



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 03/07/2020

Αριθμός απόφασης: 1432

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 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1122/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31-05-2020).

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

3. 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.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 31/01/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, ο οποίος διατηρεί ατομική επιχείρηση με έδρα, κατά: α) της υπ' αριθμ. /20-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, οικονομικού έτους 2014, β) της υπ' αριθμ. /20-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου

εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, φορολογικού έτους 2014, γ) της υπ' αριθμ./20-12-2019 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 ν. 4337/2015 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, δ) της υπ' αριθμ./20-12-2019 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 ν. 4337/2015 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014, ε) της υπ' αριθμ./20-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, στ) της υπ' αριθμ./20-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014, ζ) της υπ' αριθμ./20-12-2019 πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, και η) της υπ' αριθμ./20-12-2019 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 20/12/2019 οικείες εκθέσεις ελέγχου μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α., εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 7 ν. 4337/2015, του άρθρου 4 ν. 2523/1997 και του άρθρου 54 ν.4174/2013 της Δ.Ο.Υ. Σύρου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Σύρου.

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

Επί της από 31/01/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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:

α) Με την υπ' αριθμ./20-12-2019 οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, οικονομικού έτους 2014, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 653,05 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 408,55 ευρώ πλέον εισφοράς αλληλεγγύης, ήτοι συνολικό ποσό **1.219,86 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2238/1994 και του άρθρου 49 παρ. 1 του ν. 4509/2017.

β) Με την υπ' αριθμ./20-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, φορολογικού έτους 2014, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 14.181,36 ευρώ πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 4.254,41 ευρώ πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 1.810,26 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **20.246,03 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4172/2013 και του άρθρου 58 του ν. 4174/2013.

γ) Με την υπ' αριθμ./20-12-2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 ν. 4337/2015 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013,

επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **4.000,00 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. ζ του ν. 4337/2015 σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του ν. 2523/1997. Η παράβαση καταλογίστηκε διότι ο προσφεύγων κατά την ως άνω διαχειριστική περίοδο δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία αξίας (αποδείξεις λιανικών συναλλαγών) καθαρής αξίας 20.603,17 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 1.069,93 ευρώ, χωρίς να προσδιορίζεται το πλήθος των συναλλαγών ως και η αξία έκαστου ξεχωριστά, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 7 παρ. 1 του ν. 4093/2012 σε συνδυασμό με το άρθρο 1 παρ. 1 του ίδιου νόμου.

δ) Με την υπ' αριθμ./20-12-2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 ν. 4337/2015 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **14.490,64 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. στ και 5 του ν. 4337/2015. Η παράβαση καταλογίστηκε διότι ο προσφεύγων κατά την ως άνω φορολογική περίοδο δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία αξίας (αποδείξεις λιανικών συναλλαγών) καθαρής αξίας 57.962,55 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 3.010,00 ευρώ, χωρίς να προσδιορίζεται το πλήθος των συναλλαγών ως και η αξία έκαστου ξεχωριστά, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 7 παρ. 1 του ν. 4093/2012 σε συνδυασμό με το άρθρο 1 παρ. 1 του ίδιου νόμου.

ε) Με την υπ' αριθμ./20-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, περιορίστηκε το δηλωθέν πιστωτικό υπόλοιπο από 15.764,95 ευρώ σε 12.594,84 ευρώ, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2859/2000 .

στ) Με την υπ' αριθμ./20-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014, περιορίστηκε το δηλωθέν πιστωτικό υπόλοιπο από 19.541,34 ευρώ σε 10.097,45 ευρώ, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2859/2000 .

ζ) Με την υπ' αριθμ./20-12-2019 πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού **900,00 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 72 του ν. 4174/2013. Η παράβαση καταλογίστηκε διότι ο προσφεύγων δεν υπέβαλε τον προβλεπόμενο από τις διατάξεις ανακεφαλαιωτικό πίνακα για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποίησε σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 11 παρ. 1 και 2 και 12 του ν. 2859/2000, κατά τον 1°, 4°, 5°, 6°, 7°, 8°, 9°, 10° και 11° μήνα του έτους 2013.

η) Με την υπ' αριθμ./20-12-2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού **900,00 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α, και παρ. 2 περ. α του ν. 4174/2013. Η παράβαση καταλογίστηκε διότι ο προσφεύγων κατά την ως άνω φορολογική περίοδο:

1. Δεν υπέβαλε τον προβλεπόμενο από τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ.5δ του ν. 2859/2000, όπως ίσχυε, ανακεφαλαιωτικό πίνακα για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποίησε σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 11 παρ. 1 και 2 και 12 του ν. 2859/2000, κατά τον 3^ο, 4^ο, 5^ο, 6^ο, 7^ο, 8^ο, 10^ο και 11^ο μήνα του έτους 2014.

2. Υπέβαλε ελλιπή τον προβλεπόμενο από τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ.5δ του ν. 2859/2000, όπως ίσχυε, ανακεφαλαιωτικό πίνακα για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποίησε σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 11 παρ. 1 και 2 και 12 του ν. 2859/2000, κατά τον 9^ο μήνα του έτους 2014.

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία των από 20/12/2019 εκθέσεων ελέγχου μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α., εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 7 ν. 4337/2015, του άρθρου 4 ν. 2523/1997 και του άρθρου 54 ν.4174/2013 της Δ.Ο.Υ. Σύρου, οι οποίες συντάχθηκαν βάσει της υπ' αριθμ./18-04-2019 εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης της ως άνω Δ.Ο.Υ. Αφορμή του ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμ./19-03-2019 πληροφοριακό δελτίο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, σύμφωνα με το οποίο, κατόπιν επεξεργασίας αρχείου με κρατήσεις – διαμονές, όπως αυτές αντλήθηκαν από την διαδικτυακή πλατφόρμα με διακριτικό τίτλο, και των λογιστικών αρχείων της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος, προέκυψε ότι για τα φορολογικά έτη 2015, 2016 και 2017 ο προσφεύγων δεν εξέδωσε ή εξέδωσε ανακριβώς μεγάλο πλήθος αποδείξεων παροχής υπηρεσιών. Στα πλαίσια του ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Σύρου απεστάλη στον προσφεύγοντα η με αριθμ. πρωτ./23-04-2019 πρόσκληση με την οποία κλήθηκε, εντός προθεσμίας πέντε εργασίμων (5) ημερών από τη λήψη της, να προσκομίσει και θέσει στη διάθεση του ελέγχου τα Βιβλία και Στοιχεία που τηρήθηκαν την περίοδο 01/01/2013-31/12/2017, με σκοπό τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου. Ο προσφεύγων, ανταποκρινόμενος στην ανωτέρω πρόσκληση, προσκόμισε αντίγραφα των τηρηθέντων βιβλίων, αντίγραφα των τιμολογίων που έλαβε από την, αναλυτικές καταστάσεις με κρατήσεις- διαμονές, όπως αυτές προκύπτουν από την διαδικτυακή πλατφόρμα της και αντίγραφα των υποβληθεισών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α.

Ο έλεγχος, αφού εξέτασε τα διαθέσιμα στοιχεία, διαπίστωσε ότι κατά το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) ο προσφεύγων δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας 21.673,10 ευρώ (καθαρή αξία 20.603,17 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 1.069,93 ευρώ.), χωρίς να προσδιορίζεται το πλήθος των συναλλαγών ως και η αξία έκαστης ξεχωριστά, και κατά το φορολογικό έτος 2014 ο προσφεύγων δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας 60.972,55 ευρώ (καθαρή αξία 57.962,55 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 3.010,00 ευρώ.), χωρίς να προσδιορίζεται το πλήθος των συναλλαγών ως και η αξία έκαστης ξεχωριστά. Πρόσθετα, διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων δεν υπέβαλε ανακεφαλαιωτικούς πίνακες ενδοκοινοτικών αποκτήσεων για τον 1ο, 4ο, 5ο, 6ο, 7ο, 8ο, 9ο, 10ο, 11ο μήνα του έτους 2013, δεν υπέβαλε ανακεφαλαιωτικούς πίνακες ενδοκοινοτικών αποκτήσεων για τον 3ο, 4ο, 5ο, 6ο, 7ο, 8ο, 10ο, 11ο μήνα έτους 2014 και υπέβαλε ανακριβώς ανακεφαλαιωτικό πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων για τον 9ο μήνα του έτους 2014. Με βάση

τις ανωτέρω διαπιστώσεις εκδόθηκαν η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Σύρου προέβη στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Μη νόμιμη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου. Το μοναδικό έγγραφο που λήφθηκε υπ' όψιν για την απόδοση της συγκεκριμένης παράβασης ήταν τα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών για υπηρεσίες διαμεσολάβησης της εταιρείας Από το στοιχείο αυτό ο έλεγχος με απλή παράθεση πινάκων χωρίς ειδική καταγραφή των φερόμενων ως παρασχεθέντων υπηρεσιών συνάγει ότι δεν εξεδόθησαν παραστατικά συγκεκριμένη αξίας προς πελάτες του. Η απλή παράθεση πινάκων χωρίς περαιτέρω εξειδίκευση δεν ικανοποιεί την υποχρέωση εμπειριστατωμένης αιτιολόγησης και άγει σε νομική πλημμέλεια και ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων. Επίσης ο έλεγχος ενώ είχε την δυνατότητα δεν προέβη σε αξιοποίηση του άρθρου 15 του Κ.Φ.Δ., δε διενήργησε επιτόπιο έλεγχο στον τόπο της έδρας της επιχείρησης ούτε οιαδήποτε ενδεδειγμένη έμμεση μέθοδο εύρεσης των φορολογικών αποτελεσμάτων σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 του Κ.Φ.Δ.
- Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για τη χρήση 2013.
- Εσφαλμένη επιβολή προστίμου του άρθρου 54 ν. 4174/2013. Η παροχή υπηρεσίας της είναι υπηρεσία διαμεσολάβησης και όχι πώλησης δωματίων σε ιδιώτες πελάτες και παρέχεται σε όσους κάνουν χρήση της πλατφόρμας και όχι στο πρόσωπο που πωλεί τα δωμάτια. Κατά συνέπεια η υπηρεσία δεν παρέχεται σε αυτόν που πωλεί τα δωμάτια αλλά σε τρίτα πρόσωπα, ο τρόπος δε πληρωμής δεν αναιρεί τα ανωτέρω, ενώ σε κάθε περίπτωση ο τρόπος της παροχής της υπηρεσίας της διαμεσολάβησης δεν είναι ο τρόπος της έδρας του λήπτη της υπηρεσίας (εάν ήθελε θεωρηθεί ότι αυτός που πωλεί τα δωμάτια είναι και ο λήπτης της υπηρεσίας), αλλά ο τρόπος της έδρας της επιχείρησης που παρέχει την διαμεσολάβηση μέσω μίας πλατφόρμας διαδικτυακής ή ο τρόπος του υποκειμένου που κάνει χρήση της πλατφόρμας (κάθε φορά του χρήστη της διαμεσολάβησης για την αγορά δωματίου).

Επειδή στο άρθρο 72 παρ. 11 του ν. 4174/2013, όπως το αρχικό άρθρο 66 αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17-10-2015), ορίζεται:

«11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί. Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις

προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 84 παρ. 1 του ν. 2238/1994**:

«1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 57 παρ. 1 του ν. 2859/2000**:

«1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ή η προθεσμία για την υποβολή αίτησης επιστροφής από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου.»

Επειδή στο **άρθρο 9 παρ. 5 του ν. 2523/1997** ορίζεται:

«5. Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.»

Επειδή, εν προκειμένω, οι προσβαλλόμενες υπ' αριθμ./20-12-2019,/20-12-2019,/20-12-2019 και/20-12-2019 πράξεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, οι οποίες αφορούν τη χρήση 2013, εκδόθηκαν στις 20/12/2019, ήτοι εντός της προθεσμίας της πενταετούς παραγραφής και κατόπιν τούτου η παραγραφή διακόπηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 11 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, ότι οι ως άνω πράξεις, οι οποίες του κοινοποιήθηκαν στις 03/01/2020, τυγχάνουν ακυρωτέες διότι το δικαίωμα του Δημοσίου προς κοινοποίηση αυτών, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 84 παρ. 1 του ν. 2238/1994, είχε υποπέσει σε παραγραφή ήδη από τις 31/12/2019, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή στο **άρθρο 1 παρ. 1 του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.)** ορίζεται:

«1. Κάθε ημεδαπό πρόσωπο των παραγράφων 1 και 4 του άρθρου 2 και των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 101 του Ν. 2238/1994, κοινοπραξία, κοινωνία ή νομική οντότητα που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, έχει τις υποχρεώσεις του

παρόντος νόμου σχετικά με την τήρηση βιβλίων, έκδοση στοιχείων και υποβολή δεδομένων για διασταύρωση.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 7 του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.):

«1. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών εκδίδει απόδειξη λιανικής, τουλάχιστον διπλότυπη, για κάθε πώληση αγαθού, για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου, ή παροχή υπηρεσίας προς φυσικό πρόσωπο, για την ικανοποίηση ατομικών ή οικογενειακών αναγκών ή προς τα μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του ή αλλαγή λιανικώς πωληθέντος αγαθού.

.....

3. Στην απόδειξη λιανικής ή επιστροφής αναγράφεται και η αξία της πώλησης ή το ποσό της αμοιβής ή επιστροφής ή έκπτωσης, κατά συντελεστή Φ.Π.Α.. Το ποσό της αμοιβής αναγράφεται και ολογράφως όταν η απόδειξη εκδίδεται χειρόγραφη. Επί παροχής υπηρεσιών από ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα και υπόχρεους τήρησης πληροφοριών της παραγράφου 23 του άρθρου 4 χωρίς αμοιβή, στην απόδειξη λιανικής αναγράφεται η ένδειξη «δωρεάν», εφόσον δεν εκδίδεται στοιχείο αυτοπαράδοσης.

.....

4. Ο χρόνος έκδοσης των αποδείξεων, ορίζεται, κατά περίπτωση ως εξής:

.....

β) Στην παροχή υπηρεσιών, στο χρόνο που ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 14 και του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 15 του άρθρου 6, με εξαίρεση την περίπτωση παροχής υπηρεσιών από τους ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα προς το Δημόσιο και τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, όπου η απόδειξη εκδίδεται με κάθε επαγγελματική τους είσπραξη, καθώς και στη περίπτωση παροχής υπηρεσιών θεάματος ή μεταφοράς προσώπων, όπου η έκδοση πραγματοποιείται το αργότερο, κατά το χρόνο έναρξης του θεάματος ή της μεταφοράς.

.....»

Επειδή σύμφωνα με τα άρθρα 23, 24 και 28 του ν. 4172/2013:

«Άρθρο 23 Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης

1. 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.

2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος.

καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της Φορολογικής Διοίκησης.

β) Η απόφαση της Φορολογικής Διοίκησης για τη διενέργεια πλήρους επιτόπιου φορολογικού ελέγχου πρέπει να κοινοποιείται στο φορολογούμενο με προηγούμενη έγγραφη ειδοποίηση. Κάθε άλλος επιτόπιος φορολογικός έλεγχος είναι δυνατόν να διενεργείται χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση. Με πράξη του Γενικού Γραμματέα είναι δυνατόν να διενεργείται πλήρης επιτόπιος φορολογικός έλεγχος χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση, σε περιπτώσεις όπου υπάρχουν ενδείξεις ότι έχει διαπραχθεί φοροδιαφυγή.

Ο Γενικός Γραμματέας δύναται με απόφασή του να ορίζει λεπτομέρειες για την εφαρμογή της παρούσης περίπτωσης.

.....

Άρθρο 24 Πρόσβαση στα βιβλία και στοιχεία

1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα να λαμβάνει αντίγραφα των βιβλίων και στοιχείων, καθώς και λοιπών εγγράφων, για τα οποία ο φορολογούμενος δηλώνει ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αρνείται να προβεί στην ανωτέρω δήλωση, ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση υπάλληλος προβαίνει σε σχετική επισημείωση επί των εγγράφων. Ο οριζόμενος υπάλληλος δύναται ταυτόχρονα να απαιτεί από το φορολογούμενο ή τον φορολογικό εκπρόσωπό του να παρίσταται στον τόπο όπου διενεργείται ο φορολογικός έλεγχος και να απαντά σε ερωτήματα που του τίθενται, ώστε να διευκολύνεται η διενέργεια του φορολογικού ελέγχου.

2. Εάν τα βιβλία και τα στοιχεία τηρούνται σε ηλεκτρονική μορφή, η φορολογική διοίκηση έχει δικαίωμα πρόσβασης σε οποιαδήποτε σχετιζόμενα αρχεία. Ειδικότερα, ο φορολογούμενος υποχρεούται να παράσχει κάθε απαραίτητη πληροφορία για την απρόσκοπτη πρόσβαση στον οριζόμενο υπάλληλο της φορολογικής διοίκησης, ανεξάρτητα από τον τόπο της αποθήκευσης και της μορφής των δεδομένων αυτών. Την ίδια υποχρέωση έχουν και όσοι τρίτοι παρέχουν ψηφιακές υπηρεσίες προς τον φορολογούμενο, οι οποίες σχετίζονται με την αποθήκευση και επεξεργασία ψηφιακών δεδομένων, εφόσον αυτό ζητηθεί από τη φορολογική διοίκηση. Η φορολογική διοίκηση δικαιούται να λαμβάνει τα ηλεκτρονικά αρχεία σε αναγνώσιμη ηλεκτρονική ή έντυπη μορφή.

.....

Άρθρο 28 Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου

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. 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 παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα 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 κατόπιν του με αριθμ. πρωτ./19-03-2019 πληροφοριακού δελτίου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, εκδόθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Σύρου εντολή ελέγχου για την ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος. Στα πλαίσια διενέργειας του ελέγχου απεστάλη στον προσφεύγοντα η με αριθμ. πρωτ./23-04-2019) πρόσκληση, με την οποία κλήθηκε να προσκομίσει και θέσει στη διάθεση του ελέγχου βιβλία και στοιχεία που τηρήθηκαν την περίοδο 01/01/2013-31/12/2017. Ο προσφεύγων, ανταποκρινόμενος στην παραπάνω πρόσκληση, προσκόμισε αντίγραφα των τηρηθέντων βιβλίων, αντίγραφα των τιμολογίων που έλαβε από την, αναλυτικές καταστάσεις με κρατήσεις – διαμονές, όπως αυτές προκύπτουν από την διαδικτυακή πλατφόρμα και αντίγραφα των υποβληθεισών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. Από τη σύγκριση των δεδομένων των πωλήσεων της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος, όπως αυτά προκύπτουν από τα τιμολόγια που εξέδωσε η, με τις Α.Π.Υ. που καταχώρησε η επιχείρηση στα τηρούμενα βιβλία προέκυψαν για τις χρήσεις 2013 και 2014 οι κάτωθι διαφορές:

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΧΡΗΣΗ 2013				
A/A	ΠΕΡΙΟΔΟΣ/ ΜΗΝΑΣ	ΔΕΔΟΜΕΝΑ (A)	Α.Π.Υ. ΒΑΣΕΙ ΒΙΒΛΙΩΝ (B)	ΔΙΑΦΟΡΑ (A)-(B)
1	4ος	1.496,00	1.698,16	0,00
2	5ος	8.860,65	1.370,00	1.493,15
3	6ος	14.236,00	1.225,00	5.803,00
4	7ος	13.445,75	9.823,00	3.622,75
5	8ος	11.385,00	16.842,00	0,00
6	9ος	12.943,50	7.099,00	5.844,50
7	10ος	5.355,00	2.035,00	3.320,00
8	11ος	1.663,70	74,00	1.589,70
ΣΥΝΟΛΟ ΑΠΟΚΡΥΒΕΙΣΑΣ ΥΛΗΣ				21.673,10

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014				
A/A	ΠΕΡΙΟΔΟΣ/ ΜΗΝΑΣ	ΔΕΔΟΜΕΝΑ (A)	Α.Π.Υ. ΒΑΣΕΙ ΒΙΒΛΙΩΝ (B)	ΔΙΑΦΟΡΑ (A)-(B)
1	3ος	2.211,00	0	2.211,00
2	4ος	10.328,55	8.653,00	1.675,55
3	5ος	17.348,70	8.320,00	9.028,70
4	6ος	24.714,60	11.198,00	13.516,60
5	7ος	16.400,50	24.800,00	0,00
6	8ος	30.375,30	16.745,00	13.630,30

7	9ος	29.207,90	13.508,00	15.699,90
8	10ος	7.428,00	4.316,00	3.112,00
9	11ος	2.098,50	0	2.098,50
ΣΥΝΟΛΟ ΑΠΟΚΡΥΒΕΙΣΑΣ ΥΛΗΣ				60.972,55

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι δε διενεργήθηκε ειδική καταγραφή των φερόμενων ως παρασχεθέντων υπηρεσιών, ώστε να συνάγεται ότι δεν εξεδόθησαν παραστατικά συγκεκριμένης αξίας προς πελάτες του και πως η κρίση του ελέγχου τυγχάνει έμμεση και συμπερασματική. Ωστόσο ο έλεγχος αξιοποιώντας τα στοιχεία που είχε στη διάθεση του και δεδομένου ότι ο προσφεύγων δεν προσκόμισε τις εκδοθείσες Α.Π.Υ. προκειμένου να γίνει αντιπαραβολή της κάθε μεμονωμένης κράτησης με την εκδοθείσα Α.Π.Υ., καθώς επίσης και του γεγονότος ότι στο Βιβλίων Εσόδων που προσκόμισε είχαν γίνει μαζικές καταχωρήσεις των Α.Π.Υ., ήταν αδύνατο ο έλεγχος να προσδιορίσει τον ακριβή αριθμό των παραστατικών που δεν εκδόθηκαν καθώς και την αξία έκαστου ξεχωριστά. Συνεπώς το γεγονός ότι δεν έγινε ειδική καταγραφή των παρασχεθέντων υπηρεσιών, και ως εκ τούτου των παραστατικών που δεν εκδόθηκαν, οφείλεται στο ότι ο προσδιορισμός αυτός ήταν αδύνατος λόγω του ότι ο ίδιος ο προσφεύγων ουδέποτε προσκόμισε τις Α.Π.Υ. που εξέδωσε. Ωστόσο, στις αναλυτικές καταστάσεις με κρατήσεις - διαμονές εκτυπωμένες από την διαδικτυακή πλατφόρμα που προσκομίστηκαν αποτυπώνονταν σε ξεχωριστές στήλες και για κάθε κράτηση χωριστά οι ακόλουθες πληροφορίες: αριθμός κράτησης, όνομα του πελάτη, ημερομηνία άφιξης, ημερομηνία αναχώρησης, αριθμός διανυκτερεύσεων, ποσοστό προμήθειας, μία στήλη με την ένδειξη «Ακυρωμένη» ή «Πραγματοποιημένη» ή «Μη εμφάνιση», αρχική τιμή κράτησης, τελική τιμή κράτησης και ποσό προμήθειας. Στις περιπτώσεις όπου η ένδειξη την κράτησης ήταν «Ακυρωμένη» ή «Μη εμφάνιση», η τελική τιμή της κράτησης και το ποσό προμήθειας ήταν μηδενικά (€ 0). Ο έλεγχος από την αντιπαραβολή του ποσού στις «Πωλήσεις δωματίων» που αναγράφεται στα τιμολόγια εκδόσεως (προκειμένου η τελευταία να υπολογίσει την προμήθεια της) και των ανωτέρω καταστάσεων με κρατήσεις - διαμονές διαπίστωσε ότι οι πωλήσεις που η ανέγραφε στα τιμολόγια της ταυτίζονταν με την τελική τιμή των κρατήσεων με ένδειξη «Πραγματοποιούμενη» των καταστάσεων. Συνεπώς, αν και λόγω της μη προσκόμισης των Α.Π.Υ. που είχε εκδώσει ο προσφεύγων δεν ήταν δυνατός ο ακριβής προσδιορισμός των παραστατικών που δεν εκδόθηκαν για κάθε κράτηση χωριστά, ο έλεγχος μπορούσε με έμμεσο αλλά ασφαλή τρόπο να προσδιορίσει την αξία των παρεχόμενων υπηρεσιών διαμονής που διενήργησε ο προσφεύγων μέσω της διαδικτυακής πλατφόρμας, οι οποίες ταυτίζονταν με το σύνολο της στήλης «τελική τιμή» για τις κρατήσεις με την ένδειξη «Πραγματοποιούμενη», καθώς επίσης και με την αξία των κρατήσεων (ονόματι «Πωλήσεις δωματίων») στα εκδοθέντα Τιμολόγια της, επί των οποίων τιμολογούσε η τελευταία. Αφού ο έλεγχος συνέκρινε την αξία των κρατήσεων αυτών με την αξία των Α.Π.Υ που ο προσφεύγων είχε καταχωρίσει στα βιβλία του και ως εκ τούτου συμπεριλάβει στα δηλωθέντα έσοδα και τις δηλωθείσες εκροές των υποβληθεισών δηλώσεων εισοδήματος και Φ.Π.Α. αντιστοίχως, προέκυψε ότι η αξία των εκδοθέντων Α.Π.Υ. ήταν μικρότερη από την αξία των

κρατήσεων που είχαν διενεργηθεί μέσω της διαδικτυακής πλατφόρμας Συνεπώς, ο έλεγχος προσδιόρισε την αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη ως την διαφορά (ανά μήνα διότι η εκδίδει τιμολόγια ανά μήνα) της αξίας των πωλήσεων που ο προσφεύγων είχε διενεργήσει μέσω της σχετικής διαδικτυακής πλατφόρμας από την αξία των Α.Π.Υ. που είχε καταχωρίσει στα βιβλία του και συμπεριλάβει στις υποβληθείσες δηλώσεις εισοδήματος και Φ.Π.Α.

Επειδή, με βάση τα παραπάνω, ορθά επιβλήθηκαν τα προβλεπόμενα από τις ισχύουσες διατάξεις του άρθρου 7 ν. 4337/2015 54 Κ.Φ.Δ. πρόστιμα για μη έκδοση άγνωστου αριθμού φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 20.603,17 ευρώ και 57.962,55 ευρώ για τις χρήσεις 2013 και 2014 αντίστοιχα, και βάσει της αποκρυβείσας αυτής αξίας για κάθε έτος προσδιορίστηκαν τα λογιστικά καθαρά κέρδη, η φορολογητέα αξία των εκροών στη φορολογία Φ.Π.Α. και ο οφειλόμενο; Φόρο; εισοδήματος και Φ.Π.Α.

Επειδή επιπλέον ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος δεν προέβη σε αξιοποίηση του άρθρου 15 του Κ.Φ.Δ., προκειμένου να λάβει μαρτυρικές καταθέσεις από τα πρόσωπα που έχουν λάβει την υπηρεσία διαμεσολάβησης και να διαγνώσει εάν πράγματι έλαβαν και την υπηρεσία της πώλησης δωματίου, ότι δεν προέβη σε έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών από τα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα για να διαγνώσει εάν υπάρχουν πραγματικά καταθέσεις σε τραπεζικό λογαριασμό από την παροχή των συγκριμένων πωλήσεων δωματίων και ότι δεν διενήργησε οιαδήποτε ενδεδειγμένη έμμεση μέθοδο εύρεσης των φορολογικών αποτελεσμάτων σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 του Κ.Φ.Δ.. Οι ανωτέρω αποτελούν διαδικασίες και μέθοδοι τις οποίες η Φορολογική Διοίκηση δύναται ή δικαιούται να χρησιμοποιεί ανάλογα με τις ιδιαίτερα χαρακτηριστικά του κάθε ελέγχου και σε καμία περίπτωση η μη εφαρμογή αυτών δεν καθιστά μη νόμιμο τον έλεγχο.

Επειδή ο προσφεύγων αορίστως ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος δεν έλαβε υπ' όψιν του τα ποσά εξόδων τα οποία συμπεριλήφθησαν στη συγκεντρωτική κατάσταση (ΜΥΦ) του έτους 2014, τα οποία ωστόσο δεν καταχώρησε στα βιβλία του. Στην ΜΥΦ έτους 2014 ο προσφεύγων δήλωσε έξοδα και δαπάνες αξίας 58.364,72 ευρώ, ενώ στην υποβληθείσα δήλωση εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 δήλωσε δαπάνες και κόστος πωληθέντων αξίας 88.303,11 ευρώ. Δεδομένου ότι ουδέποτε, όπως αναφέρει, καταχώρησε τα εν λόγω έξοδα στα βιβλία του, ουδέποτε προσκόμισε σχετικά φορολογικά ή άλλα στοιχεία, ούτε προσδιορίζει τα έξοδα αυτά, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος κρίνεται αόριστος και αβάσιμος.

Επειδή στο **άρθρο 65 του ν. 4174/2013** σχετικά με το βάρος της απόδειξης ορίζεται:
«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, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι λόγω προβλημάτων ψυχικής υγείας δεν μπορούσε προσωπικά να επιμεληθεί την τήρηση των βιβλίων του και ανέθεσε πλήρως στον λογιστή, ο οποίος πρόδωλα δεν τηρούσε ορθά και νόμιμα τα βιβλία, και αναφέρει πως τα βιβλία και στοιχεία περιήλθαν στην κατοχή του την 26/11/2019. Ωστόσο, αν και είχε το χρονικό περιθώριο δεν

ανταποκρίθηκε στο με αριθμ. πρωτ./13-11-2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων εντός της τασσόμενης προθεσμίας των είκοσι (20) ημερών, ενώ ούτε με την υποβληθείσα ενδικοφανή του προσφυγή προσκομίζει οποιοδήποτε στοιχείο που να ανατρέπει τις διαπιστώσεις του ελέγχου και να αποδεικνύει το βάσιμο και αληθές των ισχυρισμών του.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 14 παρ. 2α του ν. 2859/2000:

«Άρθρο 14 Τόπος παροχής υπηρεσιών

.....

2. Γενικοί κανόνες

Με την επιφύλαξη των επόμενων παραγράφων:

α) Ο τόπος παροχής υπηρεσιών προς υποκείμενο στον φόρο πρόσωπο, που ενεργεί με την ιδιότητα αυτή, είναι ο τόπος όπου το εν λόγω πρόσωπο έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας. Ωστόσο, εάν οι υπηρεσίες αυτές παρέχονται σε μόνιμη εγκατάσταση του υποκείμενου στον φόρο προσώπου που βρίσκεται σε τόπο διαφορετικό από τον τόπο όπου έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας, ως τόπος παροχής των υπηρεσιών αυτών θεωρείται ο τόπος όπου βρίσκεται η μόνιμη εγκατάστασή του. Ελλείψει τέτοιας έδρας ή μόνιμης εγκατάστασης, ως τόπος παροχής υπηρεσιών θεωρείται ο τόπος της μόνιμης κατοικίας ή της συνήθους διαμονής του υποκείμενου στον φόρο στον οποίο παρέχονται οι υπηρεσίες.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 35 παρ. 1 του ν. 2859/2000:

«1. Για την παράδοση αγαθών, την ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών, υπόχρεοι στο φόρο είναι:

.....

στ) ο λήπτης των υπηρεσιών, εφόσον είναι υποκείμενος στον φόρο ή μη υποκείμενο στον φόρο νομικό πρόσωπο το οποίο διαθέτει ΑΦΜ/ΦΠΑ στο εσωτερικό της χώρας, για τις παροχές υπηρεσιών για τις οποίες ο τόπος φορολογίας βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου 14, εφόσον οι υπηρεσίες αυτές παρέχονται από μη εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας υποκείμενο στον φόρο,

.....

η) ο εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας λήπτης αγαθών και υπηρεσιών σε κάθε άλλη περίπτωση, εφόσον είναι υποκείμενος στον φόρο και οι πράξεις πραγματοποιούνται από μη εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας υποκείμενο στον φόρο, ο οποίος δεν διαθέτει ΑΦΜ/ΦΠΑ στο εσωτερικό της χώρας. Κατ' εξαίρεση του προηγούμενου εδαφίου, υπόχρεος στο φόρο είναι ο λήπτης των αγαθών υποκείμενος στο φόρο, που διαθέτει ΑΦΜ/Φ.Π.Α., στο εσωτερικό της χώρας ανεξαρτήτως του τόπου εγκατάστασής του, στην περίπτωση που ο προμηθευτής των αγαθών δεν είναι εγκατεστημένος στη χώρα και έχει λάβει άδεια ο ίδιος ή επιχείρηση που ανήκει στον ίδιο όμιλο για αναστολή καταβολής του φόρου κατά την εισαγωγή αγαθών στην Ελλάδα, σύμφωνα με την περίπτωση α' της παρ. 4 του άρθρου 29 του ν. 2960/2001 (Α' 265).»

Επειδή στο άρθρο 36 παρ. 5β του ν. 2859/2000 ορίζεται:

«5.β. Ο υποκείμενος στον φόρο ή το μη υποκείμενο στον φόρο νομικό πρόσωπο που διαθέτει ΑΦΜ/ΦΠΑ στο εσωτερικό της χώρας, που λαμβάνει υπηρεσίες από υποκείμενο στον φόρο

εγκατεστημένο σε άλλο κράτος - μέλος, για τις οποίες ο τόπος είναι το εσωτερικό της χώρας, σύμφωνα με την περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου 14, και για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στον φόρο, υποχρεούται για τις εν λόγω υπηρεσίες που λαμβάνει:

- α) να χρησιμοποιεί τον αριθμό φορολογικού μητρώου του με το πρόθεμα «EL» πριν από αυτόν,
- β) να υποβάλλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα.»

Επειδή στο άρθρο 54 παρ. 1α και 2α του ν. 4174/2013 ορίζεται:

«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) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα δήλωση ή υποβάλει ελλιπή πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,

.....

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

- α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α', β', γ', δ' στ' και ιγ' της παραγράφου 1,

.....»

Επειδή, εν προκειμένω, υφίσταται συμβατική σχέση μεταξύ της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος και της εταιρίας, η οποία είναι επιχείρηση με ΑΦΜ (.....). Συγκεκριμένα η εν λόγω εταιρεία παρέχει στην επιχείρηση του προσφεύγοντος τη σχετική διαδικτυακή πλατφόρμα, προκειμένου η τελευταία να διενεργεί πωλήσεις δωματίων μέσω αυτής. Ως αντίτιμο για την συναλλαγή αυτή, η επιχείρηση του προσφεύγοντος καταβάλει προμήθεια, η οποία υπολογίζεται ως ποσοστό επί των διενεργηθεισών κρατήσεων μέσω της διαδικτυακής πλατφόρμας. Συνεπώς, η είναι ο πάροχος της υπηρεσίας διαμεσολάβησης και η επιχείρηση του προσφεύγοντος ο λήπτης της υπηρεσίας αυτής, την οποία και χρησιμοποιεί προς το συμφέρον της και ειδικότερα την προώθηση των πωλήσεων της. Εξάλλου για τον λόγο αυτό καταβάλλει στην ως αντίτιμο την προμήθεια, για την οποία η υποχρεούται να εκδώσει τα σχετικά τιμολόγια. Με βάση τα ανωτέρω η ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος, ως λήπτης της υπηρεσίας διαμεσολάβησης, όφειλε να υποβάλλει ανακεφαλαιωτικούς πίνακες για τα τιμολόγια που έλαβε από την Συνεπώς, ορθά επιβλήθηκαν τα σχετικά πρόστιμα και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, ότι η υπηρεσία δεν παρέχεται σε αυτόν που πωλεί τα δωμάτια αλλά σε τρίτα πρόσωπα και ο τόπος της έδρας της επιχείρησης που παρέχει την διαμεσολάβηση μέσω μίας πλατφόρμας διαδικτυακής ή ο τόπος του υποκειμένου που κάνει χρήση της πλατφόρμας (κάθε φορά του χρήστη της διαμεσολάβησης για την αγορά δωματίου), κρίνεται ανυπόστατος και αβάσιμος. Εξάλλου, όπως αναφέρεται και στη σελίδα 4 της οικείας έκθεσης ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 54 ν. 4174/2013, ο ίδιος ο προσφεύγων για το έτος 2014 είχε υποβάλει τη με αριθμ. καταχώρησης/2014 δήλωση/ανακεφαλαιωτικό πίνακα αποκτήσεων για το Σεπτέμβριο του 2014, με την οποία δήλωσε

ενδοκοινοτική λήψη υπηρεσιών αξίας 9.355,16 ευρώ από την εταιρία με ΑΦΜ, ήτοι δήλωσε τις προμήθειες αξίας 3.280,10 ευρώ και 6.075,06 ευρώ που κατέβαλε στην, σύμφωνα με τα Νο 1...../05-08-2014 και Νο/03-09-2014 Τιμολόγια αντιστοίχως.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 20/12/2019 εκθέσεις ελέγχου μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α., εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 7 ν. 4337/2015, του άρθρου 4 ν. 2523/1997 και του άρθρου 54 ν.4174/2013 της Δ.Ο.Υ. Σύρου, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 31/01/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, και την επικύρωση των υπ' αριθμ. /20-12-2019, /20-12-2019, /20-12-2019, /20-12-2019, /20-12-2019, /20-12-2019, /20-12-2019 και /20-12-2019 προσβαλλόμενων πράξεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου.

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

Α) Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2013-31/12/2013

• Φορολογία Εισοδήματος

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ					
		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
		(1)		(2)	(2)-(1)
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	Ατομικό	25.019,50	25.019,50	25.019,50	
	της συζύγου	4.500,00	4.500,00	4.500,00	
ΦΟΡΟΣ	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	5.369,20	6.022,25	6.022,25	653,05
Προκαταβολή φόρου		3.306,31	3.306,31	3.306,31	
Πρόσθετος φόρος / πρόστιμο ανακρίβειας			408,55	408,55	408,55
Εισφορά ΕΛΓΑ 2& (άρθρο 13 ν.3877/2010)		16,90	16,90	16,90	
Εισφορά Αλληλεγγύης			158,26	158,26	158,26
Τέλος Επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	
Φόρος τεκμηρίου πολυτελούς διαβίωσης		146,67	146,67	146,67	

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	9.489,08	10.708,94	10.708,94	1.219,86
----------------------------------	-----------------	------------------	------------------	-----------------

- **Φορολογία Φ.Π.Α.**

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	52.636,88	86.366,19	86.366,19	33.729,31
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	62.705,87	62.705,87	62.705,87	
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ	2.928,06	6.098,17	6.098,17	3.170,11
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	18.693,01	18.693,01	18.693,01	
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	15.764,95	12.594,84	12.594,84	3.170,11
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ				
ΠΡΟΣΘΕΤΟΙ ΦΟΡΟΙ				
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ				
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	15.764,95	12.594,84	12.594,84	3.170,11

- Πρόστιμο άρθρου 4 ν. 2523/1997:

900,00 ευρώ

- **Κ.Φ.Α.Σ.**

Πρόστιμο άρθρου 7 παρ. 3 περ. ζ ν. 43372015:

4.000,00 ευρώ

Β) Φορολογική Περίοδος 01/01/2014-31/12/2014

- **Φορολογία Εισοδήματος**

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ					
		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
		(1)		(2)	(2)-(1)
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	Ατομικό	4.405,88	54.787,90	54.787,90	50.382,02
	της συζύγου	4.500,00	4.500,00	4.500,00	
ΦΟΡΟΣ	Πιστωτικό ποσό	2.631,34			
	Χρεωστικό ποσό		11.550,02	11.550,02	14.181,36
Προκαταβολή φόρου		60,87	60,87	60,87	
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ			4.254,41	4.254,41	4.254,41
Εισφορά Αλληλεγγύης		149,40	1.959,66	1.959,66	1.810,26
Τέλος Επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	
Φόρος τεκμηρίου πολυτελούς		330,00	330,00	330,00	

διαβίωσης				
Διαφορά συμψηφισμού	29,33	29,33	29,33	
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή	1.470,40	1.470,40	1.470,40	
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		20.246,03	20.246,03	20.246,03

• **Φορολογία Φ.Π.Α.**

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	93.275,59	171.636,49	171.636,49	78.360,90
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	65.845,98	65.845,98	65.845,98	
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ	5.867,73	12.141,46	12.141,46	6.273,73
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	25.409,07	22.238,91	22.238,91	3.170,16
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	19.541,34	10.097,45	10.097,45	9.443,89
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ				
ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΑΡΘΡΟΥ 58Α ΚΦΔ				
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ				
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	19.541,34	10.097,45	10.097,45	9.443,89

- Πρόστιμο άρθρου 4 ν. 2523/1997: **900,00 ευρώ**

• **Κ.Φ.Α.Σ.**

Πρόστιμο άρθρου 7 παρ. 3 περ. ζ ν. 4337/2015: **14.490,64 ευρώ**

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ 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.