



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 03.07.2024

Αριθμός απόφασης: 1645

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 – 10
Ταχ. Κώδικας : 546 39 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332239, 240
e-mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.5104/2024 Α' 58), εφεξής ΚΦΔ,
- β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ. της ΠΟΛ.1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017),
- δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

2. Την ΠΟΛ.1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Τη από ημερομηνία 05.03.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, νομίμως εκπροσωπούμενης, κατά α) της με αριθμό/31.01.2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58Α ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2023 και β) της με αριθμό/31.01.2024 πράξης επιβολής ειδικής χρηματικής κύρωσης άρθρου 13Α παρ. 8 του ν.2523/1997 φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πρέβεζας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πρέβεζας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **05.03.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ**, νομίμως εκπροσωπούμενης 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 με αριθμό/31.01.2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58Α του ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2023 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πρέβεζας, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα (υπηρεσίες), πρόστιμο ποσού **15.708,42€**, λόγω μη έκδοσης στο διάστημα 01.05.2023–10.09.2023 (ημέρα ελέγχου), εκατόν δεκαπέντε (115) αποδείξεων παροχής υπηρεσιών (Α.Π.Υ.), ή άλλο στοιχείο εσόδου, για παροχή υπηρεσιών διαμονής στα καταλύματα, καθ' υποτροπή, συνολικής αξίας ύψους **68.271,24€** και συγκεκριμένα καθαρής αξίας 60.417,03€, πλέον ΦΠΑ 7.854,21€, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) που επισύρει την κύρωση του άρθρου 58Α παρ. 1 του ν.4987/2022, (καθ' υποτροπή).

- Με την με αριθμό/31.01.2024 πράξη επιβολής ειδικής χρηματικής κύρωσης άρθρου 13Α παρ. 8 του ν.2523/1997 φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πρέβεζας, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα χρηματική κύρωση ποσού **2.500,00€**, λόγω μη έκδοσης στο διάστημα 01.05.2023–10.09.2023 (ημέρα ελέγχου), εκατόν δεκαπέντε (115) αποδείξεων παροχής υπηρεσιών (Α.Π.Υ.), ή άλλο στοιχείο εσόδου, για παροχή υπηρεσιών διαμονής στα καταλύματα, συνολικής αποκρυβείας αξίας ύψους **68.271,24€** και συγκεκριμένα καθαρής αξίας 60.417,03€, πλέον ΦΠΑ 7.854,21€, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) που επισύρει τις κυρώσεις της παρ. 8 του άρθρου 13Α του ν.2523/1997.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί των από **22.11.2023** εκθέσεων ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ν.4308/2014 (ΕΛΠ) - ν.4987/2022 και ειδικής χρηματικής κύρωσης άρθρου 13Α ν.2523/1997 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας – Α' Υποδιεύθυνσης Τρίπολης, σε εκτέλεση της με αριθμό/07.09.2023 εντολής του Προϊσταμένου της.

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

1) Εσφαλμένος υπολογισμός προστίμου ύψους 2.500,00€ για παράβαση του άρθρου 13Α του ν.2523/97.

2) Εσφαλμένος υπολογισμός προστίμου στο 200% του ΦΠΑ της αξίας των παραστατικών εσόδων που δεν εκδόθηκαν, λόγω υποτροπής από δήθεν προγενέστερους ελέγχους εντός πενταετίας. Παραβίαση δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης σε σχέση με την υποτροπή.

Ως προς την με αριθμό/31.01.2024 πράξη επιβολής ειδικής χρηματικής κύρωσης άρθρου 13Α παρ. 8 του ν.2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πρέβεζας

Επειδή, με το τελευταίο εδάφιο της παρ. 1 του άρθρου 63 του ν.4987/2022 ορίζεται ότι: «Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του Προέδρου Πρωτοδικών του Διοικητικού Πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας».

Επειδή, με την περ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 6 του ν.2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας) ορίζεται ότι: «2. Η εκδίκαση: δ) των διαφορών που προκύπτουν από την εφαρμογή των άρθρων 13 και 14 του ν.2523/1997 (Α' 179), των παραγράφων 5 και 6 του άρθρου 46 του ν.4174/2013 (Α' 170), του άρθρου 153 του ν.2960/2001 (Α' 265) και των περιπτώσεων γ', δ', και ε' της παρ. 4 του άρθρου 1 του ν.1406/1983 (Α' 182), η οποία προστέθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 51 του ν.3659/2008 (Α' 77), ανήκει στον πρόεδρο πρωτοδικών του διοικητικού πρωτοδικείου, ο οποίος αποφαινεται ανεκκλήτως. Οι διατάξεις της παραγράφου 9 του άρθρου 13 του ν.2523/1997 (Α' 179), όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 51 του ν. 3900/2010 (Α' 213), εφαρμόζονται για την εκδίκαση των προσφυγών αυτών...».

Επειδή, με το άρθρο 13Α του ν.2523/1997 ορίζεται ότι: «1. Εφόσον, από τον ίδιο μερικό επιτόπιο φορολογικό έλεγχο διαπιστώνεται είτε (α) 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 αυτών, ότι η αξία των αγαθών ή των υπηρεσιών για τα οποία δεν εκδόθηκε παραστατικό πώλησης ή αυτό εκδόθηκε ανακριβώς υπερβαίνει τα πεντακόσια (500) ευρώ είτε (β) η μη διαβίβαση στο Πληροφοριακό Σύστημα Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (ΦΗΜ) της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), πλέον των δέκα (10) στοιχείων λιανικής πώλησης που έχουν εκδοθεί μέσω Φορολογικού Ηλεκτρονικού Μηχανισμού (ΦΗΜ), ή, ανεξαρτήτως του πλήθους αυτών, ότι η μη διαβιβασθείσα αξία των αγαθών ή των υπηρεσιών υπερβαίνει τα πεντακόσια (500) ευρώ, αναστέλλεται άμεσα για σαράντα οκτώ (48) ώρες, η λειτουργία της επαγγελματικής εγκατάστασης στην οποία διενεργήθηκε ο έλεγχος... 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, ... 9. Κατ' εξαίρεση των οριζομένων 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, με την παρ. 9 του άρθρου 13 του ν.2523/1997 ορίζεται ότι: «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...».

Επειδή, η με αριθμό/31.01.2024 πράξη επιβολής ειδικής χρηματικής κύρωσης άρθρου 13Α παρ. 8 του ν.2523/1997 φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πρέβεζας, σύμφωνα με τα προαναφερθέντα, προσβάλλεται κατά τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας ενώπιον του Προέδρου Πρωτοδικών του Διοικητικού Πρωτοδικείου του τόπου της κατοικίας του φορολογουμένου ή της έδρας της επιχείρησης.

Συνεπώς, η με αριθμό/31.01.2024 πράξη επιβολής ειδικής χρηματικής κύρωσης άρθρου 13Α παρ. 8 του ν.2523/1997 φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πρέβεζας, προσβάλλεται **απαραδέκτως** διά της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής. Περαιτέρω, παρέλκει ως αλυσιτελής η εξέταση του πρώτου ισχυρισμού της προσφεύγουσας.

Ως προς την με αριθμό/31.01.2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58Α του ν.4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πρέβεζας και τον δεύτερο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, με την παρ. 2 του άρθρου 20 του Συντάγματος: «Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερόμενου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του».

Με την ανωτέρω διάταξη θεσπίζεται ατομικό δικαίωμα του διοικούμενου-φορολογούμενου να αναπτύσσει τις απόψεις του πριν από κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων και συμφερόντων του.

Επειδή, το δικαίωμα αυτό εξειδικεύτηκε με το άρθρο 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν. 2690/1999), που ορίζει τα εξής: «1. Οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, εγγράφως ή προφορικώς, ως προς τα σχετικά

ζητήματα. 2. Η κλήση προς ακρόαση είναι έγγραφη, αναφέρει τον τόπο, την ημέρα και την ώρα της ακρόασης, προσδιορίζει δε το αντικείμενο του μέτρου ή της ενέργειας. Η κλήση κοινοποιείται στον ενδιαφερόμενο τουλάχιστον πέντε (5) πλήρεις ημέρες πριν από την ημέρα της ακρόασης. Ο ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα να λάβει γνώση των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων και να προβεί σε ανταπόδειξη. Η τήρηση της προαναφερόμενης διαδικασίας, καθώς και η λήψη υπόψη των απόψεων του ενδιαφερομένου, πρέπει να προκύπτουν από την αιτιολογία της διοικητικής πράξης. Το υιοθετούμενο μέτρο πρέπει να λαμβάνεται μέσα σε εύλογο χρονικό διάστημα από την ακρόαση του ενδιαφερομένου. 3. {...}».

Επειδή, κατ' εφαρμογή της ανωτέρω συνταγματικής επιταγής περί τήρησης της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου ως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσης των ατομικών διοικητικών πράξεων, θεσπίστηκε η διαδικασία του άρθρου 28 του ν.4987/2022, με το οποίο ορίζονται τα ακόλουθα: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στον φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης. 2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παρ. 1 {...}».

Επειδή, με το άρθρο 62 του ν.4987/2022 ορίζεται ότι: «1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων... 3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία...».

Επειδή, με το άρθρο 64 του ν.4987/2022 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 28 του ν.4987/2022 ορίζεται ότι: « 1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως

αιτιολογημένος.... 2.... Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστatzwμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.».

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 171 του ανωτέρω Κώδικα: «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 2. Η χρονολογία των ιδιωτικών εγγράφων καθίσταται βέβαιη για τους τρίτους μόνο όταν αυτά θεωρηθούν από συμβολαιογράφο ή από άλλον αρμόδιο κατά το νόμο δημόσιο υπάλληλο. Αλλιώς, ως βέβαιη χρονολογία τους θεωρείται εκείνη του θανάτου ενός από αυτούς που τα έχουν υπογράψει ή η χρονολογία του δημόσιου εγγράφου στο οποίο τυχόν μνημονεύεται κατά τα ουσιώδη μέρη το περιεχόμενό τους ή η κείνη της επέλευσης γεγονότος που καθιστά κατ'ανάλογο τρόπο αναμφισβήτητη τη χρονολογία τους. 3. Κατά τα λοιπά το περιεχόμενο των δημόσιων εγγράφων, καθώς και όλο το περιεχόμενο των ιδιωτικών, εκτιμάται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 148. 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, με το άρθρο 23 παρ. 1 του ν.4987/2022 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα».

Επειδή, με το άρθρο 13 παρ. 1 του ν.4987/2022 ορίζεται ότι: «1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, το λογιστικό σύστημα

και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους.».

Επειδή, με το άρθρο 1 παρ. 2 περ. α' του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) ορίζεται ότι: «Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου: α) Τα νομικά πρόσωπα που έχουν τη μορφή της ανώνυμης εταιρείας, της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, της ετερόρρυθμης κατά μετοχές εταιρείας και της ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας.».

Επειδή, με το άρθρο 3 παρ. 1 του ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «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, με το άρθρο 5 παρ. 5 του ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «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 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.... 5. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται τιμολόγιο για κάθε πώληση. Ο πωλητής αγαθών ή υπηρεσιών εκδίδει το τιμολόγιο πώλησης. Εναλλακτικά, ο πωλητής μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση τιμολογίου από το λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών (αυτοτιμολόγηση) ή από τρίτο πρόσωπο εξ ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή. Η συμφωνία για έκδοση τιμολογίου από το λήπτη αγαθών ή υπηρεσιών ή από άλλο τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί τιμολόγιο, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη.... 7. Τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα τιμολόγια αποτελούν μέρος των λογιστικών αρχείων της οντότητας.....».

Επειδή, με το άρθρο 12 του ν.4308/2014 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...».

Επειδή, με το άρθρο 13 περ. β' του ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται: β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας.».

Επειδή, με το άρθρο 58Α του ν.4987/2022 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, σύμφωνα με την από **22.11.2023** έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων ν.4308/2014 (ΕΛΠ) - ν.4987/2022 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας – Α' Υποδιεύθυνσης Τρίπολης, την **10.09.2023**, ημέρα Κυριακή και ώρα 10:00 π.μ., οι ελεγκτές της ανωτέρω υπηρεσίας, μετέβησαν στην έδρα της προσφεύγουσας στη Λευκάδας προκειμένου να διενεργήσουν έλεγχο ως

προς τη δραστηριότητα της, των υπηρεσιών καταλυμάτων σύντομης διάρκειας. Από τον αντιπαραβολικό έλεγχο μεταξύ των κρατήσεων μέσω της πλατφόρμας για τις οποίες είχε ολοκληρωθεί η παροχή υπηρεσιών διαμονής και των αποδείξεων παροχής υπηρεσιών που εκδόθηκαν από την προσφεύγουσα έως την ημέρα του ελέγχου, διαπιστώθηκε η μη έκδοση εκατόν δεκαπέντε (115) αποδείξεων παροχής υπηρεσιών ή άλλου στοιχείου εσόδου καθαρής αξίας ύψους **60.217,03€**, πλέον ΦΠΑ ύψους **7.854,21€**, ήτοι συνολικό ποσό **68.271,24€** για το χρονικό διάστημα 01.05.2023–10.09.2023. Στη συνέχεια συνέταξαν το με αριθμό/10.09.2023 και/10.09.2023 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου – κλήση προς ακρόαση και τον με αριθμό/10.09.2023 προσωρινό προσδιορισμό προστίμου ύψους 3.926,55€ (αντί του ορθού 3.927,11€ όπως αναγράφεται στη σελίδα 6 της έκθεσης ελέγχου), το σώμα του οποίου φέρει την επισημείωση ότι σε περίπτωση που ο ελεγχόμενος είναι υπότροπος καταλογίζονται τα πρόστιμα των άρθρων 54, 54ΣΤ, 54Η, 56 και 58Α του ν.4987/2022, όπως ισχύουν, στα σχετικά πολλαπλάσια σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων αυτών. Τα ανωτέρω επιδόθηκαν την ίδια ημέρα στον με **ΑΦΜ**, μέλος της προσφεύγουσας και υπεύθυνο της κατά την ώρα του ελέγχου. Η προθεσμία των είκοσι (20) ημερών που τέθηκε στην προσφεύγουσα με το σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου, προκειμένου να υποβάλει τις απόψεις της παρήλθε άπρακτη και η ανωτέρω υπηρεσία συνέταξε την από **22.11.2023** οικεία έκθεση ελέγχου, την οποία και απέστειλε στην Δ.Ο.Υ. Πρέβεζας που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν.4987/2022 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, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα της επιβλήθηκε το πρόστιμο ύψους **15.708,42€**, δηλαδή στο 200% του αναλογούντος ΦΠΑ στην αξία εσόδων που δεν εκδόθηκαν παραστατικά, λόγω υποτροπής από δήθεν προγενέστερους ελέγχους εντός πενταετίας, χωρίς καμία αναφορά στην υποτροπή της, τόσο στον προσωρινό προσδιορισμό προστίμου, όσο και στην έκθεση ελέγχου και στην πράξη επιβολής προστίμου. Όπως επισημαίνει, η μη αναγραφή της υποτροπής στον προσωρινό προσδιορισμό προστίμου είχε ως αποτέλεσμα τη μη ανταπόκρισή της στο σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου, παραβιάζοντας η ελεγκτική αρχή το δικαίωμά της σε προηγούμενη ακρόαση.

Επειδή, από τα στοιχεία του ηλεκτρονικού αρχείου taxis της υπηρεσίας μας προκύπτει ότι καταλογίσθηκαν στην προσφεύγουσα πρόστιμα για τις κάτωθι παραβάσεις στις οποίες υπέπεσε:

1) Πρόστιμο ύψους **500,00€** που της καταλογίσθηκε με την με αριθμό/29.11.2019 πράξη επιβολής προστίμου, για την μη έκδοση φορολογικού στοιχείου (κατά παράβαση του άρθρου 58Α του ν.4174/2013) από διενεργηθέντα έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, σύμφωνα με την με αριθμό/2019 εντολή του Προϊσταμένου της. Η ανωτέρω πράξη κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα στις 19.12.2019.

2) Πρόστιμο ύψους **1.000,00€** που της καταλογίσθηκε με την με αριθμό/02.09.2021 πράξη επιβολής προστίμου, για την μη έκδοση φορολογικού στοιχείου (κατά παράβαση του άρθρου 58Α του ν.4174/2013) από διενεργηθέντα έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Γρεβενών, σύμφωνα με την με αριθμό/2021 εντολή του Προϊσταμένου της. Η ανωτέρω πράξη κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα στις 23.09.2021.

Επειδή, από τα ανωτέρω συνάγεται ότι ορθά η φορολογική αρχή προσδιόρισε το επιβληθέν πρόστιμο στο 200% του ΦΠΑ των αποδείξεων παροχής υπηρεσιών ή άλλου στοιχείου εσόδου που δεν εξέδωσε η προσφεύγουσα, καθόσον διαπίστωσε ότι υπέπεσε στην ίδια παράβαση για τρίτη φορά εντός πενταετίας, κατόπιν διαπιστώσεων διαφορετικών ελέγχων.

Επειδή, η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της, δεν αμφισβητεί την διάπραξη της παράβασης της μη έκδοσης αποδείξεων παροχής υπηρεσιών ή άλλου στοιχείου εσόδου.

Συνεπώς ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί εσφαλμένου προσδιορισμού του ύψους του προστίμου με υποτροπή από διάπραξη προγενέστερων παραβάσεων της εντός πενταετίας, **απορρίπτεται ως αβάσιμος.**

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από **05.03.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ**, νομίμως εκπροσωπούμενης.

- **ως απαράδεκτης**, ως προς την με αριθμό/31.01.2024 πράξη επιβολής ειδικής χρηματικής κύρωσης άρθρου 13Α παρ. 8 του ν.2523/1997 φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πρέβεζας,

- **ως αβάσιμης**, ως προς την με αριθμό/31.01.2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58Α του ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2023 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πρέβεζας.

Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό / πρόστιμο με βάση την παρούσα απόφαση:

Η με αριθμό/31.01.2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58Α του ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2023 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πρέβεζας.

	Ποσό
Πρόστιμο άρθρου 58Α παρ. 1 του ν.4987/2022	15.708,42€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
Α8 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΖΑΧΑΡΑΚΗ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ

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.