιου ελέγχου με την υπ'αριθμ. ..... /25.02.2026 πράξη επιβολής προστίμου αφορά τα φορολογικά έτη 2022- 2023,ήτοι έτη που έπονται των φορολογικών ετών 2020 και 2021,στα οποία αφορά η προσβαλλόμενη υπ' αριθ. ..... /12.03.2026 πράξη επιβολής προστίμου και σε κάθε περίπτωση πρόκειται για πράξη που εκδόθηκε στις 25.02.2026 και δεν υφίστατο κατά το χρόνο διάπραξης των παραβάσεων τα έτη 2020 και 2021.

Κατόπιν των ανωτέρω εσφαλμένα η επιχείρηση του προσφεύγοντος θεωρήθηκε υπότροπος και επιβλήθηκε το διπλάσιο πρόστιμο (250,00Χ2) λόγω υποτροπής,ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος προβάλλεται βάσιμα και γίνεται αποδεκτός και η προσβαλλόμενη πράξη προστίμου θα πρέπει να τροποποιηθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από **19.03.2026 και με αριθμό πρωτοκόλλου** ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., **με ΑΦΜ** ..... και την **τροποποίηση** της υπ' αριθ. ..... /12.03.2026 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 57 του ν. 5104/2024, φορολογικών ετών 2020 και 2021, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

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

<u>Φορολογικά έτη 2020 -2021</u>

Υπ' αριθμ. ..... /12.03.2026 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 57 του ν. 5104/2024, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας: Ποσό προστίμου : **250,00 ευρώ.**

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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.