



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα,

26/09/2022

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης:

2937

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 27-04-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή, της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ., με έδρα στα, οδός, κατά της με αριθ. /2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου του αρ. 58Α§§1, 2 του ν.4174/2013, για το φορολογικό έτος 2020, του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθ. /2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου του αρ. 58Α§§1, 2 του ν.4174/2013, για το φορολογικό έτος 2020, του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, της οποίας αιτείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων.

6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 27-04-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», 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. /2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 1.000,00 € επειδή δεν

εξέδωσε μία (1) Α.Π.Υ. από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ., ούτε άλλο φορολογικό στοιχείο αξίας, για υπηρεσίες (εκμίσθωση γηπέδου) που παρείχε σε ιδιώτες πελάτες της, συνολικής αξίας 50,00 € κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.). Η ανωτέρω παράβαση επισύρει τις προβλεπόμενες από τις διατάξεις του άρθρου 58Α§§1 & 2 του ν.4174/2013 κυρώσεις, όπως τροποποιήθηκαν με το άρθρο 51 του ν.4410/2016 και ισχύουν έως και σήμερα.

Η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της με ημερομηνία θεώρησης 03-02-2022 Έκθεσης Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων.

Ιστορικό

Δυνάμει της με αριθ./2021 εντολής ελέγχου του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων, διενεργήθηκε προληπτικός έλεγχος στην έδρα της προσφεύγουσας, προκειμένου να διαπιστωθεί η ορθή εφαρμογή των διατάξεων του ν.4308/2014. Συγκεκριμένα, την 23-07-2021 ημέρα Παρασκευή και ώρα 21:42 ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων εισήλθε στο χώρο της επιχείρησης και ζήτησε να μάθει από τον υπεύθυνο της επιχείρησης, κ., εάν εκδόθηκαν Α.Λ.Π. για τα σερβιρισθέντα προϊόντα και Α.Π.Υ. από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ. ή άλλο φορολογικό στοιχείο παροχής υπηρεσιών σχετικά με την εκδήλωση που λάμβανε χώρα.

Ο έλεγχος, αφού διαπίστωσε ότι είχαν εκδοθεί όλες οι σχετικές αποδείξεις, ζήτησε να μάθει εάν εκδόθηκαν οι Α.Π.Υ. στους ιδιώτες πελάτες (10 άτομα), οι οποίοι κατά τον χρόνο του ελέγχου χρησιμοποιούσαν το γήπεδο 5Χ5 και ο υπεύθυνος τον ενημέρωσε ότι οι συγκεκριμένες αποδείξεις εκδίδονται στο τέλος της άθλησης των πελατών, οπότε και ο καθένας από αυτούς καταβάλλει το ποσό των 5,00 €.

Ως εκ τούτου, ο έλεγχος διαπίστωσε τη μη έκδοση μίας (1) Α.Π.Υ. για την ενοικίαση του γηπέδου 5Χ5 σε ιδιώτες πελάτες της συνολικής αξίας 50,00 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 12§1 και 13 περ. γ' του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

Μετά τις ανωτέρω διαπιστώσεις συντάχθηκε και επιδόθηκε νομίμως στην επιχείρηση το με αριθ./2021 Σ.Δ.Ε. – Κλήση σε ακρόαση των άρ. 62 & 28 του ν.4174/2013 και ο ταυτάριθμος Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου, προκειμένου η προσφεύγουσα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις της ως προς τις διαπιστώσεις του ελέγχου εντός (20) ημερών. Η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε στο ως άνω Σ.Δ.Ε.- Κλήση σε ακρόαση με το απαντητικό υπόμνημά της, διατυπώνοντας τις απόψεις της, τις οποίες ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων δεν έκανε δεκτές και ακολούθως εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη από την Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου. Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Ο έλεγχος λανθασμένα θεώρησε ότι θα έπρεπε να καταλογιστεί πρόστιμο μη έκδοσης ΑΠΥ για την χρήση του γηπέδου πριν τον αγώνα, καθώς πρόκειται για παροχή υπηρεσίας και όχι απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας. Στην ΠΟΛ. 1003/31-1-2014 παρ. 13.1.4 αναφέρεται ξεκάθαρα ότι περιπτώσεις απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας είναι εισιτήρια μεταφοράς προσώπων, εισιτήρια θεάματος, συνδρομητικές υπηρεσίες κτλ, ενώ στην περίπτωση της η ΑΠΥ εκδίδεται με το τέλος του παιχνιδιού. Εν προκειμένω, η ομάδα που βρισκόταν στον αγωνιστικό χώρο ήταν η τοπική ομάδα του χωριού «.....», με την οποία υπάρχει η συμφωνία έκδοσης τιμολογίου, συνολικής αξίας 100,00 €, στο τέλος κάθε μήνα, προκειμένου να χρησιμοποιεί το γήπεδο για μία προπόνηση την εβδομάδα, ήτοι 4 τον μήνα. Επιπλέον, από το έτος 2002 που λειτουργεί η επιχείρηση, έχει υποβληθεί αρκετές φορές σε έλεγχο

χωρίς κανένα πρόβλημα, ενώ όπως διαπίστωσε και ο έλεγχος για τα 50 τραπέζια που βρίσκονταν στον χώρο της επιχείρησης είχαν εκδοθεί όλες οι αποδείξεις Λιανικής Πώλησης από Φ.Τ.Μ., για όλα τα αναψυκτικά και ποτά που είχαν καταναλωθεί.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 § 5 (Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος) του ν.4308/14 (ΕΛΠ) 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.»

Επειδή, με το άρθρο 8§1 (Τιμολόγιο πώλησης) του ν.4308/2014 ορίζεται ότι:

«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...»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 11 §§ 1& 2 (Χρόνος έκδοσης τιμολογίου) του ν.4308/14 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.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 (Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών) του ν.4308/2014 (ΕΛΠ), ορίζεται ότι:

«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.....

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 τις διατάξεις του άρθρου 13 (Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης) του ν.4308/2014(ΕΛΠ), 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 τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 13 (Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης) της ΠΟΛ. 1003/2015 διευκρινίστηκε ότι:

«13.1.1 Με την παράγραφο αυτή καθορίζεται ο χρόνος έκδοσης παραστατικών λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή τιμολόγιο, κατά περίπτωση), ανάλογα με το αντικείμενο της πώλησης [περιπτώσεις (α) έως (δ)].

.....

13.1.4 Στην περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσιών που θα παρασχεθούν σε μελλοντικό χρόνο για συγκεκριμένο ή μη χρονικό διάστημα, τα στοιχεία λιανικής εκδίδονται με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού, ανεξάρτητα του τρόπου καταβολής (μετρητοίς, επιταγές, πιστωτικές κάρτες κ.λπ.). Τέτοιες περιπτώσεις είναι, μεταξύ άλλων, τα εισιτήρια θεαμάτων, τα εισιτήρια μεταφοράς προσώπων κ.λπ. Ο χρόνος αυτός μπορεί να είναι πριν από την έναρξη ή με την έναρξη της παροχής της υπηρεσίας, και η έκδοση του σχετικού παραστατικού μπορεί να τίθεται ως προϋπόθεση για να αποκτήσει και να μπορεί να ασκήσει ο πελάτης το δικαίωμα λήψης ή χρήσης των υπηρεσιών, για ορισμένο ή μη χρονικό διάστημα. Σημειώνεται ότι το πλήθος των λήψεων των υπηρεσιών μπορεί να είναι, ή να μην είναι, καθορισμένο.

.....

13.1.6 Για την περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής υπηρεσίας ή κατασκευής (τεχνικού) έργου της περίπτωσης δ της παραγράφου 1 του ως άνω άρθρου (π.χ. διδασκαλία συγκεκριμένων μαθημάτων, συμπλήρωση φορολογικής δήλωσης από το φοροτέχνη -λογιστή, κλπ.), ισχύουν όσα αναφέρθηκαν στην παράγραφο 2 του άρθρου 11 του παρόντος νόμου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 11§ 2 της ΠΟΛ. 1003/15 διευκρινίστηκε επίσης ότι:

«11.2.1 Με την παράγραφο αυτή καθορίζονται οι προθεσμίες έκδοσης τιμολογίου για πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών [περιπτώσεις (α) έως (ε)].

Η γενική αρχή είναι ότι τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα της παράδοσης ή αποστολής αγαθών ή της παροχής της υπηρεσίας, κατά περίπτωση.

.....

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, συμπλήρωση μιας περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. 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 συνεχίσθηκε στην επόμενη.

Παράδειγμα 11.2.1–Χρόνος έκδοσης τιμολογίου σε συνεχιζόμενη υπηρεσία

Επιχείρηση επαγγελματικής εκπαίδευσης συμφώνησε με άλλη οντότητα να αναλάβει την εκπαίδευση προσωπικού για το διάστημα 1η Σεπτεμβρίου 20Χ5 έως 30η Ιουνίου 20Χ6 με αμοιβή 10.000 ευρώ. Εάν έχει συμφωνηθεί η πληρωμή να γίνει με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας (30η Ιουνίου), το τιμολόγιο πρέπει να εκδοθεί μέχρι 15 Ιουλίου 20Χ6.

Στην περίπτωση αυτή, ωστόσο, με βάση την αρχή του δουλευμένου η επιχείρηση επαγγελματικής εκπαίδευσης οφείλει να αναγνωρίσει την αναλογία του εσόδου που αφορά το 20Χ5, ανεξάρτητα από την μη υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου. Το ίδιο ισχύει και για το αντισυμβαλλόμενο μέρος που οφείλει να αναγνωρίσει την αναλογία του εξόδου του 20Χ5.

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.)....»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58Α του ν.4174/2013 (ΚΦΔ), ορίζεται ότι:

«Για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα:

1. Σε περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα. Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των διακοσίων πενήντα (250) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος. Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό τοις εκατό (100%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

Στην περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο διακόσια τοις εκατό (200%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των δύο χιλιάδων (2.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.»

Επειδή, με το άρθρο 64 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή, με το άρθρο 65 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, εν προκειμένω, δυνάμει της αριθ./2021 εντολής ελέγχου του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων, διενεργήθηκε προληπτικός έλεγχος από υπαλλήλους της ως άνω Δ.Ο.Υ., την Παρασκευή 23-07-2021 και ώρα 21:42 μ.μ. στην έδρα της προσφεύγουσας, στα , προκειμένου να διαπιστωθεί η ορθή εφαρμογή των διατάξεων του ν.4308/2014.

Επειδή, μέσω του συστήματος taxis προκύπτει ότι το αντικείμενο της κύριας επιχειρηματικής δραστηριότητας της προσφεύγουσας είναι «ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ ΑΘΛΗΤΙΚΟΥ ΧΩΡΟΥ» και είναι υπόχρεη τήρησης απλογραφικών βιβλίων (Β' κατηγορίας).

Επειδή, ο έλεγχος διαπίστωσε τη μη έκδοση μίας (1) Α.Π.Υ. από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ., ή άλλου φορολογικού στοιχείου, συνολικής αξίας 50,00 €, για υπηρεσίες (εκμίσθωση γηπέδου) που παρείχε η προσφεύγουσα σε πελάτες της και καταλόγισε στην προσφεύγουσα πρόστιμο συνολικού ποσού 1.000,00 €, καθώς σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 13 της ΠΟΛ. 1003/2015, στην περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσιών που θα παρασχεθούν σε μελλοντικό χρόνο, όπως στην προκειμένη, τα στοιχεία λιανικής εκδίδονται με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού. Συνεπώς ο έλεγχος έκρινε ότι η προσφεύγουσα είχε υποχρέωση έκδοσης απόδειξης πριν την χρήση του γηπέδου ενώ οι περιπτώσεις που αναφέρει η σχετική ΠΟΛ. ήτοι εισιτήρια θεαμάτων, εισιτήρια μεταφοράς προσώπων κτλ είναι ενδεικτικές και περιγράφουν επιχειρήσεις στις οποίες η έκδοση του σχετικού παραστατικού μπορεί να τίθεται ως προϋπόθεση για να αποκτήσει και να μπορεί να ασκήσει ο πελάτης το δικαίωμα λήψης ή χρήσης των υπηρεσιών και επομένως, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, μέσα από τα στοιχεία του φακέλου της εν λόγω ενδικοφανούς προσφυγής, προκύπτει ότι έχουν εκδοθεί σε βάρος της προσφεύγουσας οι με αριθ./2018,/2019,/2019,/2019 και/2020 Πράξεις Επιβολής Προστίμου αξίας 250,00 €, 500,00 €, 1000,00 €, 1000,00 € και 1.000,00 € αντίστοιχα, επομένως έχουν εφαρμογή οι διατάξεις περί υποτροπής του άρθρου 58Α του ν.4174/2013.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι στην περίπτωσή της, ήτοι της παροχής υπηρεσιών, το φορολογικό στοιχείο εκδίδεται με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας, επομένως υποχρεούται στην έκδοση Α.Π.Υ. με το τέλος κάθε παιχνιδιού. Επιπλέον, οι διατάξεις της ΠΟΛ. 1003/2014, που αφορούν στην έκδοση απόδειξης με την απόκτηση του δικαιώματος λήψης

υπηρεσιών, αναφέρονται σε εισιτήρια μεταφοράς προσώπων, εισιτήρια θεάματος, συνδρομητικές υπηρεσίες κτλ. και δεν τυγχάνουν εφαρμογής στην περίπτωση της.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται επίσης ότι κατά την ώρα του ελέγχου έκανε προπόνηση η τοπική ομάδα του χωριού «.....», με την οποία υπάρχει η συμφωνία έκδοσης τιμολογίου, συνολικής αξίας 100,00 €, στο τέλος κάθε μήνα, προκειμένου να χρησιμοποιεί το γήπεδο για μία προπόνηση την εβδομάδα, ήτοι 4 τον μήνα. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της προσκομίζει το με αριθ. /2021 Τιμολόγιο με εκδότρια την ίδια και λήπτη το αθλητικό σωματείο «.....», το οποίο περιλαμβάνει την περιγραφή «Προπονήσεις Ιουλίου 2021».

Επειδή, ωστόσο στο από 23-07-2021 και με αριθμό Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.)- Κλήση σε ακρόαση των άρθρων 28 και 62 του ν.4174/2013 και του άρθρου 6 του ν.2690/1999, το οποίο επιδόθηκε και υπογράφεται από τον υπεύθυνο της προσφεύγουσας εταιρείας, καταγράφονται τα εξής: «Δεν εκδώσατε μια (1) ΑΠΥ, ούτε άλλο φορολογικό στοιχείο, για την ενοικίαση γηπέδου 5Χ5 σε ιδιώτες (10 άτομα) οι οποίοι χρησιμοποιούσαν το γήπεδο για άθληση κατά την ώρα του ελέγχου, αξίας 50,00 €»

Επειδή, όπως αναφέρεται τόσο στην από 03-02-2022 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων όσο και στη με αριθ. πρωτ. /2022 έκθεση απόψεων της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, κατά την ώρα του ελέγχου ο υπεύθυνος της επιχείρησης ανέφερε ότι με την ολοκλήρωση του αγώνα οι πελάτες καταβάλουν το ποσό των 5,00 € οπότε και εκδίδεται η σχετική απόδειξη. Επίσης, ανέφερε ως παράδειγμα ότι στο συγκεκριμένο γήπεδο προπονείται και η ως άνω ομάδα, δίχως όμως να διευκρινίσει ότι εκείνη την ώρα χρησιμοποιούσε εκείνη το γήπεδο. Επιπλέον, η προσφεύγουσα δεν επέδειξε κατά τη διάρκεια του ελέγχου το σχετικό ιδιωτικό συμφωνητικό με την ανωτέρω ομάδα αλλά ούτε και το προσκομίζει με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή της και επομένως ο ισχυρισμός της απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 171 παρ. 1 και 4 του ν.2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας) ορίζεται ότι:

«1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά....

4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ.1 αποδεικτική δύναμη.»

Επειδή, η έκθεση ελέγχου που συντάσσεται από τα φορολογικά όργανα αποτελεί δημόσιο έγγραφο (άρθρο 169§1 ΚΔΔ) και έχει την αποδεικτική αξία που ορίζει το άρθρο 171§§1 και 4 του ΚΔΔ, αποτελεί δηλαδή πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται ότι έγιναν από τον συντάκτη της ή ενώπιον αυτού, προς τα οποία μόνο για πλαστότητα μπορεί να προσβληθεί.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στη με ημερομηνία θεώρησης 03-02-2022 έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 27-04-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ., με έδρα στα οδός, και την επικύρωση της με αριθ. /2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου του αρ. 58Α§§1, 2 του ν.4174/2013, για το φορολογικό έτος 2020, του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου.

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

Φορολογικό έτος 2021

Πρόστιμο του άρθρου 58Α§§1, & 2 του ν.4174/2013:

1.000,00 €

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.