



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 27.05.2022
Αριθμός απόφασης: 1997

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604526
E-mail : ded.ath@aade.gr

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 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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

2. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **27.01.2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, με έδρα στο Κερατσίνι Πειραιώς, οδός, κατά της με αριθ. /2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2015 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την από 22.12.2021 οικεία έκθεση ελέγχου άρθρου 54 ν.4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά.

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

Επί της από **27.01.2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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 με αρ. /2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2015 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους 30.000,00 ευρώ. σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 περ. θ΄ και της παρ. 2 περ. γ΄ του αρθ. 54 του ν. 4174/2013. Η παράβαση αφορά στη μη έκδοση διακοσίων ογδόντα ένα (281) φορολογικών στοιχείων εσόδου (ΑΠΥ) για παρεχόμενες ιατρικές υπηρεσίες.

Η ως άνω πράξη εδράζεται επί της από 22.12.2021 έκθεσης ελέγχου προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Η προσφεύγουσα διατηρεί ατομική επιχείρηση με κύριο αντικείμενο εργασιών την παροχή ιατρικών υπηρεσιών ειδικότητας ενδοκρινολογίας, με έδρα επί της οδού στο Κερατσίνι Αττικής και έναρξη εργασιών την 07.04.2003 και τηρεί απλογραφικά βιβλία του ν. 4308/2014.

Συνεπεία της με αριθμό /01.06.2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά, η οποία στη συνέχεια αντικαταστάθηκε με την υπ΄ αριθ. /24.03.2021 εντολή ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά, διενεργήθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. σε βάρος της προσφεύγουσας έλεγχος φορολογίας εισοδήματος των φορολογικών ετών 2015 και 2016.

Η προσφεύγουσα, ανταποκρινόμενη στο υπ΄ αριθ. /24.03.2021 αίτημα του ελέγχου για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων των χρήσεων 2015 και 2016, έθεσε τα φορολογικά βιβλία και στοιχεία των ελεγχόμενων χρήσεων στη διάθεση του ελέγχου.

Από την Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά στάλθηκε στην Δ/νση Λειτουργίας & Υποστήριξης Εφαρμογών – Τμήμα Ηλεκτρονικής Συνταγογράφησης (ΗΔΙΚΑ) το με αριθμό πρωτοκ. /13-07-2021 αίτημα παροχής πληροφοριών με το οποίο ζητούσε από την ως άνω Υπηρεσία να την ενημερώσει σχετικά με τον αριθμό επισκέψεων στο ιατρείο της προσφεύγουσας ασθενών για συνταγογραφήσεις φαρμάκων και παραπεμπτικών εξετάσεων, κατά τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη, διακριτά ανά ημερομηνία και στοιχεία ασθενούς. Συνημμένα με το με αριθμό πρωτοκ. /25-08-2021 έγγραφό της η Δ/νση Λειτουργίας & Υποστήριξης Εφαρμογών – Τμήμα Ηλεκτρονικής Συνταγογράφησης (ΗΔΙΚΑ), απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. αναλυτικούς πίνακες σε μορφή excel, όπου περιλαμβάνονταν όλες οι επισκέψεις ασθενών στο ιατρείο της προσφεύγουσας για την έκδοση συνταγών φαρμάκων και παραπεμπτικών εξετάσεων κατά τα φορολογικά έτη 2015 & 2016, όπως αυτά προκύπτουν από το σύστημα Ηλεκτρονικής Συνταγογράφησης (ΣΗΣ).

Από τον αντιπαραβολικό έλεγχο που διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ., μεταξύ των τηρούμενων βιβλίων και εκδοθέντων στοιχείων και των αρχείων που τέθηκαν στην διάθεσή της από την Δ/νση Λειτουργίας & Υποστήριξης Εφαρμογών – Τμήμα Ηλεκτρονικής Συνταγογράφησης

(ΗΔΙΚΑ) δια του με αριθ. πρωτ. /25.08.2021 εγγράφου της, διαπιστώθηκε ότι:

α) Η ελεγχόμενη δεν εξέδωσε κατά τη διαχειριστική περίοδο από **01.01.2015 έως 31.12.2015** σε εκατόν σαράντα μία (141) περιπτώσεις, αποδείξεις παροχής υπηρεσιών (Α.Π.Υ.), αξίας μιας εκάστης 10,00 ευρώ, ήτοι συνολικής αξίας $141 \times 10,00 = 1.410,00$ ευρώ, όπως αυτές εμφανίζονται στους συνημμένους στους οικείους πίνακες των από 22.12.2021 εκθέσεων ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και άρθρου 54 ν. 4174/2013 (σελ. 17 και 6 αντίστοιχα), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 12 και 13 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ), σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περίπτ. θ' του ν. 4174/2013. Από τις ως άνω διαδικαστικές παραβάσεις, αυτές που συντελέσθηκαν κατά το διάστημα από 01/01/2015 μέχρι την 16/10/2015 (από 17/10/2015 καταργήθηκε η περίπτ. θ' της παρ. 1 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013), επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 2 περίπτ. γ' του ν. 4174/2013, ήτοι: $122 \times 250,00 = 30.500,00$ ευρώ.

Το ως άνω ποσό των 30.500,00 ευρώ περιορίζεται στο ανώτατο όριο των 30.000,00 ευρώ ανά φορολογικό έλεγχο λόγω του ότι η ελεγχόμενη οντότητα είναι υπόχρεη τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάσει τα απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα.

Για την ανωτέρω παράβαση εκδόθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά η με αριθμό /2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2015, με την οποία επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους 30.000,00 ευρώ.

β) Η ελεγχόμενη δεν εξέδωσε κατά τη διαχειριστική περίοδο από **01.01.2016 έως 31.12.2016**, σε διακόσιες είκοσι τρεις (223) περιπτώσεις, αποδείξεις παροχής υπηρεσιών (Α.Π.Υ.), αξίας μιας εκάστης 10,00 ευρώ, ήτοι συνολικής αξίας $223 \times 10,00 = 2.230,00$ ευρώ, όπως αυτές εμφανίζονται στους συνημμένους στους οικείους πίνακες των από 22.12.2021 εκθέσεων ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και άρθρου 54 ν. 4174/2013 (σελ. 23 και 13 αντίστοιχα). Για τις ανωτέρω παραβάσεις δεν επιβλήθηκε πρόστιμο από τη Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά.

Η με αριθμό /2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2015, καθώς και η από 22.12.2021 έκθεση ελέγχου προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013, επιδόθηκαν στην προσφεύγουσα στις 27.12.2020.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Σε όλες τις αναφερόμενες από τον έλεγχο περιπτώσεις παραβάσεων, υφίστατο διαρκής παροχή υπηρεσιών και προφορική συμφωνία με τον ασθενή για έκδοση του φορολογικού παραστατικού στο τέλος της εκάστοτε παροχής των υπηρεσιών – Για όλες τις φερόμενες παραβάσεις έχει εκδοθεί αντίστοιχο φορολογικό παραστατικό και προσκομίζει αναλυτικό πίνακα επί τη βάσει των διαπιστώσεων του ελέγχου, όπου αναφέρει συγκεκριμένα τον αριθμό και ημερομηνία παραστατικού δια του οποίου είχε ήδη συναλλαχθεί με τα εν λόγω άτομα, ενώ επίσης επισυνάπτει αντίγραφο του συνόλου των εκδοθέντων στοιχείων τα οποία επικαλείται.

2. Το βάρος της απόδειξης για τυχόν ύπαρξη φορολογικών παραβάσεων φέρει η ελέγχουσα φορολογική αρχή – Πλημμελής, αυθαίρετη, εσφαλμένη και μη έγκυρη

στοιχειοθέτηση της αποδιδόμενης παράβασης μη έκδοσης Α.Π.Υ.

3. Παραβίαση των αρχών της χρηστής διοίκησης και της αρχής της αναλογικότητας.

4. Παραβίαση της αρχής της αναδρομικότητας του ευμενέστερου νόμου – Η Φορολογική Αρχή εσφαλμένως εφήρμοσε το άρθρο 54 παρ.1 περ.θ' του ν.4174/2013 και εξέδωσε την υπ' αριθ. /2021 πράξη επιβολής προστίμου, καθόσον η περίπτωση θ' της ανωτέρω παραγράφου του υπό κρίση νόμου καταργήθηκε ρητώς με το άρθρο 3 παρ. 3β του ν.4337/17.10.2015.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 παρ. 5 του ν. Ν. 4308/2014: «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 άρθρο 12 του ν.4308/2014: «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.

[..] 4.. Στην περίπτωση εκπώσεων ή επιστροφών εκδίδεται πιστωτικό στοιχείο λιανικής πώλησης. Για κάθε εκδιδόμενο πιστωτικό στοιχείο λιανικής πώλησης άνω των 50 ευρώ τηρείται από τον πωλητή αρχείο με το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση 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.

[..].

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.

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.

[...] 10. Οι οντότητες δύνανται να εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής πώλησης με τη χρήση υπηρεσιών παρόχου ηλεκτρονικής έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης, αντί της χρήσης φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών της παραγράφου 8.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13§1 του ν.4308/2014: «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.

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 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 το **άρθρο 54 του ν.4174/2013**, όπως ίσχυε την περίοδο από 01/1/2015-16/10/2015: «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 στην υπό κρίση περίπτωση, σύμφωνα με την από 22.12.2021 σχετική έκθεση ελέγχου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά, κατά τον διενεργηθέντα έλεγχο, βάσει της με αρ. /24.03.2021 σχετικής εντολής μερικού ελέγχου εισοδήματος της Προϊσταμένης της ως άνω Δ.Ο.Υ, αξιοποιήθηκε μεταξύ άλλων το με αρ. πρωτ. /25.08.2021 έγγραφο της ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗΣ ΔΙΑΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ ΚΟΙΝΩΝΙΚΗΣ ΑΣΦΑΛΙΣΗΣ - ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗΣ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦΗΣΗΣ (ΗΔΙΚΑ), με το οποίο απέστειλε στον έλεγχο, κατόπιν σχετικού αιτήματος (..... /13-07-2021), κρυπτογραφημένο αρχείο σε μορφή excel, με τα στοιχεία συνταγών φαρμάκων καθώς και παραπεμπτικών εξετάσεων που έχουν εκδοθεί από την προσφεύγουσα, με την ιδιότητά του Ιατρού, για τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη 2015 και 2016, όπως προκύπτουν από το σύστημα Ηλεκτρονικής Συνταγογράφησης.

Επειδή, σύμφωνα με την ανωτέρω έκθεση, η προσφεύγουσα προσκόμισε στον έλεγχο τα τηρούμενα βιβλία καθώς και τα στοιχεία που εξέδωσε τα φορολογικά έτη 2015 και 2016.

Επειδή, η Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά, έχοντας στη διάθεση της τα πλήρη στοιχεία των συναλλαγών (διακριτά ανά ημερομηνία και στοιχεία ασθενούς) με βάση τα στοιχεία που προκύπτουν από το κρυπτογραφημένο αρχείο του ΗΔΙΚΑ Α.Ε, προέβη σε αντιπαραβολικό έλεγχο μεταξύ των συναλλαγών που προκύπτουν από τον εν λόγω αρχείο και των στοιχείων (Α.Π.Υ.) που εξέδωσε η προσφεύγουσα τα κρινόμενα έτη και τα οποία προσκόμισε στη Δ.Ο.Υ..

Επειδή, από τον ανωτέρω έλεγχο, η Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα α) κατά την διαχειριστική περίοδο 01/01/2015 έως 31/12/2015, σε εκατόν σαράντα μια (141) περιπτώσεις επισκέψεων ασθενών στο ιατρείο στους οποίους συντάχθηκαν και χορηγήθηκαν ηλεκτρονικές συνταγογραφήσεις φαρμάκων και παραπεμπτικών εξετάσεων,

δεν εξέδωσε ως όφειλε Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών (Α.Π.Υ.), αξίας μιας εκάστης 10,00 ευρώ, ήτοι συνολικής αξίας $141 \times 10,00 = 1.410,00$ ευρώ και β) κατά την διαχειριστική περίοδο 01/01/2016 έως 31/12/2016, σε διακόσιες είκοσι τρείς (223) περιπτώσεις επισκέψεων ασθενών στο ιατρείο στους οποίους συντάχθηκαν και χορηγήθηκαν ηλεκτρονικές συνταγογραφήσεις φαρμάκων και παραπεμπτικών εξετάσεων, δεν εξέδωσε ως όφειλε Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών (Α.Π.Υ.), αξίας μιας εκάστης 10,00 ευρώ, ήτοι συνολικής αξίας $223 \times 10,00 = 2.230,00$ ευρώ.

Επειδή, ο έλεγχος προσδιόρισε το ύψος της αξίας μίας εκάστης των παραβάσεων της μη έκδοσης απόδειξης παροχής υπηρεσιών για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016, στο ποσό των 10,00 ευρώ, λαμβάνοντας υπόψη του ότι σε πολλές παρόμοιες περιπτώσεις παροχής υπηρεσίας (έκδοσης και χορήγησης συνταγογραφήσεων) η προσφεύγουσα λάμβανε ως αμοιβή το ποσό των 10,00 ευρώ, γεγονός που αποδεικνύεται, σύμφωνα με την έκθεση του ελέγχου, και από τα στελέχη των εκδοθέντων και καταχωρημένων στα τηρούμενα βιβλία της προσφεύγουσας Α.Π.Υ..

Επειδή, αναφορικά με τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι για όλες τις φερόμενες παραβάσεις έχει εκδοθεί αντίστοιχο φορολογικό παραστατικό κατόπιν συμφωνίας με τους ασθενείς, αυτός τυγχάνει μη αποδεκτός καθότι αβάσιμος, αφού η προσφεύγουσα επικαλείται μόνο προφορικές συμφωνίες κατόπιν τηλεφωνικής επικοινωνίας με τους ασθενείς της για έκδοση φορολογικού στοιχείου είτε κατά την προγενέστερη της συνταγογράφησης εξέταση είτε κατά τη μεταγενέστερη αυτής εξέταση.

Επειδή, αναφορικά με τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί πλημμελούς στοιχειοθέτησης από τον έλεγχο της αποδιδόμενης παράβασης μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων για παρεχόμενες ιατρικές υπηρεσίες αυτός τυγχάνει μη αποδεκτός δεδομένου ότι ο έλεγχος για τη στοιχειοθέτηση των αποδιδόμενων παραβάσεων διενήργησε αντιπαραβολικό έλεγχο μεταξύ των καταστάσεων που απέστειλε η ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗΣ ΔΙΑΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ ΚΟΙΝΩΝΙΚΗΣ ΑΣΦΑΛΙΣΗΣ - ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗΣ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦΗΣΗΣ (ΗΔΙΚΑ) για τις συνταγογραφήσεις φαρμάκων-παραπομπές εξετάσεων και των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων των ελεγχόμενων ετών και ως εκ τούτου οι διαπιστώσεις του ελέγχου ως προς αυτές τυγχάνουν βάσιμες και αποδεκτές.

Επειδή, αναφορικά με τον προβαλλόμενο λόγο περί αναδρομικής εφαρμογής της ηπιότερης κύρωσης και λανθασμένης εφαρμογής του άρθρου 54 παρ.1 περ.θ' του ν.4174/2013 κατά την έκδοση της υπ' αριθ./2021 πράξης επιβολής προστίμου, δεν ευσταθεί ως νόμω αβάσιμος, καθότι για τη διαπιστωθείσα παράβαση της μη έκδοσης εκαντόν είκοσι δύο (122) φορολογικών στοιχείων για το διάστημα από 01/01/2015 έως 16/10/2015 τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις της παρ.1 περ. θ' και της παρ. 2 περ. γ' του αρθ. 54 του ν. 4174/2013 όπως αυτές ίσχυαν με τις διατάξεις του ν.4254/07.04.2014, ήτοι από 01.01.2014 σύμφωνα με την περίπτωση 24 της ίδιας υποπαραγράφου Δ.2., και όχι όπως αυτές τροποποιήθηκαν με την παράγραφο 3 του άρθρου 3 του ν. 4337/2015 οι οποίες ισχύουν από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 17.10.2015, σύμφωνα με το άρθρο 23 του ίδιου ως άνω νόμου.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 22.12.2021 έκθεση ελέγχου προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

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.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **27.01.2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, και την επικύρωση της με αριθ. /2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2015 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά.

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

Φορολογικό έτος 2015

Η υπ' αριθ. /2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2015 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά:

Καταλογιζόμενο ποσό: 30.000,00 ευρώ

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

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

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

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.