



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 30/07/2021

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6

Αριθμός απόφασης: 2324

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604536

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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. Α.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), Α.1241/2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και Α.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **11/01/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, **ΑΦΜ**, κάτοικος, Τ.Κ.-....., κατά **α)** της με αρ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., **β)** του με αρ./2020 Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2014 – 31/03/2014 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., **γ)** του με αρ./2020 Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α.

φορολογικής περιόδου 01/04/2014 – 30/06/2014 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., δ) του με αρ./2020 Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/07/2014 – 30/09/2014 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., ε) του με αρ./2020 Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/07/2015-30/09/2015 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., στ) του με αρ......./2020 Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01-10-2015 έως 31-12-2015 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., ζ) της με αρ./2020 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. (Ν.4093/2012) φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., η) του με αρ./2020 Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου Ε.Λ.Π. (Ν.4308/2014) και άρθρου 58Α παρ. 1 Ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και θ) κάθε άλλης, συναφούς με τις παραπάνω, πράξης ή παράλειψης, ρητής ή σιωπηρής, προγενέστερης ή μεταγενέστερης αυτής, ως εν προκειμένω των σχετικών εκθέσεων ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5. Τις ανωτέρω πράξεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **11-01-2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, **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:

α) Με την υπ' αριθ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., προσδιορίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά φόρου εισοδήματος 2.885,99€, πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ύψους 1.443,00€ πλέον εισφορά αλληλεγγύης ύψους 11,06€, πλέον τέλος επιτηδεύματος ύψους 650,00€, ήτοι συνολικό ποσό 4.990,05€.

β) Με τον υπ' αριθ./2020 Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2014 – 31/03/2014 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., προσδιορίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά κύριου φόρου 50,35€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. ύψους 25,18€, ήτοι συνολικό ποσό 75,53€.

γ) Με τον υπ' αριθ./2020 Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/04/2014 – 30/06/2014 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., προσδιορίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά κύριου φόρου 50,62€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. ύψους 25,31€, ήτοι συνολικό ποσό 75,93€.

δ) Με τον υπ' αριθ./2020 Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/07/2014 – 30/09/2014 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., προσδιορίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά κύριου φόρου 46,75€, πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. ύψους 23,38€, ήτοι συνολικό ποσό 70,13€.

ε) Με τον υπ' αριθ./2020 Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/07/2015-30/09/2015 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., προσδιορίστηκε σε

βάρος του προσφεύγοντος διαφορά κύριου φόρου 277,04€, πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. ύψους 138,52€, ήτοι συνολικό ποσό 415,56€.

στ) Με τον υπ' αριθ./2020 Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Φ.Π.Α φορολογικής περιόδου 01-10-2015 έως 31-12-2015 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., προσδιορίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά κύριου φόρου 12,93€, πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. ύψους 6,47€, ήτοι συνολικό ποσό 19,40€.

ζ) Με την υπ' αριθ./2020 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. (Ν. 4093/2012) φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 9.000€(250,00€*36), σύμφωνα με το άρθρο 54 παρ. 1 περ. θ' και παρ.2 περ. γ' του Ν. 4174/2013, κατά παράβαση των άρθρων 1 και 6 του Ν. 4093/2012.

η) Με τον υπ' αριθ./2020 Οριστικό Προσδιορισμό Προστίμου Ε.Λ.Π. (Ν.4308/2014) και άρθρου 58Α παρ.1 Ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2015 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος: ι) πρόστιμο ύψους 6.500,00€ (250,00€*26) σύμφωνα με το άρθρο 54 παρ.1 περ. θ', παρ.2 περ. γ του Ν. 4174/2013, κατά παράβαση του άρθρου 12 του Ν. 4308/2014 και ιι) πρόστιμο ύψους 286,69€ σύμφωνα με το άρθρο 58Α παρ. 1 του Ν. 4174/2013, κατά παράβαση του άρθρου 12 του Ν. 4308/2014, ήτοι συνολικό ποσό 6.786,69€.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί της από 09-12-2020 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, της από 09-12-2020 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. Ν.2859/2000 και της από 09-12-2020 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου ΚΦΑΣ (Ν.4093/2012), ΕΛΠ (4308/2014) και άρθ. 58Α παρ.1 του Ν.4174/2013 του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.. Ο έλεγχος διενεργήθηκε δυνάμει της με αριθμό/2020 εντολής ελέγχου, η οποία τροποποιήθηκε με την υπ' αριθ./2020 εντολή για τη διενέργεια Μερικού Ελέγχου (Γραφείου) Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΠΑ, Λοιπών Φόρων, τελών, εισφορών και ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων φορολογικών ετών 2014 και 2015. Στις 13/02/2020 στάλθηκε η υπ' αριθμ. πρωτ. επιστολή γνωστοποίησης για δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και αποστολής της σχετικής εντολής ελέγχου. Στις 14/02/2020 στάλθηκε το υπ' αριθμ. Αίτημα παροχής Πληροφοριών άρθρου 14 ν.4174/2013. Για τις πιστώσεις που δεν συσχετίστηκαν με χρεώσεις των ελεγχόμενων λογαριασμών και οι οποίες χαρακτηρίστηκαν καθαρές ή πρωτογενείς καταθέσεις, ζητήθηκε από τον προσφεύγοντα με το υπ' αριθ./2020 Αίτημα Παροχής Πληροφοριών, άρθρου 14 ν. 4174/2013, να θέσει στη διάθεση του ελέγχου αποδεικτικά στοιχεία για τη πηγή ή αιτία προέλευσης των ή αν τα εν λόγω ποσά έχουν φορολογηθεί με συγκεκριμένες διατάξεις ή ότι απαλλάσσονται του φόρου με ειδική διάταξη. Ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε στο εν λόγω αίτημα και προσκόμισε τα αντίστοιχα υπομνήματα. Επίσης στις 24/09/2020 στάλθηκε και η υπ' αριθμ. επιστολή γνωστοποίησης και αποστολής της σχετικής εντολής ελέγχου καθώς προστέθηκε και ο έλεγχος του ΦΠΑ στην εντολή ελέγχου. Εν συνέχεια εκδόθηκε το υπ' αριθμ. πρωτ./2020 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου με τις σχετικές προσωρινές πράξεις και αφού ο έλεγχος έλαβε υπόψη τα υπ' αριθμ. πρωτ./2020 και/2020 έγγραφα του προσφεύγοντα με τις απόψεις του επί του σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου, συνέταξε τις από 09/12/2020 εκθέσεις ελέγχου και εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις. Σύμφωνα με τις από 09/12/2020 οικείες εκθέσεις ελέγχου από τον έλεγχο που διενεργήθηκε διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα:

Ως προς τα έσοδα (φορολογία εισοδήματος) - εκροές (ΦΠΑ)

- Από τη διασταύρωση των καταστάσεων κρατήσεων και των εκδοθέντων Α.Π.Υ. διαπιστώθηκε ότι δεν εκδόθηκαν αποδείξεις παροχής υπηρεσιών για παρασχεθείσες υπηρεσίες διαμονής για τα φορολογικά έτη 2014-2015. Συγκεκριμένα δεν εκδόθηκαν, για το φορολογικό έτος 2014 δεκαπέντε (15) Α.Π.Υ. συνολικής αξίας 2.054,30€ (καθαρή αξία 1.928,92€ πλέον ΦΠΑ 125,38€) και για το φορολογικό έτος 2015 δεκαεννέα (19) Α.Π.Υ. συνολικής αξίας 2.286,10€ (καθαρή αξία 2.092,42€ πλέον ΦΠΑ 193,68€).

- Από την αντιπαράθεση των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων με τις τραπεζικές καταθέσεις των πελατών στην προσφεύγουσα επιχείρηση, λαμβάνοντας υπόψη το υπόμνημα αιτιολόγησης των πρωτογενών καταθέσεων διαπιστώθηκε ότι δεν εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία για τα φορολογικά έτη 2014-2015. Συγκεκριμένα, δεν εκδόθηκαν για το φορολογικό έτος 2014 είκοσι ένα (21) φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας 1.675,00€ (καθαρή αξία 1.572,77€ πλέον ΦΠΑ 102,23€) και για το φορολογικό έτος 2015 τριάντα οχτώ (38) φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας 4.828,00€ (καθαρή αξία 4.302,54€ πλέον ΦΠΑ 525,45€).

Ο έλεγχος για κάθε φορολογικό έτος ως προς το εισόδημα προσαύξησε τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας με τα ως άνω ποσά και ως προς το Φ.Π.Α. προσαύξησε τις αξία των φορολογητέων εκροών και του φόρου εκροών με τα ως άνω ποσά.

Ως προς τις δαπάνες-αγορές (φορολογία εισοδήματος)

- Λογιστικές διαφορές φορολογικού έτους 2014 ύψους 11.889,80€.

Ως προς τον Κ.Φ.Δ 4174/2013

Φορολογικό έτος 2014

Μη έκδοση τριάντα έξι (36) Αποδείξεων Παροχής Υπηρεσιών το έτος 2014, κατά παράβαση των διατάξεων των αρ. 1 και 6 του ν. 4093/2012. Οι ανωτέρω παραβάσεις επισύρουν τις κυρώσεις της περ. θ' της παρ. 1 σε συνδυασμό με την περ. γ' της παρ. 2 του άρθρου 54 του ν.4174/2013. Συνεπώς επιβλήθηκε πρόστιμο 9.000,00€ ($36 \times 250,00 = 9.000,00$ €).

Φορολογικό έτος 2015

Μη έκδοση κατά την περίοδο 01/01/2015 — 16/10/2015 είκοσι έξι (26) αποδείξεων παροχής υπηρεσιών κατά παράβαση των διατάξεων του αρ. 12 του ν. 4308/2014. Οι ανωτέρω παραβάσεις επισύρουν τις κυρώσεις της περ. θ' της παρ. 1 σε συνδυασμό με την περ. γ' της παρ. 2 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013. Συνεπώς επιβλήθηκε πρόστιμο 6.500,00€ ($26 \times 250,00 = 6.500,00$ €).

Μη έκδοση κατά την περίοδο 17/10/2015 — 31/12/2015 τριάντα μία (31) αποδείξεων παροχής υπηρεσιών κατά παράβαση των διατάξεων του αρ. 12 του ν. 4308/2014. Οι ανωτέρω παραβάσεις επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 58Α του ν. 4174/2013, ήτοι το πενήντα τοις εκατό (50%) επί του Φ.Π.Α. που προκύπτει από τα μη εκδοθέντα στοιχεία. Συνεπώς επιβλήθηκε πρόστιμο 286,69€.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς για τις διαφορές που καταλογίστηκαν από τον έλεγχο:

- 1) Εσφαλμένη απόδοση παράβασης περί μη έκδοσης Α.Π.Υ. για τις ένδικες χρήσεις λόγω δήθεν μη ταύτισης-αντιστοίχισης του ονόματος του καταθέτη με το αντίστοιχο όνομα στο οποίο έχει εκδοθεί το οικείο φορολογικό στοιχείο – περιπτώσεις που συνιστούν μια αδιάσπαστη ενότητα και αφορούν την ίδια συναλλαγή και ουχί περιπτώσεις διαφορετικών πελατών.
- 2) Η κατάθεση (και ανάληψη) μικροποσών (κάτω των 1.200 ευρώ ως εν προκειμένω) στους λογαριασμούς του προσφεύγοντος δεν αποτελεί προσ αύξηση περιουσίας. Ενδεικτικά αναφέρει την υπ' αριθμ. 2243/2019 απόφαση της ΔΕΔ Αθηνών.
- 3) Εσφαλμένη απόδοση της παράβασης περί μη έκδοσης Α.Π.Υ. για κρατήσεις μέσω του
- 4) Για τις υπ. αριθμ./2020 και/2020 πράξεις επιβολής προστίμου που αφορούν το χρονικό διάστημα 01.01.-31.12.2014 και 1.1.-16.10.2015 αντίστοιχα, δεν θα έπρεπε να εφαρμοστεί η κύρωση του άρθρου 54 παρ.1 περ. θ' και παρ.2 περ. γ' ν.4174/2013, η οποία έχει καταργηθεί, αλλά να εφαρμοστεί αναδρομικά η ευμενέστερη διοικητική κύρωση του άρθρου 58Α ν.4174/2013.
- 5) Εσφαλμένη η μη αναγνώριση των αποσβέσεων επιδοτούμενων παγίων για τη χρήση 2014.

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1.Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του»

Επειδή σύμφωνα με την παρ.1 και 2 του άρθρου 2 της ΠΟΛ 1064/2017 διευκρινίζεται ότι:«1. Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης. Η εν λόγω προθεσμία αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Ειδικά για τους κατοίκους εξωτερικού η σχετική προθεσμία ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες (άρ. 63 παρ. 1 εδ. γ', δ', ε' Κ.Φ.Δ.).

2. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται από τον υπόχρεο στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους, τους ισχυρισμούς και τα έγγραφα στα οποία βασίζει το αίτημά του, να περιέχει τα ακριβή του στοιχεία, την προσβαλλόμενη πράξη, τη διεύθυνση στην οποία θα συντελούνται οι κοινοποιήσεις των αποφάσεων, των πράξεων και των λοιπών εγγράφων της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, τη διεύθυνση του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου και τα εν γένει στοιχεία επικοινωνίας του υπόχρεου. Σε κάθε περίπτωση μεταβολής των στοιχείων επικοινωνίας που επήλθε μετά την υποβολή του αιτήματος της ενδικοφανούς προσφυγής, ο υπόχρεος οφείλει να γνωστοποιεί εγγράφως αυτά στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, διαφορετικά οι κοινοποιήσεις γίνονται νομίμως βάσει των αρχικά δηλωθέντων στοιχείων.»

Επειδή στην έννοια «οποιασδήποτε πράξης» του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ. που έχει εκδοθεί σε βάρος του υπόχρεου, εντάσσονται οι εκτελεστές διοικητικές πράξεις, ήτοι πράξεις προσδιορισμού κύριου ή πρόσθετου φόρου, προστίμου, προσαυξήσεων, ή και τελών ή πράξη επιβολής οποιασδήποτε κυρώσεως για παράβαση της φορολογικής εν γένει νομοθεσίας που έχει εκδοθεί σε βάρος του ακόμα και η απόρριψη εν όλω ή εν μέρει συγκεκριμένου αιτήματός του από τη Φορολογική Αρχή που αναφέρεται σε φορολογική διαφορά.

Επειδή οι από 09-12-2020 εκθέσεις ελέγχου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. προσβάλλονται απαραδέκτως, καθόσον σύμφωνα με τις προρρηθείσες διατάξεις, δεν συνιστούν πράξεις, αλλά αποτελούν έγγραφα πληροφοριακού χαρακτήρα, βάσει των οποίων εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις του προϊστάμενου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.. **Συνεπώς, δεν έχουν εκτελεστό χαρακτήρα, δεν παράγουν έννομα αποτελέσματα και δεν δύναται να προσβληθούν.**

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1 παρ. 1 του Ν. 4093/12 (ΚΦΑΣ) υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών ορίζεται ότι: «1. Κάθε ημεδαπό πρόσωπο των παρ. 1 και 4 του άρθρου 2 και των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 101 του ν. 2238/94, κοινοπραξία, κοινωνία ή νομική οντότητα που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική 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 παρ. 1 και 4 του Ν. 4093/12 (ΚΦΑΣ) ορίζεται ότι: «1. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών εκδίδει απόδειξη λιανικής πώλησης τουλάχιστον διπλότυπη, για κάθε πώληση αγαθού, για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου, ή παροχής υπηρεσίας προς φυσικό πρόσωπο, για την ικανοποίηση των ατομικών ή οικογενειακών αναγκών ή προς τα μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του ή αλλαγή πωληθέντος αγαθού.

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.....»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 6 παρ. 14 και 15 του Ν. 4093/12 (ΚΦΑΣ) ορίζεται ότι: «.....

Στην περίπτωση παροχής υπηρεσίας το τιμολόγιο εκδίδεται με την ολοκλήρωση της παροχής. Όταν η παροχή υπηρεσίας διαρκεί, εκδίδεται τιμολόγιο κατά το χρόνο που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής, για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Πάντως, το τιμολόγιο δεν μπορεί να εκδοθεί πέραν της διαχειριστικής περιόδου που παρασχέθηκε η υπηρεσία.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 12 παρ. 1 του Ν. 4308/14 (Ε.Λ.Π.) 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, σύμφωνα με το άρθρο 13 του Ν. 4308/14 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι:

«Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται:

.....
β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας.....»

Ως προς τον ισχυρισμό 1

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, από τις από 09/12/2020 οικείες εκθέσεις Φορολογίας Εισοδήματος, Φ.Π.Α. και ΚΦΑΣ του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. που αποτελούν νόμιμη αιτιολογία των προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. προκύπτει ότι ο έλεγχος έλεγξε και διασταύρωσε τα στοιχεία των προσώπων που ονομαστικά κατέθεσαν διάφορα χρηματικά ποσά στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος με τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία που προσκομίστηκαν. Για τις περιπτώσεις των μη ονομαστικών καταθέσεων στις 24/09/2020 εστάλη το υπ' αριθμ. πρωτ. έγγραφο από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. προς τη Διεύθυνση Κανονιστικής Συμμόρφωσης προκειμένου να ληφθούν τα παραστατικά από κάποιες πιστώσεις και οποιαδήποτε πληροφορία σχετικές με τις πιστώσεις. Με το υπ' αριθμ. πρωτ./2020 (αρ. πρωτ./2020 του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) απαντητικό έγγραφο της Τράπεζας απεστάλησαν στη φορολογική αρχή πίνακες με στοιχεία των συναλλαγών καθώς και αντίγραφα των ζητηθέντων παραστατικών. Βάσει του υπ' αριθμ. πρωτ./2020 έγγραφο της κανονιστικής Δ/νσης δεν διασταυρώθηκαν τα ονόματα που έχουν εκδοθεί τα φορολογικά στοιχεία με τους εντολείς των χρημάτων. Από τις ανωτέρω ελεγκτικές διαδικασίες διαπιστώθηκαν παραλήψεις στις περιπτώσεις εκείνες στις οποίες ο προσφεύγων δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία στο όνομα συγκεκριμένων καταθετών για συγκεκριμένα ποσά με συγκεκριμένες ημερομηνίες κατάθεσης. Ειδικότερα διαπιστώθηκε μη έκδοση Α.Π.Υ. σε είκοσι μία (21) περιπτώσεις πιστώσεων συνολικής αξίας 1.675,00€ (καθαρή αξία 1.572,77€ πλέον Φ.Π.Α. 102,23€) για τη χρήση 2014 και σε τριάντα οχτώ (38) περιπτώσεις πιστώσεων συνολικής αξίας 4.828,00€ (καθαρή αξία 4.302,54€ πλέον Φ.Π.Α. 525,45€) για τη χρήση 2015.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι εν λόγω πιστώσεις, πλην μιας, αφορούν προκαταβολές κρατήσεων και εκδόθηκαν Α.Π.Υ. σε όνομα διαφορετικό από αυτό που κατέβαλε την προκαταβολή. Επιπλέον, προς επίρρωση του ισχυρισμού του αναφέρει πως προσκόμισε στον έλεγχο το επίσημο βιβλίο της αστυνομίας και της στατιστικής υπηρεσίας καθώς και το ημερολόγιο των αφίξεων του ξενοδοχείου όπου ανεγράφησαν οι καθημερινές αφίξεις σε καρτέλα με το όνομα του πελάτη, τις ημέρες διαμονής του στο ξενοδοχείο, την τιμή του δωματίου και τις τυχόν προκαταβολές στο λογαριασμό με την ημερομηνία κατάθεσης και τον έλεγχο κατά την άφιξη του πελάτη της προκαταβολής, ενώ εάν υπήρχε διαφορά στο όνομα σημείωνε το όνομα του καταθέτη.

Επειδή η αιτιολογία προσδιορισμού του φόρου και καταλογισμού των προστίμων στηρίζεται σε συγκεκριμένα στοιχεία τα οποία αναφέρονται αναλυτικά και με σαφήνεια στις εκθέσεις φορολογίας Εισοδήματος, Φ.Π.Α. και Κ.Φ.Α.Σ. οι οποίες επιδόθηκαν με τις με αριθμ.,,,,,,,/2020 προσβαλλόμενες πράξεις το περιεχόμενο των οποίων αποτελεί πλήρη αιτιολογία αυτών.

Συγκεκριμένα αναφέρεται ότι ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε στα υπ' αριθμ. Πρωτ./2020 και/2020 αιτήματα παροχής πληροφοριών και υπέβαλλε σειρά

υπομνημάτων στη φορολογική αρχή προκειμένου να αιτιολογήσει τις πιστώσεις. Ο φορολογικός έλεγχος δέχθηκε τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος στις περιπτώσεις που τα ποσά των καταθέσεων στην τράπεζα και τα στοιχεία των προσώπων που πραγματοποίησαν τις τραπεζικές καταθέσεις ήταν τα ίδια με αυτά που αναγράφονταν στα εκδοθέντα στοιχεία, ενώ αντίθετα ο φορολογικός έλεγχος δεν δέχθηκε τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος στις περιπτώσεις που δεν διαπιστώθηκε η ανάλογη αντιστοίχιση μεταξύ καταθέσεων και εκδοθέντων στοιχείων. Επίσης ο φορολογικός έλεγχος δεν δέχθηκε τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος στις περιπτώσεις που βάσει του υπ' αριθμ. Πρωτ./2020 εγγράφου της Κανονιστικής Δ/νσης δεν κατέστη δυνατό να διασταυρωθούν τα στοιχεία των προσώπων από τα οποία δόθηκαν εντολές χρηματικών καταθέσεων, σε λογαριασμούς του προσφεύγοντος, με τα στοιχεία που αναγράφονταν στα εκδοθέντα στοιχεία. Συνεπώς ο έλεγχος για τις ονομαστικές πιστώσεις που δεν αντιστοιγήθηκαν με εκδοθείσες Α.Π.Υ. κατέληξε στο πόρισμα ότι αφορούν έσοδα από την επαγγελματική δραστηριότητα του προσφεύγοντα και συγκεκριμένα από την παροχή υπηρεσίας διαμονής και ως εκ τούτου δεν συντρέχει η εφαρμογή των διατάξεων του άρθ. 21 παρ. 4 του ν.4172/2013, καταλογίζοντας ωστόσο τις σχετικές παραβάσεις μη έκδοσης του άρθρου 54 ν.4174/2013 και τα εν λόγω ποσά συμπεριλήφθηκαν στα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντα και στις φορολογικές εκροές Φ.Π.Α. για τις χρήσεις 2014 και 2015.

Επειδή όσον αφορά το ημερολόγιο των αφίξεων του ξενοδοχείου δεδομένου ότι αφορά σε χειρόγραφες σημειώσεις του προσφεύγοντος ο έλεγχος έκρινε ότι η ημερομηνία σύνταξης και ως εκ τούτου η αποδεικτική αξία δε μπορεί να επαληθευτεί.

Επειδή στην έκθεση απόψεων αναφέρεται ότι από τα στοιχεία της αστυνομίας και της στατιστικής υπηρεσίας, ο έλεγχος δεν κατέστη δυνατόν να συσχετίσει τα ονόματα των καταθετών που εμφανίζονται ως καταθέτες των πιστώσεων με τους διαμένοντες στο ξενοδοχείο.

Επειδή ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, δεν προσκομίζει κανένα πρόσθετο υποστηρικτικό στοιχείο προς απόδειξη του ισχυρισμού του περί συσχέτισης των εν λόγω προσώπων, ώστε να αντικρούσει το πόρισμα του ελέγχου.

Επειδή με βάση τα ανωτέρω, δεν αποδεικνύεται ότι για τις επίμαχες πιστώσεις εκδόθηκαν τα προβλεπόμενα φορολογικά στοιχεία.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις οικείες Εκθέσεις Ελέγχου, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Ως προς τον ισχυρισμό 2

Επειδή με την εν λόγω ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η κατάθεση (και ανάληψη) μικροποσών (κάτω των 1.200 ευρώ ως εν προκειμένω) στους λογαριασμούς του προσφεύγοντος δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας. Ενδεικτικά αναφέρει την υπ' αριθμ. 2243/2019 απόφαση της ΔΕΔ Αθηνών.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση οι επίμαχες πιστώσεις δεν κρίθηκαν από τον έλεγχο ως προσάυξηση περιουσίας αλλά ως έσοδα από την επαγγελματική δραστηριότητα του προσφεύγοντα και συγκεκριμένα από την παροχή υπηρεσίας διαμονής, για τα οποία δεν προσκομίστηκαν τα σχετικά φορολογικά στοιχεία. Ως αναφέρεται και στην από 09/12/2020 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος δεν συντρέχει η εφαρμογή των διατάξεων του αρθ. 21 παρ. 4 του ν.4172/2013 και καταλογίστηκαν οι σχετικές παραβάσεις μη έκδοσης του άρθρου 54 ν.4174/2013 και τα εν λόγω ποσά συμπεριλήφθηκαν στα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντα και στις φορολογητέες εκροές Φ.Π.Α. για τις χρήσεις 2014 και 2015. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Ως προς τον ισχυρισμό 3

Επειδή στις οικείες εκθέσεις ελέγχου αναφέρεται ότι ο προσφεύγων προσκόμισε αναλυτικές καταστάσεις κρατήσεων από την πλατφόρμα για κρατήσεις για διανυκτερεύσεις για τις χρήσεις 2014 και 2015. Οι εν λόγω κρατήσεις διασταυρώθηκαν από τον έλεγχο βάσει του απαντητικού εγγράφου του ΣΤ΄ Τμήματος της Διεύθυνσης Διοικητικής Συνεργασίας και Ανταλλαγής Πληροφοριών ΦΠΑ με το οποίο στάλθηκαν στο έλεγχο αντίγραφα των τιμολογίων, αναλυτικές κρατήσεις δωματίων, καρτέλα αναφορικά με τις χρεώσεις του προσφεύγοντα για τα ελεγχόμενα έτη, αντίγραφο λογαριασμού χρέωσης καθώς και αντίγραφο του ιδιωτικού συμφωνητικού μεταξύ του προσφεύγοντα και Από τον αντιπαραβολικό έλεγχο διαπιστώθηκε μη έκδοση αποδείξεων παροχής υπηρεσιών. Συγκεκριμένα διαπιστώθηκε μη έκδοση για τη χρήση 2014 δεκαπέντε (15) Α.Π.Υ. συνολικής αξίας 2.054,30€ (καθαρή αξία 1.928,92€ πλέον Φ.Π.Α. 125,38€) και για τη χρήση 2015 δεκαεννέα (19) Α.Π.Υ. συνολικής αξίας 2.286,10€ (καθαρή αξία 2.092,42 € πλέον Φ.Π.Α. 193,68€).

Επειδή με την εν λόγω ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι σε ορισμένες εκ των ανωτέρω περιπτώσεων λανθασμένα ο έλεγχος διαπίστωσε μη έκδοση. Για τη χρήση 2014 ισχυρίζεται πως από τις δεκαπέντε περιπτώσεις που ο έλεγχος διαπίστωσε μη έκδοση, σε δυο εξ αυτών εκδόθηκαν οι αντίστοιχες Α.Π.Υ.. Επίσης, για τη χρήση 2015 ισχυρίζεται πως από τις δεκαεννέα περιπτώσεις που ο έλεγχος διαπίστωσε μη έκδοση, σε εννέα εξ αυτών εκδόθηκαν οι αντίστοιχες Α.Π.Υ.. Ειδικότερα για τις εν λόγω κρατήσεις ισχυρίζεται τα ακόλουθα:

α. Χρήση 2014.

1. η υπ' αρ. κράτηση στο όνομα του κ., για την οποία εισέπραξα 165,00 ευρώ, εκδόθηκε η υπ' αρ. α.π.υ. σε άλλο όνομα από εκείνο της κράτησης, διότι ήρθε διαφορετικός πελάτης (βλ. ημερολόγιο ξενοδοχείου 14-08-2014).
2. η υπ' αρ. κράτηση, για την οποία εισέπραξα 90,00 ευρώ, εκδόθηκε η υπ' αρ. α.π.υ. στο όνομα του κ. Έλαβε χώρα μεταφορά της κράτησης στις 07-06 έως 09-06.

β. Χρήση 2015.

1. η υπ' αρ. κράτηση στο όνομα του κ., για την οποία εισέπραξα 134,00 ευρώ, εκδόθηκε η υπ' αρ. α.π.υ. σε άλλο όνομα.
2. η υπ' αρ. κράτηση στο όνομα του κ, για την οποία εισέπραξα 75,00 ευρώ, εκδόθηκε η υπ' αρ./2016 α.π.υ. σε άλλο όνομα και περίοδο λόγω μεταφοράς της κράτησης.
3. η υπ' αρ. κράτηση στο όνομα του κ., για την οποία εισέπραξα 500,00 ευρώ, εκδόθηκε η υπ' αρ./2016 α.π.υ. ύψους 525,00 ευρώ σε άλλο όνομα και περίοδο λόγω μεταφοράς της κράτησης.
4. η υπ' αρ. κράτηση στο όνομα της κας., για την οποία εισέπραξα 80,00 ευρώ, εκδόθηκε η υπ' αρ./2016 α.π.υ. σε άλλο όνομα και περίοδο λόγω μεταφοράς της κράτησης.
5. η υπ' αρ. κράτηση στο όνομα των κ.,
....., για την οποία εισέπραξα 118,00 ευρώ, εκδόθηκε η υπ' αρ.-
...../2015 σε άλλο όνομα.
6. η υπ' αρ. κράτηση στο όνομα της κας., για την οποία εισέπραξα 170,00 ευρώ, εκδόθηκε η υπ' αρ. α.π.υ. αξίας 75,00 ευρώ στο όνομα
..... Εν προκειμένω. έγινε νωρίτερα η αναχώρηση για λόγους υγείας και η απόδειξη εκδόθηκε στον άντρα που συνόδευε την κυρία.
7. η υπ' αρ. κράτηση στο όνομα του κ., για την οποία εισέπραξα 50,00 ευρώ, εκδόθηκε η υπ' αρ. α.π.υ. σε άλλο όνομα και περίοδο λόγω μεταφοράς της κράτησης και χρέωσης πρόσθετων υπηρεσιών και αναβάθμισης δωματίου.
8. η υπ' αρ. κράτηση στο όνομα του κ., για την οποία εισέπραξα 70,00 ευρώ, εκδόθηκε η υπ' αρ. α.π.υ. σε άλλο όνομα και περίοδο λόγω μεταφοράς της κράτησης και χρέωσης πρόσθετων υπηρεσιών και αναβάθμισης δωματίου.
9. η υπ' αρ. κράτηση στο όνομα της κας., για την οποία εισέπραξα 439,00 ευρώ, εκδόθηκε η υπ' αρ. α.π.υ. σε άλλο όνομα. Εν προκειμένω αναχώρησε νωρίτερα ο πελάτης λόγω υγείας και κακοκαιρίας.»

Επειδή τις Α.Π.Υ. που επικαλείται με την εν λόγω ενδικοφανή προσφυγή τις είχε προσκομίσει και στον έλεγχο. Ο έλεγχος δεν είχε αποδεχθεί ότι οι εν λόγω Α.Π.Υ. αφορούν τις κρινόμενες συναλλαγές καθώς υπήρχαν οι κάτωθι αναντιστοιχίες: α) στην Α.Π.Υ. αναφερόταν διαφορετικό όνομα από το όνομα που είχε πραγματοποιήσει την κράτηση, β) στην Α.Π.Υ. αναφερόταν διαφορετικό όνομα και άλλη περίοδος από εκείνα που αναφέρονταν στην κράτηση, γ) το ποσό της Α.Π.Υ. ήταν διαφορετικό από αυτό που αναφερόταν στην κράτηση.

Επειδή ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, δεν προσκομίζει κανένα πρόσθετο υποστηρικτικό στοιχείο προς απόδειξη των ισχυρισμών του περί συσχέτισης των ανωτέρω κρατήσεων και εκδοθέντων Α.Π.Υ., ώστε να αντικρούσει το πόρισμα του ελέγχου.

Επειδή με βάση τα ανωτέρω, δεν αποδεικνύεται ότι για την επίμαχες κρατήσεις εκδόθηκαν τα προβλεπόμενα φορολογικά στοιχεία.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις οικείες εκθέσεις ελέγχου, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Ως προς τον ισχυρισμό 4

Επειδή με την εν λόγω ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι κατά γενική αρχή του κοινοτικού δικαίου, επιβάλλεται η αναδρομική εφαρμογή της ελαφρύτερης ποινής προκειμένου περί παραβάσεως για την οποία προβλέπονται διαδοχικώς από το χρόνο διαπράξεως της έως το χρόνο εκδικάσεως, περισσότερες κυρώσεις. Ειδικότερα, ισχυρίζεται ότι ως προς τις προσβαλλόμενες με αριθμό/2020 και/2020 πράξεις επιβολής προστίμου που αφορούν το χρονικό διάστημα 01.01.-31.12.2014 και 1.1-16.10.2015 αντίστοιχα, δεν θα έπρεπε να εφαρμοστεί η κύρωση του άρθρου 54 παρ.1 περ. θ' και παρ.2 περ. γ' ν.4174/2013, η οποία έχει καταργηθεί, αλλά να εφαρμοστεί αναδρομικά η ευμενέστερη διοικητική κύρωση του άρθρου 58Α ν.4174/2013.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 **όπως ίσχυε από 01/01/2014 έως και 16/10/2015**, οριζόταν 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:

....

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:

....

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»

Επειδή με την ΠΟΛ 1252/2015 διευκρινίστηκε ότι:

«.....η) Μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων (παρ. 1 περ. θ') 1. Μετά την κατάργηση της περίπτωσης θ' της παραγράφου 1 του άρθρου 54, με την περίπτωση β' της παραγράφου 3 του άρθρου 3 του ν. 4337/2015 (έναρξη ισχύος 17.10.2015), για τις παραβάσεις της μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης αποδείξεων λιανικής πώλησης ή επαγγελματικών στοιχείων που διαπράχθηκαν από τις 17.10.2015 και μετά δεν επιβάλλονται αυτοτελή πρόστιμα. Οι περιπτώσεις αυτές πλέον αντιμετωπίζονται ως μια ενιαία παράβαση, μαζί με τις λοιπές περιπτώσεις που διαπιστώνονται στα πλαίσια του ιδίου ελέγχου, ανεξάρτητα από το είδος και το πλήθος των παραβάσεων και εφαρμόζονται οι διατάξεις της περίπτωσης η' της παραγράφου 1 του άρθρου 54.

Αντίθετα, τα πρόστιμα της περίπτωσης θ' επιβάλλονται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως και 16.10.2015, ανεξάρτητα από τον χρόνο διαπίστωσής τους. Για αντίστοιχες παραβάσεις προγενέστερες της έναρξης ισχύος του ΚΦΔ εφαρμόζονται οι μεταβατικές διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015».

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση οι παραβάσεις της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων, για τις οποίες επιβλήθηκαν πρόστιμα με τις προσβαλλόμενες υπ' αριθμ./2020 και/2020 πράξεις επιβολής προστίμου, **διαπράχθηκαν το χρονικό διάστημα 01.01-31.12.2014 και 01.01-16.10.2015 αντίστοιχα.** Συνεπώς ορθά εφαρμόστηκαν οι διατάξεις **της περίπτωσης θ' της παραγράφου 1 του άρθρου 54 ν.4174/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του ιδίου άρθρου και νόμου.**

Ως προς τον ισχυρισμό 5

Επειδή με την εν λόγω ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι είναι εσφαλμένη η μη αναγνώριση των αποσβέσεων επιδοτούμενων παγίων για τη χρήση 2014.

Επειδή στην από 09/12/2020 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος αναφέρεται ότι: «Ο ελεγχόμενος με τα υπ' αριθμ. πρωτ./2020 &/2020 υπομνήματά του προσκόμισε μεταξύ άλλων και στοιχεία ως προς τις επιδοτήσεις παγίων για τις χρήσεις 2014-2015 σχετικά με τις αποσβέσεις των επιδοτούμενων παγίων και τις αγορές παγίων για την χρήση 2015. Συγκεκριμένα, ο ελεγχόμενος προσκόμισε αντίγραφο της Έκθεσης Ελέγχου Επένδυσης από τα Περιφερειακά Επιχειρησιακά Προγράμματα του ΕΣΠΑ 2007-2013 του ΠΕΠ Μακεδονία-Θράκη, Άξονας 5 (Τουρισμός) με κωδικό επένδυσης ΕΑ-12181 από την τράπεζα Από την ανωτέρω έκθεση προκύπτει ποσοστό επιδότησης 65% και 35% ποσοστό συμμετοχής ιδίων κεφαλαίων.»

Επειδή επιπλέον στην από 09/12/2020 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος όσον αφορά τις αποσβέσεις για τη χρήση 2014 αναφέρεται ότι: «Ο ελεγχόμενος δηλώνει συνολικό ποσό αποσβέσεων €35.676,70.- από τις οποίες οι αποσβέσεις επιδοτούμενων παγίων ανέρχονται σε €16.213,16.- και οι αποσβέσεις μη επιδοτούμενων παγίων σε €19.463,54.-, σύμφωνα με τις προσκομισθείσες καταστάσεις αποσβέσεων παγίων. Ο ελεγχόμενος έχει δηλώσει το συνολικό ποσό των αποσβέσεων των επιδοτούμενων παγίων και ο έλεγχος κάνει δεκτό μόνο το ποσό των €5.674,61, ποσό που αντιστοιχεί στο 35% των επιδοτούμενων παγίων.»

Επειδή σύμφωνα με τα ανωτέρω στην έκθεση ελέγχου τεκμηριώνεται πλήρως η μη αναγνώριση προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα αποσβέσεων παγίων ύψους 10.538,55€. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 11-01-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, και την επικύρωση των υπ' αριθμ.,...../2020 Οριστικών Πράξεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

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

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014

Α)/2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος

Διαφορά φόρου εισοδήματος	2.885,99
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	1.443,00
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	11,06
Τέλος επιτηδεύματος	650,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	4.990,05

Β)/2020 Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2014 – 31/03/2014

Διαφορά κύριου φόρου	50,35
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ.	25,18
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	75,53

Γ)/2020 Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/04/2014 – 30/06/2014

Διαφορά κύριου φόρου	50,62
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ.	25,31
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	75,93

Δ)/2020 Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/07/2014 – 30/09/2014

Διαφορά κύριου φόρου	46,75
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ.	23,38
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	70,13

Ε)/2020 Οριστική Πράξη Επιβολή Προστίμου φορολογικού έτους 2014

Πρόστιμο Συνολικού Ποσού: 9.000,00€.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2015

Α)/2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/07/2015 – 30/09/2015

Διαφορά κύριου φόρου	277,04
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ.	138,52
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	415,56

Β)/2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/10/2015 – 31/12/2015

Διαφορά κύριου φόρου	12,93
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ.	6,47
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	19,40

Γ)/2020 Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου Ε.Λ.Π. φορολογικού έτους 2015

Πρόστιμο Συνολικού Ποσού: 6.786,69€.

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

Ακριβές Αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

Σ η μ ε ί ω σ η: Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.