



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 17/07/2023

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

Αριθμός απόφασης: e523

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 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022 Α' 206), 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 με ημερομηνία κατάθεσης 21/03/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «..... Ο.Ε.» με ΑΦΜ ....., κατά α) της υπ' αριθ. ....02.2023 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ φορολογικής περιόδου 01/01/2022 - 31/12/2022, β) της υπ' αριθ. ....02.2023 πράξης επιβολής ειδικής χρηματικής κύρωσης άρθρου 13Α ν.2523/1997 φορολογικής περιόδου 01/01/2022 - 31/12/2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΟΛΥΓΥΡΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. ....02.2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ φορολογικής περιόδου 01/01/2022 - 31/12/2022 και την υπ' αριθ. ....02.2023 πράξη επιβολής

ειδικής χρηματικής κύρωσης άρθρου 13Α ν.2523/1997 φορολογικής περιόδου 01/01/2022 – 31/12/2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΟΛΥΓΥΡΟΥ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

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

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

Επί της από 21/03/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «..... Ο.Ε.» 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. ....02.2023 πράξη επιβολής προστίμου του ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΟΛΥΓΥΡΟΥ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία με αντικείμενο δραστηριότητας τις υπηρεσίες εκπαίδευσης, πρόστιμο ποσού 500,00€, λόγω μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου – απόδειξης παροχής υπηρεσιών (Α.Π.Υ.) σε δεκατρείς (13) περιπτώσεις, στη φορολογική περίοδο 01/01/2022 – 31/12/2022, συνολικής αξίας 1.560,00€, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) που επισύρει την κύρωση των παρ. 1<sup>ε'</sup> και 2<sup>η'</sup> του άρθρου 54 του ΚΦΔ.

Με την υπ' αριθ. ....02.2023 πράξη επιβολής ειδικής χρηματικής κύρωσης άρθρου 13Α ν.2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΟΛΥΓΥΡΟΥ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία, για τη φορολογική περίοδο 01/01/2022 – 31/12/2022, χρηματική κύρωση ποσού 1.000,00€, λόγω μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου – απόδειξης παροχής υπηρεσιών (Α.Π.Υ.) σε δεκατρείς (13) περιπτώσεις, συνολικής αξίας 1.560,00€, 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 13/01/2023 εκθέσεων ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Ε.Λ.Π. – Κ.Φ.Δ. και ειδικής χρηματικής κύρωσης (άρθρου 13Α παρ. 8 ν.2523/1997) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ, σε εκτέλεση της υπ' αριθ. ..../...../24.10.2022 εντολής του Προϊσταμένου της.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι εσφαλμένα επιβλήθηκαν οι παραβάσεις της μη έκδοσης διότι από τις διατάξεις του ν.4308/2014 σε συνδυασμό με την ερμηνευτική εγκύκλιο ΠΟΛ.1003/2014 προκύπτει ότι, κατά το χρόνο του επιτόπιου ελέγχου

(24/10/2022) δεν είχε παρέλθει η προθεσμία για έκδοση των φορολογικών στοιχείων, τα οποία εκδόθηκαν στις 26/10/2022.

**Επειδή**, με το τελευταίο εδάφιο της παρ. 1 του άρθρου 63 του ΚΦΔ 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 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**, 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 υπ' αριθ. ....../.....02.2023 πράξη επιβολής ειδικής χρηματικής κύρωσης του άρθρου 13Α παρ. 8 του ν.2523/1997, φορολογικής περιόδου 01/01/2022 - 31/12/2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΟΛΥΓΥΡΟΥ, που επιβλήθηκε σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις, 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 υπ' αριθ. ....../.....02.2023 πράξη επιβολής ειδικής χρηματικής κύρωσης του άρθρου 13Α παρ. 8 του ν.2523/1997, φορολογικής περιόδου 01/01/2022 - 31/12/2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΟΛΥΓΥΡΟΥ, προσβάλλεται **απαραδέκτως** διά της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής.

**Επειδή**, με το άρθρο 1 παρ. 2 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι: «*Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου:... γ) Η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη...*».

**Επειδή**, με το άρθρο 8 του ανωτέρω νόμου 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**, με το άρθρο 11 παρ. 2 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «*Ο χρόνος έκδοσης τιμολογίου καθορίζεται ως εξής:... 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**, με το άρθρο 12 του ίδιου νόμου 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...».

**Επειδή**, με το άρθρο 13 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται:... 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**, με την ΠΟΛ. 1003/31.12.2014 παρασχέθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του ν.4308/2014 περί των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων και διευκρινίστηκε ότι για πωλήσεις προς ιδιώτες καταναλωτές, παρέχεται η δυνατότητα να εκδίδεται, αντί του τιμολογίου πώλησης που θα περιλάμβανε το σύνολο των πληροφοριών (ενδείξεων) του άρθρου 9, παραστατικό λιανικής πώλησης, κάτι που είναι το σύνηθες στην πράξη (άρθρο 12 παρ. 1). Με το άρθρο 13 καθορίζεται ο χρόνος έκδοσης παραστατικών λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή τιμολόγιο, κατά περίπτωση), ανάλογα με το αντικείμενο της πώλησης (περιπτώσεις (α) έως (δ)). Για την περίπτωση της συνεχιζόμενης παροχής υπηρεσίας 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 για την ερμηνεία της παρ. 2 του άρθρου 11 (παρ. 13.1.6). Στην περίπτωση (β) της παρ. 2 του άρθρου 11 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 (11.2.3). 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 (11.2.4).

**Επειδή**, με το άρθρο 54 του ΚΦΔ 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:... 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 παρ. 1 καθορίζονται ως εξής:... η) πεντακόσια (500) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος,....».

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση, από τα διαλαμβανόμενα στην από 13/01/2023 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Ε.Λ.Π. και Κ.Φ.Δ. της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ, δυνάμει της υπ' αριθ. ....../...../24.10.2022 εντολής του Προϊσταμένου της, ελεγκτές μετέβησαν, στις 24/10/2022, ημέρα Δευτέρα και ώρα 12:30, στο ξενοδοχείο ..... επί της ..... στην Πάτρα, όπου σε αίθουσά του πραγματοποιοείτο σεμινάριο περιποίησης χεριών – ποδιών, με υπεύθυνη την ....., ομόρρυθμο μέλος της προσφεύγουσας εταιρείας. Η υπεύθυνη του σεμιναρίου παρέδωσε στους ελεγκτές κατάσταση με τα ονόματα των δεκατριών εκπαιδευόμενων που συμμετείχαν στο εκπαιδευτικό επιμορφωτικό πρόγραμμα το διάστημα από 21/10/2022 έως 23/10/2022, συνοδευόμενη από υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 ν.1599/1986 με την οποία βεβαίωνε ότι για τις δεκατρείς εκπαιδευόμενες που ολοκλήρωσαν την εκπαίδευση εισέπραξε το ποσό των 1.560,00€ και δεν εξέδωσε αποδείξεις διότι αυτές θα εκδίδονταν στην έδρα της. Κατόπιν τούτου, η ελεγκτική αρχή προέβη στη σύνταξη της προαναφερθείσας έκθεσης ελέγχου βάσει της οποίας εκδόθηκε η προσβαλλόμενη υπ' αριθ. ....../.....02.2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΟΛΥΓΥΡΟΥ, με την οποία καταλογίστηκε η κύρωση των παρ. 1<sup>ε'</sup> και 2<sup>η'</sup> του άρθρου 54 του ΚΦΔ, λόγω μη έκδοσης παραστατικών, για πράξεις που δεν επιβαρύνονται με ΦΠΑ.

**Επίσης**, με το άρθρο 65 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο 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 οι υπηρεσίες εκπαίδευσης εκκίνησαν στις 21/10/2022 και περατώθηκαν στις 24/10/2022 και ώρα 18:00 και εμπίπτουν στις περιπτώσεις των συνεχιζόμενων παροχών υπηρεσιών για τις οποίες η προθεσμία έκδοσης των αποδείξεων, σύμφωνα με το ν.4308/2014 και την ερμηνευτική του εγκύκλιο ΠΟΛ.1003/2014, είναι μέχρι τις 15/11/2022. Στις 26/10/2022, η προσφεύγουσα εταιρεία διατείνεται ότι εξέδωσε τις οικείες ΑΠΥ για το σύνολο των είκοσι τεσσάρων εκπαιδευόμενων και επομένως, το σύνολο των αποδείξεων εκδόθηκαν νομότυπα και εμπρόθεσμα.

Ωστόσο, κατά τη ρητή διατύπωση του άρθρου 13 του ν.4308/2014, σε περιπτώσεις συνεχιζόμενης παροχής υπηρεσίας, όπως στην υπό κρίση περίπτωση οι παρασχεθείσες υπηρεσίες εκπαίδευσης υπό μορφή σεμιναρίου, το στοιχείο της λιανικής πώλησης εκδίδεται σε κάθε περίπτωση με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας και δεν τυγχάνει εφαρμογής η οριζόμενη από το άρθρο 11 παρ. 2 του ίδιου νόμου προθεσμία έκδοσης, μέχρι τη 15<sup>η</sup> ημέρα του επόμενου μήνα της ολοκλήρωσης της υπηρεσίας. Η δε ανάλογη εφαρμογή των όσων αναφέρθηκαν στην παρ. 2 του άρθρου 11 του ν.4308/2014 στις περιπτώσεις συνεχιζόμενης παροχής υπηρεσίας της περ. δ' του άρθρου 13 του ίδιου νόμου, όπως επισημαίνεται στην παρ. 13.1.6 της ερμηνευτικής εγκυκλίου ΠΟΛ.1003/2014, δεν καταλαμβάνουν το χρόνο έκδοσης του φορολογικού στοιχείου λιανικής αλλά την έννοια της συνεχιζόμενης υπηρεσίας.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας περί νομότυπης και εμπρόθεσμης έκδοσης των φορολογικών στοιχείων προβάλλεται αβάσιμα και απορρίπτεται.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

την απόρριψη της από 21/03/2023 και με αριθ. πρωτ. .... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «..... Ο.Ε.» με Α.Φ.Μ. .... και συγκεκριμένα:

1. ως **απαράδεκτης**, αναφορικά με την υπ' αριθ. ..../.....02.2023 πράξη επιβολής ειδικής χρηματικής κύρωσης άρθρου 13Α ν.2523/1997 φορολογικής περιόδου 01/01/2022 - 31/12/2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΟΛΥΓΥΡΟΥ, και
2. ως **αβάσιμης**, αναφορικά με την υπ' αριθ. ..../.....02.2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ φορολογικής περιόδου 01/01/2022 - 31/12/2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΟΛΥΓΥΡΟΥ.

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

**Η υπ' αριθ. ....../.....02.2023 πράξη επιβολής προστίμου ΚΦΔ  
φορολογικής περιόδου 01/01/2022 – 31/12/2022**

<b>Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 2<sup>η</sup> ΚΦΔ</b>	<b>500,00€</b>
--	----------------

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

Ακριβές αντίγραφο  
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς  
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

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

**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.*