



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη : 20/02/2020



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Αριθμός απόφασης: **385**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη

Ταχ. Κώδικας : 54630

Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου

Τηλέφωνο : 2313-333245

Fax : 2313-333258

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

**1. Τις διατάξεις :**

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

β. Του άρθρου 10 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.)*», 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).

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

**3.** Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

**4.** Την με ημερομηνία κατάθεσης ..... με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ....., κατοίκου ..... επί της οδού ....., κατά των: α) της με αριθμό ..... πράξης επιβολής

προστίμου του αρ. 54 του ν. 4174/2013 φορ. έτους 2018, β) της με αριθμό ..... πράξης επιβολής προστίμου του αρ. 54 του ν. 4174/2013 φορ. έτους 2015, γ) της με αριθμό ..... πράξης επιβολής προστίμου του αρ. 58Α του ν. 4174/2013 φορ. έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ...., με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

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

Επί της από ..... και με **αριθμό πρωτοκόλλου** ..... ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος, 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' αριθμ. .... οριστική πράξη προσδιορισμού προστίμου του αρ. 54 του ν. 4174/2013 φορ. έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο **500,00€** επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην πιο κάτω παράβαση:

Δεν εξέδωσε συνολικά δύο χιλιάδες εκατόν εβδομήντα ένα (2.171) φορολογικά στοιχεία για πράξεις που δεν επιβαρύνονται με ΦΠΑ συνολικής αξίας 71.800,00€ για το διάστημα από 01/06/2017-31/10/2018 για παροχή υπηρεσιών υγείας, όπως διαπιστώθηκε από τον έλεγχο που έγινε με αφορμή τον προληπτικό έλεγχο την 31/10/2018 κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των αρ. 1,3,5,8,10,11,12,13 του ν. 4308/2014 και του αρ. 13 του ν. 4174/2013. Οι ανωτέρω παραβάσεις επισύρουν τις κυρώσεις του αρ. 54 του ν. 4174/2013 περ. ιε παρ. 1 και περ. η της παρ. 2 του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το αρ. 12 του ν. 4474/2017.

Πιο συγκεκριμένα :

- από 01.01.2017 έως 31.12.2017: 1.287 πελάτες (ο επιμερισμός σε πελάτες στους οποίους παρασχέθηκε ιατρική υπηρεσία κατά το διάστημα 01.01.2017-06.06.2017, που δεν προβλέπεται πρόστιμο, και σε εκείνους που παρασχέθηκε ιατρική υπηρεσία από 07.06.2017 έως 31.12.2017, δεν κρίθηκε απαραίτητος από την Δ.Ο.Υ., διότι δεν επηρεάζεται το ποσό του προστίμου) έλαβαν από τον ελεγχόμενο ιατρική παροχή συνολικής αξίας 41.475,00€ χωρίς να εκδοθούν τα προβλεπόμενα φορολογικά στοιχεία
- από 01.01.2018 έως 31.10.2018 : 884 πελάτες έλαβαν από τον ελεγχόμενο ιατρική παροχή, συνολικής αξίας 30.325,00€ χωρίς να εκδοθούν τα προβλεπόμενα φορολογικά στοιχεία

Τα φορολογικά στοιχεία που δεν εξέδωσε και το συνολικά επιβαλλόμενο πρόστιμο ύψους 500,00€ αναλύονται ως ακολούθως:

| Είδος | Αριθμός | μη | Συνολική Αξία | Αξία ΦΠΑ | Συντελεστής | Σύνολο |
|-------|---------|----|---------------|----------|-------------|--------|
|-------|---------|----|---------------|----------|-------------|--------|

| στοιχείου | εκδοθ. φορολ. στοιχείων | Συναλλαγής |   |  | Προστίμου |
|-----------|-------------------------|------------|---|--|-----------|
| ΑΠΥ       | 2.171                   | 71.800,00  | 0 |  | 500,00    |

Η επιβολή του προστίμου αυτού προβλέπεται από τις διατάξεις του αρ. 54§1 περ. η και §2 περ. ιε του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τον ν. 4410/2016 και τον ν. 4427/2017, διότι δεν υπέπεσε σε άλλη παράβαση από τις 07/06/2017.

-Με την υπ' αριθμ. .... οριστική πράξη προσδιορισμού προστίμου του αρ. 54 του ν. 4174/2013 φορ. έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο **30.000,00€** επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην πιο κάτω παράβαση: Δεν εξέδωσε τριακόσια πενήντα δύο (352) φορολογικά στοιχεία για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ συνολικής αξίας 24.220,00 με καθαρή αξία 19.691,07€ με ΦΠΑ 23% αξία 4.528,93€ για το διάστημα από 01/01/2015-16/10/2015 για παροχή αισθητικής υπηρεσίας όπως διαπιστώθηκε από τον έλεγχο που διενεργήθηκε με αφορμή τον προληπτικό έλεγχο την 31/10/2018, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1,3,5,8,10,11,12,13 του ν. 4308/2014 και του αρ. 13 του ν. 4174/2013. Οι ανωτέρω παραβάσεις επισύρουν τις κυρώσεις του αρ. 54 του ν. 4174/2013 περ. θ παρ. 1 και περ. γ της παρ. 2 του ν. 4174/2013.

Τα φορολογικά στοιχεία που δεν εξέδωσε και το συνολικά επιβαλλόμενο πρόστιμο ύψους 30.000,00€, αναλύονται ως ακολούθως

| Είδος στοιχείου | Αριθμός μη εκδοθ. φορολ. στοιχείων | Συνολική Αξία Συναλλαγής | ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ | Αξία ΦΠΑ | Σύνολο προστίμου                                                                                             |
|-----------------|------------------------------------|--------------------------|-------------|----------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| ΑΠΥ             | 352                                | 24.220,00                | 19.691,07   | 4.528,93 | 352 παραβάσεις * 250 ευρώ για κάθε παράβαση, άρα επιβάλλεται το ανώτατο όριο προστίμου δηλ. <b>30.000,00</b> |
|                 | 586*                               | 19.720,00                | 19.720,00   |          |                                                                                                              |

-Με την υπ' αριθμ. .... οριστική πράξη προσδιορισμού προστίμου του αρ. 58Α του ν. 4174/2013 φορ. έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο **21.533,19€** επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην πιο κάτω παράβαση:

\* Εκ παραδρομής δεν αναφέρεται η μη έκδοση φορολογικών στοιχείων για ιατρικές υπηρεσίες, χωρίς ωστόσο η παράλειψη αυτή να επηρεάζει το ύψος του επιβαλλόμενου προστίμου.

Μη έκδοση τεσσάρων χιλιάδων πεντακοσίων δεκαέξι (4.516) φορολογικών στοιχείων, όπως διαπιστώθηκε την 31-10-2018, για υπηρεσίες αισθητικής που επιβαρύνονται με ΦΠΑ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,2,5,8,9,10,11,12,13 του ν. 4308/2014.

Η συνολική αξία των 4.516 μη εκδοθέντων στοιχείων είναι 223.535,00 με συνολική καθαρή αξία 180.468,60€ και με συνολική αξία ΦΠΑ 43.066,39€. Τα φορολογικά στοιχεία που δεν εξέδωσε η ελεγχόμενη οντότητα και το συνολικά επιβαλλόμενο πρόστιμο ύψους 21.533,18€ αναλύονται ως ακολούθως:

| Είδος<br>στοιχείου/<br>ων | Αριθμός /<br>ημερομηνία                | Συνολική<br>Αποκρυβείσα<br>Αξία<br>Συναλλαγής/ων | Αξία ΦΠΑ          | Υποτροπή<br>από 25-<br>07-2016<br>και μετά | Συντελεστής | Σύνολο<br>πρόστιμο<br>υ € |
|---------------------------|----------------------------------------|--------------------------------------------------|-------------------|--------------------------------------------|-------------|---------------------------|
| ΑΠΥ                       | ...../17-10-<br>2015 έως<br>31-12-2018 | 223.535,00                                       | 43.066,39*50<br>% | ΟΧΙ                                        |             | 21.533,19                 |

Η επιβολή του προστίμου αυτού προβλέπεται από τις διατάξεις του αρ. 58<sup>Α</sup>§1 του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τον ν. 4410/2016, διότι δεν υπέπεσε σε άλλη παράβαση από τις 25/7/2016.

## ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Αφορμή του ελέγχου ήταν η με αρ. .... εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., η οποία εκδόθηκε με αφορμή το με αρ. πρωτ. .... διαβιβαστικό έγγραφο της ..... (με αρ. εισερχομένου εγγράφου για τη Δ.Ο.Υ. ....), με το οποίο στάλθηκε ο φάκελος της υπόθεσης του προσφεύγοντος με συνημμένη έκθεση ελέγχου του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και του ν. 4174/2013. Κατόπιν, η Δ.Ο.Υ. προέβη σε έκδοση ΑΕΠ για τη διαχειριστική περίοδο 01.01.2015-31.10.2018.

Την 31<sup>η</sup> Οκτωβρίου, οι υπάλληλοι της ....., διενεργώντας έλεγχο για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 4308/2014 ΕΛΠ σύμφωνα με την αριθμ. .... εντολή μερικού επιτόπιου φορολογικού ελέγχου, επισκέφθηκαν το δερματολογικό ιατρείο του προσφεύγοντα. Με την υπ' αριθμ. .... Έκθεση Κατάσχεσης βιβλίων - στοιχείων – αρχείων, ο έλεγχος κατέσχεσε τα δεδομένα του Η/Υ του προσφεύγοντα που περιείχε αρχεία με πελατολόγιο, πραγματοποιηθέντα ραντεβού, εισπράξεις ποσών κ.λπ.. Στη συνέχεια από την επεξεργασία των δεδομένων αυτών προέκυψαν τα παρακάτω στοιχεία:

**Αναλυτικά για την περίοδο από 01.01.2015-16.10.2015 για τη συγκεκριμένη περίοδο**

Από την επεξεργασία των δεδομένων του ανωτέρω χρονικού διαστήματος (αφαιρούνται οι πελάτες για τα ραντεβού των οποίων εκδόθηκαν οι σχετικές ΑΠΥ), προκύπτει ότι 586 πελάτες έλαβαν από τον ελεγχόμενο ιατρική παροχή συνολικής αξίας 19.720,00€ χωρίς να εκδοθούν τα προβλεπόμενα φορολογικά στοιχεία, ενώ 352 πελάτες έλαβαν από τον ελεγχόμενο παροχή αισθητικής υπηρεσίας, συνολικής αξίας 24.220,00€ με καθαρή αξία 19.691,07€ και αξία ΦΠΑ 4.528,93€ με συντελεστή ΦΠΑ 23% χωρίς να εκδοθούν τα προβλεπόμενα φορολογικά στοιχεία, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1,3,5,8,9,10,11,12 και 13 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και του αρ. 13 παρ. 1 του ν. 4174/2013.

#### **Αναλυτικά για την περίοδο από 17.10.2015-31.12.2015**

Από την επεξεργασία των δεδομένων του 2015 (αφαιρούνται οι πελάτες για τα ραντεβού των οποίων εκδόθηκαν οι σχετικές ΑΠΥ) προκύπτει ότι 22 πελάτες έλαβαν από τον ελεγχόμενο ιατρική παροχή, συνολικής αξίας 860,00€ χωρίς να εκδοθούν τα προβλεπόμενα φορολογικά στοιχεία, ενώ 23 πελάτες έλαβαν από τον ελεγχόμενο παροχή αισθητικής υπηρεσίας, συνολικής αξίας 1.410,00€ με καθαρή αξία 1.146,34 και αξία ΦΠΑ 263,65 με συντελεστή ΦΠΑ 23% χωρίς να εκδοθούν τα προβλεπόμενα φορολογικά στοιχεία, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1,3,5,8,9,10,11,12 και 13 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και του αρ. 13 παρ. 1 του ν. 4174/2013.

#### **Αναλυτικά για την περίοδο από 01.01.2016-31.05.2016 - για τη συγκεκριμένη περίοδο εφαρμόζεται συντελεστής ΦΠΑ 23%**

Από την επεξεργασία των δεδομένων του 2016 (αφαιρούνται οι πελάτες για τα ραντεβού των οποίων εκδόθηκαν οι σχετικές ΑΠΥ) προκύπτει ότι 10 πελάτες έλαβαν από τον ελεγχόμενο ιατρική παροχή συνολικής αξίας 790,00€ χωρίς να εκδοθούν τα προβλεπόμενα φορολογικά στοιχεία, ενώ 644 πελάτες έλαβαν από τον ελεγχόμενο παροχή αισθητικής υπηρεσίας, συνολικής αξίας 28.855,00€ με καθαρή αξία 23.459,35 και αξία ΦΠΑ 5.395,65 με συντελεστή ΦΠΑ 23%, χωρίς να εκδοθούν τα προβλεπόμενα φορολογικά στοιχεία, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1,3,5,8,9,10,11,12 και 13 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και του αρ. 13 παρ. 1 του ν. 4174/2013.

#### **Αναλυτικά για την περίοδο από 01.06.2016-31.12.2016 για τη συγκεκριμένη περίοδο εφαρμόζεται συντελεστής ΦΠΑ 24%.**

Από την επεξεργασία των δεδομένων του 2016 (αφαιρούνται οι πελάτες για τα ραντεβού των οποίων εκδόθηκαν οι σχετικές ΑΠΥ), προκύπτει ότι 270 πελάτες έλαβαν από τον ελεγχόμενο ιατρική παροχή συνολικής αξίας 9.880,00€ χωρίς να εκδοθούν τα προβλεπόμενα φορολογικά στοιχεία, ενώ 763 πελάτες έλαβαν από τον ελεγχόμενο παροχή αισθητικής υπηρεσίας, συνολικής αξίας 37.820,00€ με καθαρή αξία 30.500,00€ και αξία ΦΠΑ 7.320,00€ με συντελεστή ΦΠΑ 24% χωρίς να εκδοθούν τα προβλεπόμενα φορολογικά στοιχεία, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1,3,5,8,9,10,11,12 και 13 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και του αρ. 13 παρ. 1 του ν. 4174/2013.

#### **Αναλυτικά για την περίοδο από 01.01.2017-31.12.2017 συντελεστής ΦΠΑ 24%**

Από την επεξεργασία των δεδομένων του 2017 (αφαιρούνται οι πελάτες για τα ραντεβού των οποίων εκδόθηκαν οι σχετικές ΑΠΥ) προκύπτει ότι 1.287 πελάτες έλαβαν από τον ελεγχόμενο ιατρική παροχή, συνολικής αξίας 41.475,00€ χωρίς να εκδοθούν τα προβλεπόμενα φορολογικά στοιχεία, ενώ 1.436 πελάτες έλαβαν από τον ελεγχόμενο παροχή αισθητικής υπηρεσίας, συνολικής αξίας 73.685,00€ με καθαρή αξία 59.423,39€ και αξία ΦΠΑ 14.261,61€ με συντελεστή ΦΠΑ 24%, χωρίς να εκδοθούν τα προβλεπόμενα φορολογικά στοιχεία, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1,3,5,8,9,10,11,12 και 13 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και του αρ. 13 παρ. 1 του ν. 4174/2013.

#### **Αναλυτικά για την περίοδο από 01.01.2018-31.10.2018 συντελεστής ΦΠΑ 24%**

Από την επεξεργασία των δεδομένων του 2018 (αφαιρούνται οι πελάτες για τα ραντεβού των οποίων εκδόθηκαν οι σχετικές ΑΠΥ), προκύπτει ότι 884 πελάτες έλαβαν από τον ελεγχόμενο ιατρική παροχή, συνολικής αξίας 30.325,00€ χωρίς να εκδοθούν τα προβλεπόμενα φορολογικά στοιχεία, ενώ 1.650 πελάτες έλαβαν από τον ελεγχόμενο παροχή αισθητικής υπηρεσίας, συνολικής αξίας 81.765,00€ με καθαρή αξία 65.939,52€ και αξία ΦΠΑ 15.825,48€ με συντελεστή ΦΠΑ 24%, χωρίς να εκδοθούν τα προβλεπόμενα φορολογικά στοιχεία, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1,3,5,8,9,10,11,12 και 13 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και του αρ. 13 παρ. 1 του ν. 4174/2013.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητάει την ακύρωση των ανωτέρω προστίμων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., για τους παρακάτω λόγους:

1. Νομική πλημμέλεια εκθέσεων ελέγχου και προσβαλλόμενων πράξεων επιβολής προστίμου λόγω παράβασης των ΠΟΛ 1073/2018 και ΠΟΛ 1119/2018.

2. Η φορολόγηση που πραγματοποιείται με βάση την περιουσία, πρέπει να ανταποκρίνεται στη φοροδοτική ικανότητα των υποκειμένων, όπως υπαγορεύουν οι διατάξεις του αρ. 4 παρ. 1, 5 του Συντάγματος και να μην εξικνείται πέραν του σημείου εκείνου που υπερβαίνει τη φοροδοτική ικανότητα του υποκειμένου στον φόρο.
3. Στην με αρ. ..../2019 πράξη επιβολής προστίμου, δεν προσδιορίζονται ακριβώς τα επίδικα χρονικά διαστήματα, στοιχείο πολύ σημαντικό, αφενός για τον ορθό υπολογισμό των ποσών προστίμου σε αναλογία με τις αντίστοιχες παραβάσεις, αφετέρου για την αποφυγή διπλής φορολόγησης των ίδιων περιπτώσεων, καθόσον στην ..... πράξη επιβολής προστίμου καταλογίστηκαν πρόστιμα για την ίδια χρονική περίοδο.
4. Δεν μπορεί να κριθεί εάν ορθώς επιμετρήθηκαν οι παραβάσεις, εφόσον ήδη με την παροχή διευκρινήσεων εκ μέρους του κατέστησε σαφές ότι σε πολλές περιπτώσεις η παροχή των υπηρεσιών γινόταν χωρίς αντίτιμο. Επιπλέον, δεν ορίζεται με σαφήνεια εάν για την καταβολή των προστίμων διακρίθηκαν οι περιπτώσεις απαλλαγής ΦΠΑ στην έκδοση ΑΠΥ από τις περιπτώσεις για τις οποίες δεν απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ.

#### **Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό:**

**Επειδή**, σύμφωνα με το αρ. 5§5 του ν. 4308/2014 : «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.»

**Επειδή**, σύμφωνα με το αρ. 12 του ως άνω νόμου : 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.

...

5. Με στοιχείο λιανικής πώλησης εξομοιώνεται κάθε άλλο έγγραφο που περιλαμβάνει τα δεδομένα του στοιχείου λιανικής πώλησης και αντίτυπο αυτού παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.

6. Το στοιχείο λιανικής πώλησης μπορεί να φέρει ανάλογη ονομασία, σύμφωνα με τις επικρατούσες συναλλακτικές πρακτικές ή τις απαιτήσεις άλλης νομοθεσίας.

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.

8. Η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης (αποδείξεων λιανικής ή τιμολογίων) γίνεται με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που προβλέπει ο ν. [1809/1988](#) κατά τη θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου....»

**Επειδή**, σύμφωνα με το αρ. 13 του ίδιου νόμου : Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται:

α) ...

β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας.»

**Επειδή** σύμφωνα με το αρ. 58Α «Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας του ν. 4174/2013, με τις τροποποιήσεις του αρ. 51 του ν. 4410/2016 : «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...»

**Επειδή**, σύμφωνα με το αρ. 54§1,2 του ν. 4174/2013 (κωδικοποιημένο με τον ν. 4254/7-4-2014)

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:

α)... 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:

α)... γ) διακόσια πενήντα (250) 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 απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα και...»

**Επειδή**, σύμφωνα με το αρ. 54§1,2 του ν. 4174/2013 (κωδικοποιημένο με τον ν. 4474/7-6-2017)

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:

α)... ιε) δεν εκδίδει λογιστικά αρχεία ή εκδίδει ή λαμβάνει ανακριβή λογιστικά αρχεία (παραστατικά), για πράξεις που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α.

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

α)... η) πεντακόσια (500) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, και χίλια (1000) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, αν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος στις περιπτώσεις ιε' και ιστ' της παρ. 1.».

**Επειδή** σύμφωνα με την ΠΟΛ 1026/2018 : «Για παραβάσεις που αφορούν τη μη έκδοση φορολογικών στοιχείων, την ανακριβή έκδοση στοιχείων ή τη λήψη ανακριβών στοιχείων, για πράξεις που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., οι οποίες διαπράττονται από 7.6.2017 και μετά επιβάλλεται το πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης η' της [παραγράφου 2 του άρθρου 54](#), όπως αυτές προστέθηκαν με την περίπτωση β' της [παραγράφου 4 του άρθρου 12](#) του ν. [4474/2017](#), ήτοι 500 ή 1000 ευρώ ανάλογα εάν τηρούνται απλογραφικά ή διπλογραφικά βιβλία αντίστοιχα, ανά φορολογικό έλεγχο, ανεξαρτήτως του πλήθους και της αξίας των στοιχείων. Ως πράξεις για τις οποίες τα στοιχεία που εκδίδονται δεν επιβαρύνονται με ΦΠΑ ενδεικτικά νοούνται οι πράξεις του [άρθρου 22](#) του Κώδικα ΦΠΑ (ν.[2859/2000](#)), δηλαδή πράξεις που διενεργούν οι υποκείμενοι στο εσωτερικό της χώρας χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ των εισροών τους (π.χ. γιατροί, ασφαλιστικοί πράκτορες, φροντιστήρια, κλπ), οι πράξεις που διενεργούν οι υποκείμενοι που έχουν ενταχθεί στο καθεστώς του [άρθρου 39](#) του Κώδικα ΦΠΑ (μικρές επιχειρήσεις), καθώς και οι πράξεις που διενεργούν κατηγορίες επαγγελματιών που εντάσσονται στα ειδικά καθεστώτα

καταβολής του φόρου όπως του [άρθρου 40](#) (Κατ' αποκοπή καταβολής φόρου αλιείς, ιππύλατα οχήματα) του [άρθρου 43](#) (Πρακτορείων ταξιδιών), του [άρθρου 45](#) (Μεταχειρισμένων αγαθών).»

**Επειδή** σύμφωνα με τα αρ. 3-6 της ΠΟΛ 1073/2018 :

3. Οι προβλεπόμενες κυρώσεις για τις εκπρόθεσμες δηλώσεις, οι οποίες υποβάλλονται μετά την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του [άρθρου 14](#) του Κ.Φ.Δ, που αποστέλλεται στο πλαίσιο του ελέγχου, επιβάλλονται όταν οι υποβαλλόμενες δηλώσεις αφορούν τη φορολογία και τη φορολογική περίοδο που περιλαμβάνεται στην εντολή ελέγχου.

4. Με τις εντολές διενέργειας μερικού επιτόπιου ελέγχου διαπίστωσης της εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων, της τήρησης των βιβλίων και της έκδοσης των φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις σε φορολογούμενους που ασκούν οποιαδήποτε δραστηριότητα ή διακινούν αγαθά (προληπτικός έλεγχος), που διενεργούν οι Δ.Ο.Υ. ή οι Υ.Ε.Δ.Δ.Ε, δεν θίγεται το δικαίωμα του φορολογούμενου, εφόσον υποβάλει εκπρόθεσμη δήλωση, να έχει τις συνέπειες που προβλέπονται για τις εκπρόθεσμες δηλώσεις που υποβάλλονται μέχρι την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου, υπό την προϋπόθεση ότι εν τω μεταξύ δεν κοινοποιήθηκε άλλη εντολή ελέγχου για τη συγκεκριμένη φορολογία και τη φορολογική περίοδο που αφορά η υποβαλλόμενη δήλωση.

5. Σε εκπρόθεσμες δηλώσεις που υποβάλλονται μετά την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του [άρθρου 14](#) του Κ.Φ.Δ, που αποστέλλεται στο πλαίσιο του ελέγχου, για τους ελέγχους που διενεργούν οι Υ.Ε.Δ.Δ.Ε., εφόσον αυτές αφορούν τα φορολογικά αντικείμενα και την φορολογική περίοδο που περιλαμβάνει η εντολή, εφαρμόζονται οι διατάξεις των [άρθρων 58, 58Α παρ. 2, 59 ή 72 παρ. 17](#) του ν. [4174/2013](#) ως προς την επιβολή των προστίμων ή του [άρθρου 1](#) του ν. [2523/1997](#), ως προς την επιβολή των πρόσθετων φόρων. Η δυνατότητα για υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης παρέχεται στον φορολογούμενο μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου, που εκδίδεται από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., στον οποίο διαβιβάζεται η πληροφοριακή έκθεση των Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.

6. Μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου (έκδοση της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού) ο φορολογούμενος δύναται να υποβάλει εκπρόθεσμη δήλωση για φορολογητέα ύλη που δεν έχει περιληφθεί στην εκδοθείσα οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού με τις συνέπειες που προβλέπονται για τις εκπρόθεσμες δηλώσεις που υποβάλλονται μέχρι την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου, με την επιφύλαξη κοινοποίησης άλλης εντολής ελέγχου.

**Επειδή** σύμφωνα με την ΠΟΛ 1119/2018:

**1.1. Υποβολή και εκκαθάριση δηλώσεων για φορολογικά έτη μετά την 1.1.2014 (1.1.2015 για υποθέσεις του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Τυχρά Παιγνία)**

α) Με τις διατάξεις του [άρθρου 397](#) του ν. [4512/2018](#) αντικαθίστανται η [παράγραφος 1 του άρθρου 18](#) του Κ.Φ.Δ. για την υποβολή εκπρόθεσμης αρχικής φορολογικής δήλωσης και η [παράγραφος 3 του άρθρου 19](#) του ίδιου νόμου για την υποβολή εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης και παρέχεται η δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμης δήλωσης, αρχικής ή τροποποιητικής, χρεωστικής, πιστωτικής ή μηδενικής, και μετά την έκδοση της εντολής ελέγχου και μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου, με διαφορετικές κυρώσεις, ανάλογα με τον χρόνο υποβολής της δήλωσης. Οι ως άνω διατάξεις ισχύουν για δηλώσεις που υποβάλλονται από την ημερομηνία δημοσίευσης του ν. [4512/2018](#), ήτοι από 17.1.2018 και μετά.

β) Ως προς τις επιβαλλόμενες κυρώσεις, για δηλώσεις που αφορούν σε φορολογικά έτη μετά την έναρξη ισχύος του Κ.Φ.Δ. γίνεται η ακόλουθη διάκριση:

- Για εκπρόθεσμες δηλώσεις που υποβάλλονται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του [άρθρου 14](#) του ΚΦΔ που αποστέλλεται στο πλαίσιο του ελέγχου επιβάλλονται οι κυρώσεις για τη διαδικαστική παράβαση της υποβολής εκπρόθεσμων δηλώσεων, σύμφωνα με το [άρθρο 54](#) του ΚΦΔ.

- Για εκπρόθεσμες δηλώσεις που υποβάλλονται μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του [άρθρου 14](#) του ΚΦΔ, που αποστέλλεται στο πλαίσιο του ελέγχου, και μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου επιβάλλεται επί του ποσού του φόρου που προκύπτει προς καταβολή, αντί του προστίμου του [άρθρου 54](#) ΚΦΔ, πρόστιμο που ισούται με το ποσό του προστίμου των [άρθρων 58 παρ. 2, 58Α παρ. 2, ή 59 παρ. 1](#) του ίδιου ως άνω νόμου, κατά περίπτωση. Ωστόσο, το εν λόγω πρόστιμο περιορίζεται στο εξήντα τοις εκατό (60%) του αρχικώς προσδιορισθέντος, εφόσον η προκύπτουσα οφειλή (ήτοι το τελικό ποσό της βάσει της δήλωσης φορολογικής υποχρέωσης, όπως διαμορφώνεται μετά τη μείωση κατά 40% του σχετικού προστίμου), εξοφληθεί εντός τριάντα (30) ημερών από τον προσδιορισμό αυτής.

Η δυνατότητα της κατά τα ανωτέρω μείωσης των προστίμων δεν παρέχεται για τις δηλώσεις παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών.

Σε όλες τις ανωτέρω περιπτώσεις κατά την καταβολή υπολογίζονται οι αναλογούντες τόκοι του [άρθρου 53](#) ΚΦΔ.

Ειδικά, εφόσον πρόκειται για τροποποιητικές δηλώσεις, 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.

Επειδή όπως προκύπτει από την παράθεση των διατάξεων των ΠΟΛ 1073/2018 και 1119/2018, τα πρόστιμα που αναφέρονται στις διατάξεις αυτές, αφορούν πρόστιμα που

επιβάλλονται επί του ποσού του φόρου που προκύπτει προς καταβολή μετά την υποβολή των εκπρόθεσμων δηλώσεων και δεν σχετίζεται με τα επίδικα πρόστιμα που αφορούν τη μη έκδοση φορολογικών στοιχείων, συνεπώς ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος και αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

#### **Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό:**

**Επειδή**, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

**Επειδή**, η επιβολή διπλασίου προστίμου λόγω υποτροπής δεν αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, διότι δεν θεσπίζει μέτρο προδήλως ακατάλληλο, ούτε η κύρωση υπερακοντίζει το σκοπό του νόμου που αποβλέπει, πέραν της ικανοποίησης του Δημοσίου με την είσπραξη των διαφυγόντων δασμών και λοιπών φόρων και τελών, στον κολασμό του παραβάτη, ως και στην αποτροπή από την διάπραξη στο μέλλον παρομοίων παραβάσεων (ΣτΕ 990/2004 Ολ.)

**Επειδή**, εν προκειμένω, αφενός μεν η επιβολή των επίμαχων προστίμων θεσπίζεται κατά τρόπο γενικό και αντικειμενικό, αφετέρου δε η προστασία της περιουσίας δεν επεκτείνεται στην προστασία του φορολογούμενου όταν εκείνος προβαίνει σε φορολογικές παραβάσεις από τις οποίες προκύπτει απόκρυψη μεγάλης φορολογητέας ύλης, και συνεπώς είναι πρόδηλο ότι, με την εν λόγω επιβολή των προστίμων δεν παραβιάζεται το δικαίωμα του προσφεύγοντος στην ιδιοκτησία και περιουσία, και άρα ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα προβάλλεται αβάσιμα.

#### **Ως προς τον τρίτο και τέταρτο ισχυρισμό:**

**Επειδή**, τόσο οι οικείες εκθέσεις ελέγχου όσο και οι κατ' ιδίαν πράξεις αναφέρουν ρητά και αναλυτικά τα χρονικά διαστήματα στα οποία διαπιστώθηκε η μη έκδοση φορολογικών στοιχείων. Ειδικότερα, η υπ' αριθμ. .... πράξη αναφέρεται στην μη έκδοση 667 φορ. στοιχείων από **17.10.2015 έως 31.05.2016** (εκ παραδρομής στην επίδικη πράξη αναφέρεται 17.06.2015 αντί της ορθής 17.10.2015, ωστόσο η σωστή ημερομηνία προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου, η οποία διαχωρίζει αναλυτικά τις χρονικές περιόδους) καθώς και στη μη έκδοση 3.849 φορ. στοιχείων από **01.06.2016 έως 31.10.2018**. Η δε υπ' αριθμ. ... πράξη αναφέρεται στη μη έκδοση 352 φορ. στοιχείων για το διάστημα από **01.01.2015 έως 16.10.2015**.

**Επειδή**, είναι σαφές ότι δεν υπάρχει αλληλοκάλυψη χρονικών περιόδων, γεγονός που προκύπτει από μια απλή ανάγνωση των οικείων εκθέσεων ελέγχου. Επιπλέον, στην υπ' αριθμ. ....

πράξη, οι χρονικές περίοδοι διαχωρίζονται με βάση τον συντελεστή Φ.Π.Α., όπως προκύπτει από τη συνημμένη κατάσταση στον υπ' αριθμ. .... προσωρινό προσδιορισμό προστίμου. Ως εκ τούτου, από 17.10.2015 έως 31.05.2016 τα μη εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία που υπάγονται σε Φ.Π.Α. 23% έχουν συνολική αξία 30.265,00€, ενώ από 01.06.2016 έως 31.10.2018 τα μη εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία που υπάγονται σε Φ.Π.Α. 24% έχουν συνολική αξία 193.270,00€.

Επίσης, ο ισχυρισμός ότι δεν είναι σαφές εάν επιμετρήθηκαν οι περιπτώσεις στις οποίες η παροχή υπηρεσιών γινόταν δωρεάν δεν ευσταθεί, καθώς στην έκθεση ελέγχου της ..... (σελ. 5) ορίζεται ρητώς ότι **«ο έλεγχος δέχεται τις ανωτέρω διευκρινίσεις του ελεγχόμενου και για τον υπολογισμό της αμοιβής λαμβάνει υπ' όψιν του το ποσό που εισπράχθηκε, ενώ για τα ραντεβού με την ένδειξη «δωρεάν» δέχεται ότι τα ραντεβού πραγματοποιήθηκαν χωρίς αμοιβή.»**

Τέλος, ο ισχυρισμός ότι δε διακρίνονται οι περιπτώσεις απαλλαγής Φ.Π.Α. από τις περιπτώσεις οι οποίες δεν απαλλάσσονται από τον Φ.Π.Α. είναι ομοίως αβάσιμος, καθώς οι πράξεις που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. (ιατρικών υπηρεσιών) αποτελούν αντικείμενο της υπ' αριθμ. .... πράξης, ενώ οι πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. (αισθητικής υπηρεσίας) αποτελούν αντικείμενο τόσο της υπ' αριθμ. .... πράξης όσο και της υπ' αριθμ. .... πράξης, στην οποία ωστόσο διαχωρίζονται ανάλογα με τον συντελεστή (23% & 24%), καθώς ανάγονται στη μεταβατική περίοδο μεταβολής του συντελεστή Φ.Π.Α. Επισημαίνεται, τέλος, ότι η υπ' αριθμ. .... πράξη αποτελεί παράβαση που εκδόθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ. 54 περ. θ' παρ. 1 και παρ. 2 περ. γ' ν. 4174/2013 που ίσχυε μέχρι 16.10.2015, ενώ η υπ' αριθμ. .... πράξη εκδόθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 58<sup>Α</sup> ν. 4174/2013, που ίσχυε από 17.10.2015.

**Επειδή**, γενικότερα οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 24/09/2019 Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. .... και την από 26/06/2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου της ....., επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου της ανωτέρω Δ.Ο.Υ., κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **απόρριψη** της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του .....

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:**

Με την αρ. ..../2019 οριστική πράξη επιβολής προστίμου του αρ. 54 του ν. 4174/2013 φορ. έτους 2018: 500,00€

Με την αρ. ....../2019 οριστική πράξη επιβολής προστίμου του αρ. 54 του ν. 4174/2013 φορ. έτους 2015: 30.000,00€

Με την αρ. ....../2019 οριστική πράξη επιβολής προστίμου του αρ. 58Α του ν. 4174/2013 φορ. έτους 2018: 21.533,19€

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

Ακριβές Αντίγραφο  
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς  
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

**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.