



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604553

Καλλιθέα, 1-7-2022

Αριθμός Απόφασης: 2440

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψιν:

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 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 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/Τ.Β'/27-04-2017).

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

3. Την υπ' αριθμόν 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 3-3-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....» με ΑΦΜ με έδρα κατά της με αριθ. / /2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2021 και την με αριθ. / /2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 13^Α παρ. 8 του ν.2523/97 όπως ισχύει με την παρ.1 του αρθ. 47 ν.4465/2017 φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **3-3-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με ΑΦΜ, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

-Με την υπ' αριθμ./...../2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους **500,00€** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. ιε' και παρ.2 περ. η του ν.4174/2013 διότι εξέδωσε ανακριβώς δεκαοχτώ (18) ΑΛΣ για παρεχόμενες ιατρικές υπηρεσίες συνολικής αξίας 540,00€ (18*30), άνευ ΦΠΑ.

-Με την υπ' αριθμ./...../2022 πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους **2.500,00€** σύμφωνα με τις διατάξεις άρθρου 13^Α παρ. 8 του ν.2523/97 όπως ισχύει με την παρ.1 του αρθ. 47 ν.4465/2017 διότι εξέδωσε ανακριβώς δεκαοχτώ (18) ΑΛΣ για παρεχόμενες ιατρικές υπηρεσίες συνολικής αξίας 540,00€ (18*30), άνευ ΦΠΑ.

Τα ως άνω πρόστιμα προέκυψαν στο πλαίσιο διενέργειας μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων ν.4308/2014 της Δ.Ο.Υ. Μεσολογγίου στις **17-8-2021** δυνάμει της με αρ./2021 σχετικής εντολής. Από τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκε:

- 1) Ανακριβής έκδοση δέκα οκτώ (18) Α.Λ.Σ ή άλλο φορολογικό στοιχείο για την παροχή υπηρεσίας, συνολικής αξίας $18 \times 30 = 540$ ευρώ, άνευ ΦΠΑ, για δέκα οκτώ (18) rapid test, για τα οποία εξεδόθησαν μηδενικές αποδείξεις, με την αιτιολογία ότι θα καλυφθούν από τον tour operator.
- 2) Λόγω του ότι από τον ίδιο φορολογικό έλεγχο διαπιστώθηκε η ανακριβής έκδοση, πλέον των δέκα (10) προβλεπόμενων παραστατικών πώλησης, ή ανεξαρτήτως του πλήθους, η αξία των αγαθών ή των υπηρεσιών για τα οποία δεν εκδόθηκε παραστατικό πώλησης επιβάλλεται η ειδική χρηματική κύρωση, σύμφωνα με το άρθρο 1 της παρ 8 του άρθρου 13^Α του Ν 2523/1997.

Για τις διαπιστωθείσες παραβάσεις συντάχθηκαν η από 29-10-2021 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και ν.4174/2013 (ΚΦΔ) καθώς και η από 29-10-2021 έκθεση ελέγχου ειδικής χρηματικής κύρωσης της Δ.Ο.Υ., οι οποίες απεστάλησαν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας (αρ. πρωτ./2021), συνεπεία των οποίων εκδόθηκαν με αρ./...../2022 &/...../2022 προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας του κάτωθι ισχυρισμούς:

1.Την 01.08.2021 υπεγράφη μεταξύ της προσφεύγουσας εταιρείας και της ετερόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία και με διακριτικό τίτλο με έδρα στους και με ΑΦΜ ΔΟΥ Ζακύνθου, - η οποία είναι και η επίσημη αντιπρόσωπος των και- ιδιωτικό συμφωνητικό. Δυνάμει του ως άνω ιδιωτικού συμφωνητικού διενεργούσε Αντιγονικό τεστ και PCR τεστ, στους πελάτες της αντισυμβαλλομένης, καθώς η διενέργεια των test, ήταν προαπαιτούμενο για την επιστροφή τους στις χώρες τους.

Βάσει του ως άνω συμφωνητικού, από 2 Αυγούστου 2021 έως και τη λήξη της ισχύος του ιδιωτικού συμφωνητικού, νομίμως και εμπροθέσμως ανηρτημένο στην κατάσταση συμφωνητικών παραγράφου 16 του άρθρου 8 ν.1882/90 που αφορά στο 3^ο Τρίμηνο του έτους 2021, διενεργούσε τεστ στους πελάτες που υποδείκνυε μέσω μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου η αντισυμβαλλόμενη εταιρεία. Εν συνέχεια εξέδιδε μηδενικά τιμολόγια για κάθε πελάτη, λόγω της ισχύος του ως άνω συμφωνητικού, με την αιτιολογία «**Κάλυψη από**».

2.Μετά το πέρας της ισχύος του ως άνω ιδιωτικού συμφωνητικού, ήτοι 31.10.2021, εκδόθηκε το με αριθμό/2021 τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών, που αφορούσε το σύνολο των υπηρεσιών του διαγνωστικού έλεγχου νόσησης από τον κορωνοϊό με την μέθοδο του μοριακού τεστ PCR ή με την μέτρηση ταχεία ανίχνευσης αντιγόνου (rapid test). Στο ως άνω τιμολόγιο, εμπεριέχονται δεκαπέντε Covid-19 test, για τα οποία και είχαν εκδοθεί αρχικά μηδενικά τιμολόγια, λόγω της ισχύος του από 01.08.2021 ιδιωτικού συμφωνητικού.

3. Όπως αποδεικνύεται από τη λίστα των πελατών της αντισυμβαλλομένης εταιρείας στους οποίους διενεργήθηκε από την εταιρεία αλλά και από το με αριθμό/2021 τιμολόγιο, προκύπτουν σε αριθμό 672 Rapid test και 17 PCR. (σχετ. 7).

4. Από τα 18 περιστατικά, για τα 15 εκδόθηκαν τα μηδενικά τιμολόγια με την αιτιολογία: «**κάλυψη από**» και τα οποία δυνάμει του από 17-08-2021 επιτόπιου ελέγχον χαρακτηρίστηκαν ως ανακριβή. Προκύπτει δε από τα ως άνω ότι έχουν συμπεριληφθεί στη συνολική λίστα, δυνάμει της οποίας εκδόθηκε το με αριθμό/2021 τιμολόγιο. Οι υπόλοιπες τρεις αποδείξεις με αριθμό/2021,/2021 και/2021, ήτοι, για του, για του και για του, αντίστοιχα, αφορούσαν σε ντόπιους κατοίκους και εργαζόμενους στο νησί της, στους οποίους επιλεκτικά παρείχε τα rapid test δωρεάν. Το ως άνω βεβαιώνουν με τις υπεύθυνες δηλώσεις τους.

5.Επικαλείται τις διατάξεις του αρθ.13 περ. δ' του ν. 4308/2014 περί συνεχιζόμενης παροχής υπηρεσίας.

Επειδή, όπως ορίζει το **άρθρο 13Α** «Αναστολή λειτουργίας επαγγελματικών εγκαταστάσεων και επιβολή ειδικής χρηματικής κύρωσης» του ν.2523/1997 (ΦΕΚ Α' 179/11-09-1997), με την προσθήκη του άρθρου 47 του ν.4465/2017:

«1. Εφόσον, από τον ίδιο μερικό επιτόπιο φορολογικό έλεγχο διαπιστώνεται η μη έκδοση ή η κατά την έννοια του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ανακριβής έκδοση πλέον των δέκα (10) προβλεπόμενων παραστατικών πώλησης, ή, ανεξαρτήτως του πλήθους, η αξία των αγαθών ή των υπηρεσιών για τα οποία δεν εκδόθηκε παραστατικό πώλησης ή αυτό εκδόθηκε ανακριβώς υπερβαίνει τα πεντακόσια (500) ευρώ, αναστέλλεται άμεσα για σαράντα οκτώ (48) ώρες, η λειτουργία της επαγγελματικής εγκατάστασης στην οποία διενεργήθηκε ο έλεγχος. Εάν, εντός του ίδιου ή του επόμενου φορολογικού έτους από τη διαπίστωση των ως άνω παραβάσεων διαπιστωθεί εκ νέου, από τον ίδιο μερικό επιτόπιο έλεγχο η μη έκδοση ή η ανακριβής έκδοση τουλάχιστον τριών (3) παραστατικών πώλησης, ανεξαρτήτως αξίας αυτών, στην ίδια ή σε άλλη επαγγελματική εγκατάσταση του υπόχρεου, η λειτουργία της επαγγελματικής εγκατάστασης στην οποία διενεργήθηκε ο έλεγχος αναστέλλεται αμελλητί για ενενήντα έξι (96) ώρες. Σε κάθε επόμενη διαπίστωση από τον ίδιο μερικό επιτόπιο έλεγχο των παραβάσεων του προηγούμενου εδαφίου εντός δύο (2) φορολογικών ετών από τη διαπίστωσή τους σε οποιαδήποτε επαγγελματική εγκατάσταση του υπόχρεου, η λειτουργία της

επαγγελματικής εγκατάστασης στην οποία διενεργήθηκε ο έλεγχος αναστέλλεται αμελλητί για δέκα (10) ημέρες.

8. Σε κατηγορίες υπόχρεων μπορεί, αντί της αναστολής λειτουργίας, να επιβάλλεται, με τους όρους και τις προϋποθέσεις των οριζόμενων ανωτέρω, κατά περίπτωση, ειδική χρηματική κύρωση ως εξής:

α) εφόσον συντρέχουν οι διαπιστώσεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 από χίλια (1.000) έως δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ,

β) εφόσον συντρέχουν οι διαπιστώσεις του δευτέρου εδαφίου της παραγράφου 1 από δύο χιλιάδες πεντακόσια ένα (2.501) έως πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ,

γ) εφόσον συντρέχουν οι διαπιστώσεις του τρίτου εδαφίου της παραγράφου 1 και της παραγράφου 3 του παρόντος άρθρου πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ. Με την επιφύλαξη των οριζόμενων στις διατάξεις του παρόντος άρθρου, για τις πράξεις επιβολής της ειδικής χρηματικής κύρωσης της παρούσας παραγράφου εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 62 του ν. 4174/2013 (Α'170).

9. Κατ' εξαίρεση των οριζόμενων στις διατάξεις του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 για τις πράξεις και τις αποφάσεις που εκδίδονται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο παρόν άρθρο, έχουν ανάλογη εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 9 του άρθρου 13 του ν. 2523/1997.»

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 13 «Αναστολή λειτουργίας επαγγελματικών εγκαταστάσεων επιτηδευματιών και αφαίρεση πινακίδων και αδειών κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων» του ν.2523/1997 (ΦΕΚ Α' 179/ 11-09-1997), με τις τροποποιήσεις του άρθρου 65 του ν.3994/2011:

«9. Κατά των αποφάσεων που εκδίδονται με βάση το άρθρο αυτό, επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής κατά τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας ενώπιον του προέδρου πρωτοδικών του διοικητικού πρωτοδικείου του τόπου της κατοικίας του φορολογουμένου ή της έδρας της επιχείρησης και, στην περίπτωση αναστολής λειτουργίας της επαγγελματικής εγκατάστασης, του τόπου, όπου βρίσκεται η επαγγελματική εγκατάσταση, στην οποία αναφέρεται η απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.

Η προθεσμία για την άσκηση προσφυγής και η άσκησή της δεν αναστέλλει την εκτέλεση των αποφάσεων αυτών.

Αν συντρέχουν οι λόγοι αναστολής του άρθρου 202 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, ύστερα από αίτηση του ενδιαφερομένου, μπορεί ο πρόεδρος πρωτοδικών ή ο οριζόμενος απ' αυτόν πρωτοδίκης να αναστείλει την εκτέλεση της απόφασης κατά της οποίας ασκήθηκε προσφυγή, εφαρμοζομένων αναλόγως των διατάξεων των άρθρων 200 και επόμενων του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας.

Ο διοικητικός φάκελος με αναλυτική έκθεση των απόψεων της διοικητικής αρχής αποστέλλεται στο δικαστήριο εντός δεκαπέντε ημερών από την επίδοση, κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 126 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, της προσφυγής.

Η δικάσιμος ορίζεται σε διάστημα δύο μηνών το πολύ από την περιέλευση στο Δικαστήριο του φακέλου και η απόφαση δημοσιεύεται εντός δύο μηνών από τη συζήτηση της υπόθεσης. Η απόφαση που δημοσιεύεται επί της προσφυγής κοινοποιείται μέσα σε προθεσμία δύο μηνών από τη δημοσίευσή της στη διάδικο αρχή, η οποία φροντίζει για την εκτέλεση αυτής μέσα σε προθεσμία ενός μηνός από την κοινοποίηση. Άσκηση έφεσης κατά της απόφασης του προέδρου πρωτοδικών δεν χωρεί. »

Επειδή, σύμφωνα με τις οδηγίες της Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ.1102/6-7-2017 «Καθορισμός του τρόπου, της διαδικασίας, των οργάνων και κάθε αναγκαίας λεπτομέρειας για την εφαρμογή του άρθρου 13Α του ν.2523/1997, όπως αυτό προστέθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 47 του ν.4465/2017 (Α'47), για την αναστολή λειτουργίας επαγγελματικών εγκαταστάσεων και την επιβολή ειδικής χρηματικής κύρωσης από τα όργανα της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων»:

«Άρθρο 7

Ειδική χρηματική κύρωση της παραγράφου 8 του άρθρου 13Α του ν.2523/1997 - Διαδικασία και τρόπος επιβολής

Με τις ίδιες προϋποθέσεις της παραγράφου 1 του άρθρου 13Α του ν.2523/1997 και του άρθρου 1 της παρούσας απόφασης, σε κατηγορίες υπόχρεων που προσδιορίζονται στην αριθ. ΠΟΛ.1074/2017 απόφαση της Υφυπουργού Οικονομικών, όπως εκάστοτε ισχύει, αντί της αναστολής λειτουργίας επιβάλλεται, κατά περίπτωση, ειδική χρηματική κύρωση ως εξής:

α) εφόσον συντρέχουν οι διαπιστώσεις του α' εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 13Α του ν.2523/1997 από χίλια (1.000) έως χίλια πεντακόσια (1.500) ευρώ για τους υπόχρεους που εφαρμόζουν απλογραφικό σύστημα και από δύο χιλιάδες (2.000) έως δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ για τους υπόχρεους που εφαρμόζουν διπλογραφικό λογιστικό σύστημα.

Στις περιπτώσεις που στην επαγγελματική εγκατάσταση στην οποία διενεργείται ο έλεγχος ασκούνται παράλληλα και δραστηριότητες κατηγοριών υπόχρεων που προσδιορίζονται στην ΠΟΛ. 1074/2017 απόφαση της Υφυπουργού Οικονομικών, όπως εκάστοτε ισχύει, επιβάλλεται μόνο η ειδική χρηματική κύρωση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρούσα απόφαση, ανεξαρτήτως της δραστηριότητας σχετικά με την οποία διαπιστώνεται η παράβαση.

Αρμόδιος για την έκδοση της πράξης επιβολής της ειδικής χρηματικής κύρωσης της παραγράφου 8 του άρθρου 13Α του ν.2523/1997 είναι ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδιος για την έκδοση των πράξεων επιβολής προστίμων, σύμφωνα με την αριθ. Δ6Α 1036682 ΕΞ 2014/25.2.2014 απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, περί μεταβίβασης αρμοδιοτήτων και εξουσιοδότησης υπογραφής σε όργανα της Φορολογικής Διοίκησης, όπως εκάστοτε ισχύει.»

Επειδή, σύμφωνα με τις οδηγίες της Απόφασης της Υφυπουργού Οικονομικών ΠΟΛ. 1074/2-62017 «Προσδιορισμός κατηγοριών των υπόχρεων για την επιβολή της ειδικής χρηματικής κύρωσης της παραγράφου 8 του άρθρου 13Α του ν.2523/1997, όπως αυτό προστέθηκε ως νέο άρθρο στο ν.2523/1997 με το άρθρο 47 του ν.4465/2017, αντί της αναστολής λειτουργίας των επαγγελματικών εγκαταστάσεων»:

«Άρθρο 1

Κατηγορίες των υπόχρεων για την επιβολή της ειδικής χρηματικής κύρωσης της παραγράφου 8 του άρθρου 13Α του ν.2523/1997.

Οι κατηγορίες των υπόχρεων για τους οποίους αντί της αναστολής λειτουργίας των παραγράφων 1 και 3 του άρθρου 13Α του ν.2523/1997, όπως ισχύει, επιβάλλεται η ειδική χρηματική κύρωση της παραγράφου 8 του ίδιου άρθρου, προσδιορίζονται ως εξής:

α. Ιατροί και οδοντίατροι όλων των ειδικοτήτων και εταιρείες που παρέχουν ιατρικές και οδοντιατρικές υπηρεσίες...»

Επειδή, όπως ρητά προκύπτει από τις προαναφερθείσες διατάξεις, απαραδέκτως υποβάλλεται στην Υπηρεσία μας ενδικοφανής προσφυγή κατά της υπ' αριθμ./...../2022

πράξης επιβολής Ειδικής Χρηματικής Κύρωσης άρθρου 13^Α παρ. 8 του ν.2523/97, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας, καθότι κατά των πράξεων αυτών είναι δυνατή μόνο η άσκηση προσφυγής κατά τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας ενώπιον του Προέδρου Πρωτοδικών του Διοικητικού Πρωτοδικείου του τόπου της κατοικίας του φορολογούμενου ή της έδρας της επιχείρησης και, στην περίπτωση αναστολής λειτουργίας της επαγγελματικής εγκατάστασης, του τόπου, όπου βρίσκεται η επαγγελματική εγκατάσταση, στην οποία αναφέρεται η απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 και 2 του αρθ.54 ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

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 στο άρθρο 3 του Ν.4308/2014 (ΕΛΠ) ορίζεται ότι:

«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 προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς.»

Επειδή, στο άρθρο 5 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι:

«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.

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.

10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύννοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου.

11. Στα τηρούμενα λογιστικά αρχεία (βιβλία) καταχωρείται η ημερομηνία έκδοσης ή λήψης, κατά περίπτωση, του σχετικού παραστατικού.

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 το αρθ.10 ν.4308/2014 ορίζεται ότι:

«3. Επιτρέπεται η έκδοση συγκεντρωτικού τιμολογίου το οποίο αναφέρεται σε διαφορετικές παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών. Το συγκεντρωτικό τιμολόγιο περιλαμβάνει τις ίδιες πληροφορίες όπως το τιμολόγιο ή το απλοποιημένο τιμολόγιο, κατά περίπτωση.»

Επειδή σύμφωνα με το αρθ.11 ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «1. Η υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου γεννάται κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η αποστολή ή παράδοση των αγαθών ή των υπηρεσιών.

2. Ο χρόνος έκδοσης τιμολογίου καθορίζεται ως εξής:

α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα της παράδοσης ή αποστολής αγαθών ή της ολοκλήρωσης της υπηρεσίας, κατά περίπτωση.

β) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής αγαθών, υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το τιμολόγιο εκδίδεται μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα από την περίοδο στην οποία μέρος της σχετικής αμοιβής καθίσταται απαιτητό για τα αγαθά ή τις υπηρεσίες που έχουν παρασχεθεί ή το μέρος του έργου που έχει ολοκληρωθεί.

γ) Σε περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού. δ) Στην περίπτωση έκδοσης συγκεντρωτικού τιμολογίου της παρ. 3 του άρθρου 10, το συγκεντρωτικό τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15η του επόμενου μήνα από το μήνα εντός του οποίου πραγματοποιήθηκε το πρώτο γεγονός πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών που συμπεριλαμβάνεται στο συγκεντρωτικό τιμολόγιο.

ε)»

Επειδή στο αρθ. 13 ν.4308/2014 ορίζεται ότι:

«Το 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.

γ) Σε περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού. δ) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής αγαθών, υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το παραστατικό της πώλησης εκδίδεται όταν μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό για το μέρος της υπηρεσίας ή του έργου που έχει ολοκληρωθεί και σε κάθε περίπτωση με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας ή του έργου.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1003/2015: Κατάργηση ΚΦΑΣ από 1-1-15 οδηγίες εφαρμογής Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων βάσει Ν.4308/14, διευκρινίστηκε ότι:

Άρθρο 5: Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος

Παράγραφος 7

5.7.1 Η παράγραφος αυτή αναθέτει στην διοίκηση της οντότητας τη θέση σε λειτουργία κατάλληλων δικλίδων αναφορικά με την τεκμηρίωση των συναλλαγών και τη δυνατότητα συσχέτισης των συναλλαγών με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. Περαιτέρω, η ίδια παράγραφος απαιτεί τη θέση σε λειτουργία δικλίδων με στόχο την εύλογη

διασφάλιση της αυθεντικότητας των παραστατικών των συναλλαγών και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσής τους και την τεκμηρίωση της συναλλαγής.

5.7.2 Με τον όρο «ακεραιότητα του περιεχομένου» νοείται ότι το περιεχόμενο ενός παραστατικού (λογιστικού στοιχείου, π.χ. τιμολογίου) δεν έχει αλλοιωθεί, σε σχέση με ό,τι προδιαγράφει ο παρών νόμος ή με ό,τι καθορίστηκε από τον εκδότη του εν λόγω παραστατικού. Η προέλευση του παραστατικού αναφέρεται στη διασφάλιση της ταυτότητας του εκδότη του παραστατικού ή του προμηθευτή αναλόγως. Πλήρεις ορισμοί αυτών των εννοιών παρατίθενται στο Παράρτημα Α (Γλωσσάριο όρων) [του νόμου 4308/2014](#).

5.7.3 Από τη διάταξη της περίπτωσης (β) της παραγράφου 7 προκύπτει ότι τα διάφορα έσοδα και έξοδα της οντότητας δύνανται να καταχωρούνται στα λογιστικά βιβλία του απλογραφικού λογιστικού συστήματος ή του διπλογραφικού λογιστικού συστήματος (ημερολόγιο, καθολικό) με συγκεντρωτική εγγραφή, εφόσον ανάλυση (απαιτούμενες αναλυτικές πληροφορίες) προκύπτει από άλλα τηρούμενα βοηθητικά αρχεία, καταστάσεις, κλπ. της οντότητας, και με την προϋπόθεση ότι διασφαλίζεται η δυνατότητα διενέργειας οποιουδήποτε ελέγχου με αποτελεσματικό τρόπο.

Άρθρο 10: Απλοποιημένο τιμολόγιο και Συγκεντρωτικό τιμολόγιο

Παράγραφος 3

10.3.1 Η παράγραφος αυτή ρυθμίζει την έκδοση συγκεντρωτικού τιμολογίου για διαφορετικές (επαναλαμβανόμενες) παραδόσεις (πωλήσεις) αγαθών ή υπηρεσιών. Στις περιπτώσεις αυτές το συγκεντρωτικό τιμολόγιο περιλαμβάνει τις ίδιες πληροφορίες όπως το τιμολόγιο ή το απλοποιημένο τιμολόγιο, κατά περίπτωση.

10.3.2 Ως επαναλαμβανόμενες πωλήσεις νοούνται οι πωλήσεις που παρουσιάζουν περιοδικότητα ή συχνότητα, καθημερινά ή κατά αραιότερα χρονικά διαστήματα, από τον ίδιο πωλητή προς τον ίδιο αγοραστή.

10.3.3 Για τη διευκόλυνση των συναλλαγών, επί επαναλαμβανόμενων παροχών υπηρεσιών, ο πωλητής δύναται να τηρεί κατάσταση κατά αγοραστή – πελάτη, στην οποία καταχωρείται για κάθε παροχή, η ημερομηνία της παροχής, το είδος και η έκταση των υπηρεσιών. Με βάση τα δεδομένα της κατάστασης αυτής, εκδίδεται συγκεντρωτικό τιμολόγιο, στο χρόνο που προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης (δ) της [παραγράφου 2 του άρθρου 11](#) του παρόντος νόμου, το οποίο περιλαμβάνει τις πληροφορίες που απαιτούνται για την έκδοση του απλοποιημένου τιμολογίου, όπως αναφέρονται στις διατάξεις των περιπτώσεων (α) έως και (δ) της [παραγράφου 2 του άρθρου 10](#) του παρόντος νόμου.

10.3.4 Όταν δεν εκδίδεται η προαναφερόμενη κατάσταση υπό 10.3.3, το εκδιδόμενο συγκεντρωτικό τιμολόγιο περιέχει όλες τις πληροφορίες που απαιτούνται από τις διατάξεις της [παραγράφου 1 του άρθρου 9](#), αναφορικά με το περιεχόμενό του.

Άρθρο 11: Χρόνος έκδοσης τιμολογίου (για χονδρικές πωλήσεις)

Παράγραφος 2

[..]

11.2.3 Στην περίπτωση (β) ρυθμίζεται ο χρόνος έκδοσης τιμολογίου συνεχιζόμενης παροχής αγαθών, υπηρεσίας ή κατασκευής έργου. Συγκεκριμένα ορίζεται ότι το τιμολόγιο εκδίδεται μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα από τη λήξη της περιόδου στην οποία μέρος της σχετικής αμοιβής καθίσταται απαιτητό για τα αγαθά ή τις υπηρεσίες που έχουν παρασχεθεί ή το μέρος του έργου που έχει ολοκληρωθεί.

11.2.4 Διευκρινίζεται ότι για την υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου για συνεχιζόμενη υπηρεσία (π.χ. διδασκαλία συγκεκριμένων μαθημάτων, παροχή υπηρεσιών τήρησης λογιστικών αρχείων από το φοροτέχνη-λογιστή, κλπ.) το κρίσιμο στοιχείο είναι το εάν ο πωλητής, βάσει σύμβασης ή της συνήθους επιχειρηματικής πρακτικής δύναται να απαιτήσει / διεκδικήσει πληρωμή για το μέρος των αγαθών ή υπηρεσιών που έχει προσφέρει ή το έργο που έχει παράξει. Διευκρινίζεται ότι ο χρόνος έκδοσης τιμολογίου για συνεχιζόμενη παροχή αγαθών ή υπηρεσιών ή κατασκευής έργου δεν διαφοροποιείται από το γεγονός ότι η έναρξη της παροχής ή κατασκευής μπορεί να ξεκίνησε πριν το τέλος της ετήσιας (διαχειριστικής) περιόδου και συνεχίστηκε στην επόμενη.

Η αναφορά στο νόμο σε «μέρος της αμοιβής που καθίσταται απαιτητό για τα αγαθά ή τις υπηρεσίες που έχουν παρασχεθεί ή το μέρος του έργου που έχει ολοκληρωθεί», υποδηλώνει ότι, βάσει της σχετικής σύμβασης (προφορικής ή έγγραφης) των δύο μερών, γίνεται δεκτή τμηματική ολοκλήρωση της υπηρεσίας. Η περίπτωση αυτή δεν πρέπει να συγχέεται με την περίπτωση στην οποία:

α) έχει συμφωνηθεί να καταβάλλεται χωρίς να συνδέεται με την πρόοδο της παροχής υπηρεσίας ή του έργου, στην έναρξη ή στη διάρκεια της σχετικής περιόδου, ποσό ή ποσά έναντι του συνολικού τιμήματος (προκαταβολή), ακόμη και μέχρι πλήρους εξόφλησης του τιμήματος, και

β) έχει συμφωνηθεί ότι η υπηρεσία ή το έργο ολοκληρώνεται στο τέλος της σχετικής περιόδου.

Παράδειγμα 11.2.1 - Χρόνος έκδοσης τιμολογίου σε συνεχιζόμενη υπηρεσία

[..]Εάν όμως έχει συμφωνηθεί και καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής, π.χ. 2.000 ευρώ κάθε δίμηνο, το σχετικό τιμολόγιο για το πρώτο δίμηνο (Σεπτέμβριος – Οκτώβριος 20Χ5) θα εκδοθεί μέχρι 15 Νοεμβρίου 20Χ5 με ποσό 2.000 ευρώ. Σε κάθε περίπτωση, όταν ολοκληρωθεί η συνεχιζόμενη παροχή υπηρεσίας ή το έργο, το τιμολόγιο πρέπει να εκδίδεται κατ' ανώτατο στο χρόνο της περίπτωσης (α) της παραγράφου 2 του άρθρου 11, δηλαδή μέχρι την 15 η ημέρα του επόμενου μήνα από το μήνα που ολοκληρώθηκε η παροχή της υπηρεσίας.

Διευκρινίζεται ότι το ανωτέρω παράδειγμα είναι ενδεικτικό και δεν περιορίζεται στο είδος της υπηρεσίας. Δηλαδή το ίδιο ισχύει για κάθε οντότητα ανεξάρτητα από το είδος της υπηρεσίας που προσφέρει μια οντότητα (π.χ. υπηρεσίες λογιστικού-φοροτεχνικού γραφείου, δικηγορικές υπηρεσίες, ιατρικές υπηρεσίες, υπηρεσίες συντήρησης, κλπ.).

11.2.8 Στην περίπτωση (δ) ορίζεται η προθεσμία έκδοσης συγκεντρωτικού τιμολογίου. Διευκρινίζεται ότι, σύμφωνα με τη διατύπωση της διάταξης, εάν οι διαφορετικές (επαναλαμβανόμενες) παραδόσεις (πωλήσεις) αγαθών ή υπηρεσιών λαμβάνουν χώρα εντός δύο διαφορετικών ημερολογιακών μηνών, οι παραδόσεις κάθε μήνα υπόκεινται σε ξεχωριστή τιμολόγηση, εντός του επόμενου μήνα από το μήνα που έγιναν οι παραδόσεις ή η παροχή υπηρεσίας. Για παράδειγμα, εάν οι διαφορετικές (επαναλαμβανόμενες) παραδόσεις αγαθών έλαβαν χώρα το διάστημα 13 Σεπτεμβρίου έως 11 Οκτωβρίου 20Χ5, οι παραδόσεις του Σεπτεμβρίου θα τιμολογηθούν μέχρι 15 Οκτωβρίου και οι παραδόσεις Οκτωβρίου μέχρι 15 Νοεμβρίου.

Επειδή οι παράγραφοι 1 και 2 του άρθρου 19 του νόμου 3418/2005 (ΦΕΚ Α'287/28-11-2005) ορίζουν ότι: **1.** Ο ιατρός παρέχει τις υπηρεσίες του με αμοιβή και χειρίζεται το θέμα αυτό με λεπτότητα, διακριτικότητα και χωρίς πρόθεση εκμετάλλευσης του ασθενή. Η διεκδίκηση της νόμιμης αμοιβής ή κάθε άλλο θέμα σχετικό με αυτήν πρέπει να διενεργείται με τρόπο ο οποίος να μην απάδει προς την αξιοπρέπεια και τον κατεξοχήν ανθρωπιστικό

χαρακτήρα του ιατρικού επαγγέλματος. 2. Ο ιατρός μπορεί να παρέχει τις υπηρεσίες του χωρίς αμοιβή ή με μειωμένη αμοιβή σε ειδικές κατηγορίες ασθενών, με βάση κριτήρια, που είναι κοινωνικώς πρόσφορα, παραδεκτά και σύμφωνα με το βαθύτερο ανθρωπιστικό χαρακτήρα του ιατρικού επαγγέλματος.»

Επειδή σύμφωνα με την από 29-10-2021 έκθεση μερικού επιτόπιου έλεγχου της Δ.Ο.Υ. Μεσολογγίου, στις **17-8-2021** ημέρα της εβδομάδος Τρίτη και ώρα 17:00, διενεργήθηκε από υπαλλήλους της ως άνω Δ.Ο.Υ. έλεγχος εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) δυνάμει της με αρ./2021 εντολής ελέγχου, στο υποκατάστημα της προσφεύγουσας επιχείρησης στους με αντικείμενο δραστηριότητας «.....». Στο κεφάλαιο I.V. ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΑ ΠΕΡΙΣΤΑΤΙΚΑ-ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ της οικείας έκθεση έλεγχου αναφέρονται τα κάτωθι: «..Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη είχε εκδώσει ανακριβή φορολογικά στοιχεία 18 ΑΛΣ συνολικής αξίας 540 ευρώ άνευ ΦΠΑ, για 18 rapid test για τα οποία εξεδόθησαν μηδενικές αποδείξεις με την αιτιολογία ότι θα καλυφθούν από την operator, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 8,12 και 13 περίπτωση α' του Ν.4308/2014 περί Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων. Ζητήθηκε και δεν επεδείχθη σχετικό συμφωνητικό με την». Για τις ως άνω αναφερόμενες παραβάσεις συντάχθηκε το υπ' αριθ./2021 ΣΔΕ με το προσωρινό προσδιορισμό προστίμου, το οποίο επιδόθηκε στον υπεύθυνο του καταστήματος. Αν και παρήλθε ο προβλεπόμενος χρόνος η ελεγχόμενη δεν υπέβαλλε τις απόψεις της για τις καταλογισθείσες παραβάσεις ανακριβούς έκδοσης.

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου της υπό εξέταση υπόθεσης και συγκεκριμένα από την έκθεση κατάσχεσης που συντάχθηκε κατά τη διάρκεια του επιτόπιου ελέγχου στις 17-8-2021, προκύπτει ότι κατασχέθηκαν οι κάτωθι Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών, για τις οποίες διαπιστώθηκε η ανακρίβεια έκδοσης:

α/α	Αριθμός/Σειρά B1	Ημερομηνία	Αξία
1		12/8/2021	0,00
2		12/8/2021	0,00
3		12/8/2021	0,00
4		12/8/2021	0,00
5		12/8/2021	0,00
6		13/8/2021	0,00
7		13/8/2021	0,00
8		13/8/2021	0,00
9		13/8/2021	0,00
10		13/8/2021	0,00
11		13/8/2021	0,00
12		14/8/2021	0,00
13		14/8/2021	0,00
14		14/8/2021	0,00
15		14/8/2021	0,00
16		14/8/2021	0,00

17		14/8/2021	0,00
18		14/8/2021	0,00

Επειδή όπως προκύπτει από τις ως άνω 18 μηδενικές ΑΛΣ, 16 εξ αυτών αφορούν διενέργεια rapid test σε πολίτες και στις οποίες αναγράφεται ως αιτιολογία «Κάλυψη από» ενώ οι 2 εξ αυτών (...../2021 &/2021) αφορούν διενέργεια rapid test στους και

Επειδή η προσφεύγουσα επικαλείται με την παρούσα ότι για τις εκδοθείσες ΑΛΣ με την αιτιολογία ότι η αξία της παρεχόμενης υπηρεσίας θα καλυφθεί από τον, αυτές αφορούν το από 1-8-2021 ιδιωτικό συμφωνητικό, νομίμως και εμπροθέσμως ανηρτημένο στην κατάσταση συμφωνητικών παραγράφου 16 του άρθρου 8 ν.1882/90 που αφορά στο 3^ο Τρίμηνο του έτους 2021 και οι οποίες περιλαμβάνονται στο με αρ. /2021 τιμολόγιο συνολικού ύψους 14.460,00€ το οποίο αφορά στο σύνολο των Covid-19 τεστ που διενήργησε η εταιρεία δυνάμει του από 1-8-2021 ιδιωτικού συμφωνητικού και αφού είχε ολοκληρωθεί το σύνολο των παρεχόμενων υπηρεσιών σύμφωνα με το αρθ.13 περ. δ' του ν.4308/2014. Περαιτέρω για τις εκδοθείσες ΑΛΣ προς τους και επικαλείται ότι αυτές αφορούν σε ντόπιους κατοίκους και εργαζόμενους στο νησί της, στους οποίους επιλεκτικά παρείχε τα rapid test δωρεάν. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της προσκομίζει το από 1-8-2021 ιδιωτικό συμφωνητικό με την εταιρεία με ΑΦΜ, κατάσταση συμφωνητικών της παρ.16 αρθ.8 ν.1882/90 3^{ου} τριμήνου 2021 και το με αρ. /2021 τιμολόγιο συνολικού ύψους 14.460,00€ προς την ως άνω εταιρεία για τη διενέργεια 672 rapid test με τιμή μονάδας 20,00€/test και 17 PCR test με τιμή μονάδας 60,00€/test, καθώς και υπεύθυνες δηλώσεις των και Περαιτέρω προσκομίζει λίστα με το σύνολο των πελατών της αντισυμβαλλόμενης εταιρείας, στους οποίους διενήργησε Covid-19 τεστ δυνάμει του από 1-8-2021 ιδιωτικού συμφωνητικού.

Επειδή από τις προαναφερόμενες διατάξεις σε συνδυασμό με τα πραγματικά περιστατικά καθώς και τα προσκομισθέντα κατά τη διάρκεια εξέτασης της παρούσας στοιχεία, προκύπτει ότι δεν στοιχειοθετείται η ανακρίβεια των εκδοθέντων στις 12-8-2021, 13-8-2021 και 14-8-2021 μηδενικών ΑΛΣ με την ένδειξη «κάλυψη από tour operator» εφόσον κατά τον επιτόπιο έλεγχο στις 17-8-2021 δεν είχε παρέλθει ο προβλεπόμενος χρόνος έκδοσης είτε συγκεντρωτικού τιμολογίου κατά τις διατάξεις του άρθρου 11 παρ. 2^δ του Ν.4308/2014 είτε σχετικού τιμολογίου στην περίπτωση της συνεχιζόμενης παροχής υπηρεσίας κατά τις διατάξεις του άρθρου 11 παρ.2 α' ν.4308/2014 όπως επικαλείται η προσφεύγουσα ότι τυγχάνουν εφαρμογής στην υπό κρίση περίπτωση παρεχόμενης υπηρεσίας. Περαιτέρω κατά τον επιτόπιο έλεγχο δεν διαπιστώθηκε τυχόν είσπραξη αμοιβής για τη διενέργεια rapid test στους εν λόγω πελάτες για τους οποίους θεωρήθηκε από τον έλεγχο ότι εκδόθηκαν ανακριβώς οι σχετικές ΑΛΣ, τόσο για τις 16 ΑΛΣ στις οποίες αναγράφεται ότι καλύπτονται από τον tour operator όσο και για τις 2 ΑΛΣ οι οποίες αφορούν δωρεάν παροχή υπηρεσίας και συνεπώς στην υπό κρίση περίπτωση δεν στοιχειοθετείται πλήρως και επαρκώς από τον έλεγχο η καταλογισθείσα παράβαση περί ανακρίβειας έκδοσης των 18 ΑΛΣ.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **3-3-2022** και με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με ΑΦΜ με έδρα, ήτοι α) την αποδοχή αυτής και την ακύρωση της με αριθ. / / 2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας και β) την απόρριψη αυτής ως προς την με αρ. / / 2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 13^Α παρ. 8 του ν.2523/97 φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας, ως απαράδεκτης.

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

- **Φορολογικό έτος 2021**

Πρόστιμο άρθρου 54 του ν.4174/2013: **0,00 €**

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**

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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