



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 1.9.2023

Αριθμός απόφασης: 1078

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604553

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 Α.Α.Δ.Ε (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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της, κατοίκου κατά των με αρ. πρωτ. Πράξεων Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58^Α του ΚΦΔ, φορολογικών ετών 2017, 2018 και 2019, αντίστοιχα, της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, και η από 20.7.2022 έκθεση ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Αττικής.

6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης.

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

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2017 της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους 7.883,80 € (= 15.767,59 € X 50%) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58Α' παρ.1 περ. α' του ΚΦΔ, λόγω μη έκδοσης 6.001 ΑΛΣ συνολικής καθαρής αξίας ύψους 65.698,28 € (ΦΠΑ 15.767,59 €) το διάστημα 23.5.2017-31.12.2017 κατά παράβαση των διατάξεων 1, 5, 12 & 13 του ν.4308/2014 και του άρθρου 58Α' παρ.1 περ. α' του ΚΦΔ.

Με την υπ' αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2018 της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους 27.768,00 € (= 55.536,00 € X 50%) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58Α' παρ.1 περ. α' του ΚΦΔ, λόγω μη έκδοσης 21.768 ΑΛΣ συνολικής καθαρής αξίας ύψους 231.400,00 € (ΦΠΑ 55.536,00 €) κατά παράβαση των διατάξεων 1, 5, 12 & 13 του ν.4308/2014 και του άρθρου 58Α' παρ.1 περ. α' του ΚΦΔ.

Με την υπ' αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2019 της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους 29.814,66 € (= 59.629,33 € X 50%) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58Α' παρ.1 περ. α' του ΚΦΔ, λόγω μη έκδοσης 30.389 ΑΛΣ συνολικής καθαρής αξίας ύψους 337.567,33 € (ΦΠΑ 59.629,33 €) κατά παράβαση των διατάξεων 1, 5, 12 & 13 του ν.4308/2014 και του άρθρου 58Α' παρ.1 περ. α' του ΚΦΔ.

Οι προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί της από έκθεσης ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΚΦΔ του ν.4308/2014 και της ΥΕΔΔΕ Αττικής, σύμφωνα με την οποία διενεργήθηκε έλεγχος στην ατομική επιχείρηση της προσφεύγουσας με αντικείμενο εργασιών την παροχή υπηρεσιών εστιατορίου - πιτσαρία (απλογραφικά βιβλία) και διακριτικό τίτλο, με έδρα, και υποκατάστημα επί της οδού

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το υπ' αριθ. Πληροφοριακό Δελτίο το οποίο διαβιβάστηκε στην υπηρεσίας μας από το ΣΔΟΕ μέσω της ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε. Το ανωτέρω πληροφοριακό Δελτίο αφορούσε επώνυμη καταγγελία για παροχή γευμάτων εστιατορίου στις χωρίς την έκδοση φορολογικού στοιχείου πώλησης στον αγοραστή (καταγγέλλοντα).

Για τον έλεγχο των διαλαμβανόμενων του ανωτέρω πληροφοριακού Δελτίου στις ημέρα Σάββατο και ώρα 23:30 συνεργείο ελέγχου αποτελούμενο από τους υπαλλήλους της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) Αττικής 1) 2) και 3) μετέβη στην δυνάμει της υπ' αριθ. εντολής διενέργειας μερικού επιτόπιου ελέγχου του Προϊσταμένου της ΥΕΔΔΕ Αττικής. Το συνεργείο ελέγχου διαπίστωσε ότι η επιχείρηση διενεργεί πωλήσεις μόνο μέσω delivery ή take away και ότι η επιχείρηση είχε συνεργασία με την εταιρεία για την προώθηση των υπηρεσιών της μέσω των ιστοσελίδων που διαθέτει, Ζητήθηκε κατάσταση με όλες τις εκτελεσμένες και διεκπεραιωμένες παραγγελίες που είχε λάβει η επιχείρηση εκείνη την ημέρα μέσω των δύο ιστοσελίδων βάσει της οποίας το σύνολο των εκτελεσμένων παραγγελιών ήταν 77, και διαπιστώθηκε ότι η επιχείρηση εκείνη την ημέρα και

μέχρι τη στιγμή του ελέγχου είχε εκδώσει μικρότερο αριθμό ΑΛΠ από τον εν χρήσει φορολογικό μηχανισμό (Φ.Η.Μ. με αριθμό μητρώου) ήτοι συνολικά 23. Στην συνέχεια συντάχθηκε η υπ' αριθ.έκθεση κατάσχεσης με την οποία κατασχέθηκαν Δελτία παραγγελίας τηςτα οποία αριθμήθηκαν από τον έλεγχο από το ένα (1) έως το εικοσιπέντε (25) και μια (1) κατάσταση με τις ληφθείσες – διεκπεραιωμένες παραγγελίες μέσω της ιστοσελίδας , συν. σελίδων πέντε (5). Για την κατάσχεση αυτή εκδόθηκε οίκοθεν το υπ' αριθ.Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου. Ταυτόχρονα, ο έλεγχος εξέδωσε και νομίμως επέδωσε στη υπεύθυνη της επιχείρησης , την υπ' αριθ.πρόσκληση για διάθεση Λογιστικών αρχείων με την οποία ζητούσε από την ελεγχόμενη να προσκομισθούν, μεταξύ άλλων, τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), αγορών, δαπανών, πωλήσεων καθώς και αποδεικτικό του τρόπου εξόφλησης αυτών και η φορολογική μνήμη του Φ.Η.Μ. με αριθμό μητρώου ,για τα έτη από το 2016 έως και τις 31.08.2019.

Η ελεγχόμενη ανταποκρίθηκε με τα υπ' αριθ. υπομνήματά της, και προσκόμισε, μεταξύ άλλων, το Βιβλίο Εσόδων εξόδων από 01.01.2016 έως 30.09.2019, τα Δελτία Ζ για ολόκληρο το ελεγχόμενο διάστημα (2016 έως τις 4.9.2019) της ταμειακής με αριθμό μητρώου , τα χειρόγραφα Δελτία Αποστολής – Τιμολόγια από το 2016 έως το 2019, και την ανάγνωση της φορολογικής μνήμης του Φ.Η.Μ. με αριθμό μητρώου από την έναρξη του έως το 2019.

Από την επεξεργασία των προσκομισθέντων στοιχείων διαπιστώθηκε ότι έγινε χρήση της ως άνω φορολογικής ταμειακής μηχανής με αριθμό μητρώου το 2016 για δύο μέρες και μετά επαναλειτούργησε στις μέχρι και την ημέρα του ελέγχου. Ζητήθηκε εκ νέου να προσκομισθεί η φορολογική μνήμη της προηγούμενης ταμειακής μηχανής με αριθμό μητρώουη οποία ήταν εν χρήσει στην έδρα της επιχείρησης για το διάστημα από 10.07.2012 έως 23.05.2017 και για την οποία είχε γίνει οριστική παύση λόγω πλήρωσης μνήμης σύμφωνα με τα στοιχεία που διαθέτει ο έλεγχος στις , προκειμένου να διενεργηθούν όλες οι απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις. Στις , η ελεγχόμενη μέσω του εξουσιοδοτημένου λογιστή της , ενημέρωσε τον έλεγχο με μήνυμα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου που έλαβε αριθ. Πρωτ.ότι η ταμειακή μηχανή με αριθμό μητρώουβρίσκονταν μεταξύ των απολεσθέντων σε συμβάν κλοπής από το αυτοκίνητό της που έλαβε χώρα στις 31.05.2020 έξω από την οικία της, όπως αναφέρεται και στην από 01.06.2020 βεβαίωση του Τμήματος Ασφαλείας Γλυφάδας που προσκομίστηκε.

Σημειώνεται ότι από το φυσικό αρχείο των πρωτότυπων Ζ που προσκομίστηκαν έλειπαν κάποια μεμονωμένα δελτία Ζ τα οποία ο έλεγχος κατέγραψε και ζήτησε από την ελεγχόμενη και τα οποία δεν προσκομίστηκαν τελικά στον έλεγχο. Από τον φορολογικό μηχανισμόέλειπαν όλα τα Ζ από 1.5.2017 (1978 Ζ) έως και την παύση της ταμειακής μηχανής στις 22.05.2017 (Ζ 1999/22.5.2017) ενώ από τον φορολογικό μηχανισμό έλειπαν τα Ζ 288/1. 3.2018, Ζ592/2.1.2019, Ζ804/1.8.2019 και Ζ835/1.9.2019.

Στις διαπιστώθηκε ότι στην έδρα λειτουργούσε και η φορολογική ταμειακή μηχανή του υποκαταστήματος με αριθμό μητρώουτο οποίο είχε προβεί σε διακοπή εργασιών ήδη από τις Με την υπ' αριθ.Έκθεση Κατάσχεσης Βιβλίων – Στοιχείων- Αρχείων κατασχέθηκαν τα ηλεκτρονικά αρχεία της εν λόγω φορολογικής μηχανής.

Παράλληλα, με τα υπ' αριθ..... έγγραφα του ελέγχου, εστάλησαν στην εταιρεία που διαχειρίζεται τις ηλεκτρονικές πλατφόρμες αιτήματα του άρθρου 15 για την προσκόμιση όλων των παραγγελιών που έχουν εκτελεστεί από την έδρα και το υποκατάστημα της προσφεύγουσας κατά το ελεγχόμενο διάστημα, ανά είδος και ανά συντελεστή ΦΠΑ, σε ημερήσια βάση, χωριστά για κάθε εγκατάσταση, καθώς και οι όροι της

μεταξύ τους συνεργασίας, όπως προκύπτουν από την υφιστάμενη μεταξύ τους υπογεγραμμένη σύμβαση. Η ανωτέρω εταιρεία ανταποκρίθηκε με το με αριθμό πρωτοκόλλου ΥΕΔΔΕ μήνυμα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου.

Τα αρχεία txt που κατασχέθηκαν από την οντότητα ενοποιήθηκαν σε ένα αρχείο excel και έτυχαν επεξεργασίας μέσω της εφαρμογής EN TAXEI και αντιστοιχήθηκαν με τα δεδομένα παραγγελιών που λήφθηκαν από την, όπως αναλύεται εκτενέστερα στις σελ. 7-9 της ως άνω έκθεσης.

Σημειώνεται ότι ο έλεγχος δεν συμπεριέλαβε στις ΑΛΠ προς αντιστοίχιση με εκτελεσμένες παραγγελίες τις ΑΛΠ που ακυρώθηκαν. Επιπλέον, η ελεγχόμενη επιχείρηση χρεώνει τις πλαστικές σακούλες 0,04€ ή 0,09€. Ο έλεγχος προκειμένου να γίνει ορθή αντιστοίχιση των ΑΛΠ που περιέχουν χρέωση σακούλας με παραγγελίες αξίας μικρότερης κατά 0,04€ ή 0,09€ αφαίρεσε από την τελική αξία των συγκεκριμένων ΑΛΠ την αξία της σακούλας.

Όσον αφορά το χρονικό περιθώριο με το οποίο έγινε η προαναφερθείσα αντιπαραβολή σημειώνεται ότι ο χρόνος που μεσολαβεί από τη λήψη της παραγγελίας μέχρι την εκτέλεσή της, δεν είναι συγκεκριμένος αλλά ούτε και αόριστος, καθώς υφίσταται υποχρέωση της οντότητας να παραδώσει τα είδη της παραγγελίας εντός εύλογου χρόνου, ο οποίος χρόνος μάλιστα δηλώνεται κατά την παραγγελία στην ηλεκτρονική πλατφόρμα εκτέλεσης της παραγγελίας (ενδεικτικά αναφέρεται από 20 λεπτά για κοντινά καταστήματα έως 50 λεπτά σε περίπτωση φόρτου), ώστε ο πελάτης να γνωρίζει το χρόνο παραλαβής της παραγγελίας του, καθώς και τη συνολική αξία της παραγγελίας του. Στο πλαίσιο της χρηστής διοίκησης ο έλεγχος έλαβε ως μέγιστο χρόνο εκτέλεσης της παραγγελίας δύο ώρες από την ακριβή ώρα της παραγγελίας. Έτσι η αντιπαραβολή παραγγελίας και εκδοθείσας Α.Λ.Π. έγινε σε εύρος δύο ωρών από την ακριβή ώρα της παραγγελίας. Επισημαίνεται δε ότι δεν υπάρχει δυνατότητα να κάνει ο πελάτης παραγγελία με άλλο χρόνο εκτέλεσής της, πέραν του τρέχοντος μέσω της e-food, δηλαδή να παραγγείλει τώρα με χρόνο παράδοσης της παραγγελίας πέντε ώρες αργότερα. Προς περαιτέρω τεκμηρίωση αυτής της παραδοχής (της εκτέλεσης της παραγγελία εντός δύο ωρών) ο έλεγχος έλαβε τη διάμεση τιμή της διαφοράς της ώρας (σε λεπτά) μεταξύ των παραγγελιών που τελικά αντιστοιχίστηκαν με εκδοθείσες ΑΛΠ, με την ώρα έκδοσης αυτών και διαπιστώθηκε ότι αυτή η τιμή ήταν τα 26 λεπτά. Τελικά δηλαδή το σύνολο των παρατηρούμενων τιμών (διαφοράς ώρας μεταξύ παραγγελίας και απόδειξης) προσεγγίζει κατά μέσο όρο τον -εύλογο- χρόνο των 26 λεπτών.

Περαιτέρω ο έλεγχος διασφάλισε ότι κάθε μία Α.Λ.Π που αντιστοιχίζεται με μία παραγγελία δεν μπορεί να αντιστοιχιστεί με άλλη παραγγελία, δηλαδή μεταξύ των δύο αρχείων αντιπαραβολικού ελέγχου παράγονται μοναδικές αντιστοιχίσεις, ενώ τέλος ο έλεγχος έλαβε υπόψη την αλλαγή ημέρας σε κάποιες περιπτώσεις παραγγελιών που δίνονται αργά μέσα στην ημέρα και συνεπώς εκτελούνται την επόμενη ημέρα.

Σημειώνεται ότι ο ως άνω τρόπος αντιστοίχισης ευνοεί την ελεγχόμενη επιχείρηση καθώς αντιστοιχίζονται παραγγελίες που έγιναν μέσω των πλατφορμών με όλες τις εκδοθείσες ΑΛΠ, συμπεριλαμβανομένων ΑΛΠ που εκδόθηκαν για παραγγελίες που δόθηκαν απευθείας στο κατάστημα είτε για delivery είτε για take away.

Από τον ανωτέρω έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η συνολική αξία των ΑΛΠ όπως αυτή προκύπτει από τα txt αρχεία που κατασχέθηκαν και επεξεργάστηκαν είναι ίση με αυτή που δηλώθηκε με τις δηλώσεις εισοδήματος Ε3 φορολογικών ετών 2017, 2018 και 2019 και επαληθεύεται επομένως ότι ο έλεγχος είχε στην διάθεσή του όλες τις εκδοθείσες ΑΛΠ.

Από τον ανωτέρω έλεγχο, διαπίστωσε ότι η συνολική αξία των ΑΛΠ όπως αυτή προκύπτει από τα txt αρχεία που κατασχέθηκαν και επεξεργάστηκαν με την διαδικασία που αναφέρεται ανωτέρω

είναι ίση (με μηδαμινές αποκλίσεις) με αυτή που δηλώθηκε με τις δηλώσεις εισοδήματος Ε3 φορολογικών ετών 2017, 2018 και 2019 και επαληθεύεται επομένως ότι ο έλεγχος είχε στην διάθεσή του όλες τις εκδοθείσες ΑΛΠ.

Σημειώνεται ότι για το έτος 2016 και μέχρι τις (οπότε και τέθηκε σε λειτουργία ο φορολογικός μηχανισμός με αριθμό στην έδρα της επιχείρησης) λειτουργούσε η ταμειακή μηχανή με αριθμό μητρώου ο οποίος τέθηκε σε παύση λειτουργίας λόγω πλήρωσης της μνήμης του και ο οποίος δεν προσκομίστηκε καθώς όπως δηλώθηκε από την ελεγχόμενη εκλάπη, πριν προλάβει να γίνει ανάγνωση της μνήμης του από τον τεχνικό, με αποτέλεσμα να μην διαθέτει ο έλεγχος τα txt αρχεία που ήταν αναγκαία για να γίνει αντιπαραβολικός έλεγχος των εκδοθεισών ΑΛΠ με τις εκτελεσμένες παραγγελίες από τις πλατφόρμες Συνεπώς δεν κατέστη εφικτό ο έλεγχος να προβεί σε συγκεκριμένα συμπεράσματα για το χρονικό αυτό διάστημα, ούτε περαιτέρω, καταλογίστηκαν παραβάσεις για το διάστημα 1.1.2017-23.5.2017 του ελεγχόμενου έτους 2017.

Από την αντιπαραβολή που πραγματοποιήθηκε για το διάστημα από 23.05.2017 έως και 01.09.2019, όπως αναφέρθηκε παραπάνω, μεταξύ του αρχείου των εκδοθεισών ΑΛΠ από τους εν χρήσει ΦΗΜ και του αρχείου των παραγγελιών μέσω ηλεκτρονικών πλατφορμών, διαπιστώθηκαν οι υπό κρίση παραβάσεις μη έκδοσης.

Για τις διαπιστώσεις του ελέγχου επιδόθηκαν στις στην προσφεύγουσα το με αριθμό Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) - Κλήση σε Ακρόαση και ο με αρ..... Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου. Η προσφεύγουσα, μέχρι τη σύνταξη της υπό κρίση έκθεσης ελέγχου, δεν υπέβαλε εγγράφως τις απόψεις της, ούτε παρείχε προφορικές διευκρινίσεις ως προς τις διαπιστωθείσες παραβάσεις.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, προβάλλοντας καταρχάς τους κάτωθι λόγους τυπικής πλημμέλειας:

Α. δεν τηρήθηκε ο ουσιώδης τύπος της διαδικασίας, καθώς εκδόθηκε ένας μόνο προσωρινός προσδιορισμός προστίμου, για όλες τις χρήσεις και όχι για κάθε μία ξεχωριστά, βάσει της αρχής της αυτοτέλειας των χρήσεων.

Β. δεν τηρήθηκε το δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης, καθώς το χρονικό περιθώριο που της είχε δοθεί δεν ήταν επαρκές. Η προσφεύγουσα έλαβε στις τα στοιχεία των παραγγελιών που είχε ζητήσει από τον έλεγχο με το από αίτημά της, διατύπωσε προφορικά τη θέση της ότι οι ελεγκτικές επαληθεύσεις δεν ευσταθούν.

Περαιτέρω, προβάλλονται οι κάτωθι ισχυρισμοί:

1. Η παράβαση της μη έκδοσης προέκυψε από την αντιπαραβολή των στοιχείων των ηλεκτρονικών παραγγελιών από την με τις εκδοθείσες ΑΛΠ. Ωστόσο υφίστανται παραγγελίες που τιμολογήθηκαν με έκδοση τιμολογίου, γεγονός που δεν ελήφθη υπόψη από τον έλεγχο. Προς τούτο, η προσφεύγουσα προσκόμισε με την προσφυγή καρτέλες χονδρικών πωλήσεων.

2. Εσφαλμένη αντιστοίχιση αρχείων με διαφορετικά δεδομένα.

3. Εσφαλμένη αντιστοίχιση κάθε παραγγελίας με ΑΛΣ. Η προσφεύγουσα, βάσει των αρχείων που έλαβε με το αρ. αίτημά της προς την Υπηρεσία σας, διενήργησε αντιστοίχιση κάθε παραγγελίας με μία ή περισσότερες ΑΛΣ που εκδόθηκαν εντός 2 ωρών. Από τα αποτελέσματα της εν λόγω αντιστοίχισης (που σύμφωνα με την προσφυγή αποτυπώνονται στα προσκομισθέντα συνημμένα σχητ. 11, 12, 13) προέκυψαν πολύ λιγότερες περιπτώσεις

παραγγελιών που δεν αντιστοιχήθηκαν με εκδοθείσες ΑΛΣ, ήτοι προέκυψαν λιγότερες περιπτώσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων.

4. Ο έλεγχος με την λανθασμένη παραδοχή ότι η επιχείρηση της προσφεύγουσας χρεώνει τέλος για πλαστικές σακούλες σε κάθε έκδοση της ΑΛΣ, αφαίρεσε αυθαίρετα από την τελική αξία καθεμίας ΑΛΠ την αξία της σακούλας. Δεν υποχρεωτικό εκ του νόμου να χρεώνεται τέλος πλαστικής σακούλας σε κάθε παραγγελία. Τα αρχεία .txt δεν αναγράφουν το περιβαλλοντικό τέλος της σακούλας και συνεπώς καθίσταται αδύνατο να εντοπιστεί εάν έχει τιμολογηθεί στην ΑΛΣ το σχετικό τέλος.

5. Μη ύπαρξη υλικοτεχνικής υποδομής και προσωπικού.

6. Αυθαιρέτως, δεν ελήφθησαν υπόψη τροποποιήσεις παραγγελιών και μη εκτελεσμένες/ακυρωμένες παραγγελίες.

7. Η ελεγκτική αρχή βασίστηκε σε εικασίες και όχι διαπιστώσεις. Ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη το γεγονός ότι μέρος των προϊόντων διατίθεται στο προσωπικό της επιχείρησης. Ο έλεγχος δεν αποδεικνύει τις παραβάσεις από τις τραπεζικές κινήσεις καθότι δεν υφίστανται οι εν λόγω συναλλαγές. Παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικουμένου, καθώς ο έλεγχος βασίστηκε στα στοιχεία της που είναι ανεπίσημα στοιχεία. Παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης της αρχής της καλής πίστης και της αρχής της συνεπούς συμπεριφοράς.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ 1 του άρθρου 23 του ΚΦΔ 'Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης':

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ 3α' του άρθρου 15 του ΚΦΔ, όπως προστέθηκε με το άρθρο 29 παρ.1 του ν.4646/2019:

«Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να ζητά, με έγγραφο ή ηλεκτρονικό αίτημα, από κάθε διαχειριστή ψηφιακής πλατφόρμας, η οποία δραστηριοποιείται στην οικονομία του διαμοιρασμού, ανεξάρτητα από το εάν αυτή έχει μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 6 του ν. 4172/2013 (ΚΦΕ) ή στις διατάξεις των ΣΑΔΦ που έχει συνάψει η Ελλάδα, οποιαδήποτε πληροφορία ή στοιχείο σχετικά με πρόσωπα που χρησιμοποιούν την πλατφόρμα ως πωλητές, για τα οποία προκύπτουν φορολογικές υποχρεώσεις στην ημεδαπή.

Οι κατά τα ως άνω αιτούμενες πληροφορίες ή στοιχεία παρέχονται ή διαβιβάζονται από τον διαχειριστή ψηφιακής πλατφόρμας στην Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων μέχρι την τελευταία ημέρα του επόμενου μήνα από τον μήνα παραλαβής του αιτήματος. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου δύναται να παρατείνεται κατά έναν (1) μήνα, ανάλογα με τον όγκο των αιτούμενων πληροφοριών ή στοιχείων κατόπιν υποβολής αιτήματος από τον διαχειριστή της ψηφιακής πλατφόρμας. Οι πάροχοι υπηρεσιών διαδικτύου (ISPs) και κάθε άλλο πρόσωπο, φυσικό ή νομικό ή νομική οντότητα ή αρχή διαβιβάζουν στη Φορολογική Διοίκηση, κατόπιν σχετικού αιτήματός της με το οποίο ορίζεται ο χρόνος και ο τρόπος διαβίβασης, κάθε στοιχείο

που έχουν στην κατοχή τους και αφορά στα πρόσωπα, τα οποία έχουν την ιδιοκτησία, τη χρήση ή/και την ευθύνη λειτουργίας ή/και διαχείρισης των ιστοτόπων/ονομάτων χώρου των ανωτέρω ψηφιακών πλατφορμών.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «

1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, εφόσον προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και τα στοιχεία που αιτιολογούν τη διαφοροποίηση 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 εμπεριστατωμένα 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, στο άρθρο 65 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με όσα ορίζονται στις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) 'Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος': 1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου.

2. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης της παραγράφου 1, τα λογιστικά αρχεία:

α) Τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας. β) Συμμορφώνονται προς τις απαιτήσεις αυτού του νόμου. γ) Υποστηρίζουν τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

3. Το λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχει τη δυνατότητα σε ένα πρόσωπο, που διαθέτει τις απαιτούμενες γνώσεις και εμπειρία, να αποκτά, εντός ευλόγου χρόνου, κατανόηση της δομής και της λειτουργίας του, των τηρούμενων αρχείων στα οποία καταχωρούνται οι συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας, καθώς και της χρηματοοικονομικής κατάστασης στην οποία βρίσκεται η οντότητα.

5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.

7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για:

α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους.

β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής.

10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου.

11. Στα τηρούμενα λογιστικά αρχεία (βιβλία) καταχωρείται η ημερομηνία έκδοσης ή λήψης, κατά περίπτωση, του σχετικού παραστατικού.

14. Τα λογιστικά αρχεία πρέπει να είναι διαθέσιμα στα αρμόδια ελεγκτικά όργανα και στις αρμόδιες αρχές εντός ευλόγου χρόνου από σχετική ειδοποίηση, εκτός εάν άλλη νομοθεσία απαιτεί άμεση πρόσβαση ή ρυθμίζει διαφορετικά το θέμα. ...»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 12 του ν.4308/2014 «1. Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες καταναλωτές, μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών), αντί έκδοσης τιμολογίου του άρθρου 8. Αντίτυπο αυτού του εγγράφου παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.

2... 3... 4...5. Με στοιχείο λιανικής πώλησης εξομοιώνεται κάθε άλλο έγγραφο που περιλαμβάνει τα δεδομένα του στοιχείου λιανικής πώλησης και αντίτυπο αυτού παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.

6... 7...8. Η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης (αποδείξεων λιανικής ή τιμολογίων) γίνεται με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που προβλέπει ο ν. 1809/1988 κατά τη θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου.

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

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13§1 του ν.4308/2014 «Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται:

α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής. Όταν η παράδοση των πωλούμενων αγαθών γίνεται από τρίτο, το στοιχείο λιανικής πώλησης εκδίδεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την παράδοση.

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

γ) Σε περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού.

δ) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το παραστατικό της πώλησης εκδίδεται όταν μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό για το μέρος της υπηρεσίας ή του έργου που έχει ολοκληρωθεί και σε κάθε περίπτωση με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας ή του έργου.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 58Α του ΚΦΔ: «Για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα: 1. 'Σε περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα. Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των διακοσίων πενήντα (250) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος. ... »

Επειδή, εν προκειμένω, σύμφωνα με την απόέκθεση ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Αττικής, από τον διενεργηθέντα έλεγχο, και ειδικότερα από τον έλεγχο των εκδοθέντων ΑΛΠ και των παραγγελιών μέσω ηλεκτρονικών πλατφορμών της, προέκυψαν παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων για πώληση αγαθών / για παραγγελίες που εκτελέστηκαν το διάστημα 23.5.2017-31.12.2017 και στα φορολογικά έτη 2018 και 2019.

Επειδή, σύμφωνα με το αρ.έγγραφο της ΥΕΔΔΕ Αττικής, που συντάχθηκε σε απάντηση του αρ. Δ.Ε.Δ. αιτήματος της Υπηρεσίας μας, αναφορικά με τα ζητήματα που τίθενται με τους αρ. 1 έως 6 ως άνω ισχυρισμούς που προβάλλει η προσφεύγουσα με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή:

«1. Η παράβαση της μη έκδοσης προέκυψε από την αντιπαραβολή των στοιχείων των ηλεκτρονικών παραγγελιών από τηνμε τις εκδοθείσες ΑΛΠ. Ωστόσο υφίστανται παραγγελίες που τιμολογήθηκαν με έκδοση τιμολογίου, γεγονός που δεν ελήφθη υπόψη από τον έλεγχο ... Προς τούτο, η προσφεύγουσα προσκόμισε με την προσφυγή καρτέλες χονδρικών πωλήσεων (Σχετ. 66. 10^α, 74 10β) [λογαριασμοί 70.00.0013 έως 70.00.0024].

• Επί της ανωτέρω αιτιάσεως ο έλεγχος έχει να παραθέσει τα ακόλουθα:

1. Οι φορολογικοί μηχανισμοί στην κατοχή της οντότητας με αριθμούς μητρώου καιέτυχαν πλήρους επεξεργασίας για τα υπό έρευνα έτη, με στοιχεία που η ίδια η ελεγχόμενη μας υπέβαλε εν μέρει (για τον ΦΗΜ) και εν μέρει για τον ΦΗΜ με κατάσχεση από τον έλεγχο και από την έδρα της επιχείρησης, όπου βρισκόταν σε λειτουργία μετά το κλείσιμο του υποκαταστήματος της οντότητας στο

2. Η κατάσχεση έγινε με ασφαλή διαδικασία (FTK IMAGER) στο κατάστημα της οντότητας. Η επεξεργασία των αρχείων μας επιτρέπει να διαπιστώσουμε ότι από τους μηχανισμούς εκδόθηκαν μόνο παραστατικά «Αποδείξεις Λιανικών Πωλήσεων» και «Ειδικά Ακυρωτικά Στοιχεία». Δεν διαπιστώνεται η έκδοση τιμολογίων με ηλεκτρονικό μέσο. Η οντότητα εξέδιδε μόνο χειρόγραφα τιμολόγια, τα οποία επέδειξε στον έλεγχο και αυτά θεωρήθηκαν και κατασχέθηκαν, όπως αναφέρεται στην ενότητα της έκθεσης «Τηρούμενα βιβλία – Στοιχεία», ως εξής «Δελτίο Αποστολής Τιμολόγιο για την πώληση αγαθών, από χειρόγραφο στέλεχος. Ο έλεγχος θεώρησε και παρέλαβε το Νο 91». Ο έλεγχος διενήργησε όπως προβλέπεται τις ελάχιστες ελεγκτικές επαληθεύσεις, τουτέστιν ότι τα εν λόγω τιμολόγια καταχωρίστηκαν στα βιβλία της οντότητας και

συμπεριλήφθηκαν στις υποβληθείσες φορολογικές δηλώσεις εκάστου φορολογικού έτους. Επιπλέον τα εν λόγω τιμολόγια συσχετίστηκαν με τις παραγγελίες από την πλατφόρμα παραγγελιοληψίαςκαι δεν προέκυψαν αντιστοιχίσεις. Επισημαίνεται ότι το σύνολο των εκδοθέντων τιμολογίων αντιστοιχεί σε συνολική αξία πωλήσεων 49.321,78 € (2017 927,52 €, 2018 23.917,36 € 2019 24.476,90 €), ενώ το σύνολο των εκτελεσθεισών πωλήσεων της οντότητας ανέρχεται σε 172.394 97 € το 2017, 224.567,30 € το 2018 και 211.940,40€ το 2019. Σε καμία περίπτωση δεν μπορεί η διαπιστωθείσα απόκλιση μεταξύ παραγγελιών και αποδείξεων να καλυφθεί από τα εκδοθέντα τιμολόγια.

3. Τέλος, η οντότητα για τα υπό έρευνα έτη τηρούσε απλογραφικό λογιστικό σύστημα καθώς η νομική της μορφή ήταν ατομική επιχείρηση, ενώ η τήρηση διπλογραφικού λογιστικού συστήματος έχει ως αφετηρία την μετατροπή της οντότητας σε έτερη νομική μορφή (ΕΕ.) στις 27/04/2021 με την επωνυμία). Ως εκ τούτου η προσκόμιση τριτοβάθμιου λογαριασμού χονδρικών πωλήσεων είναι ανακόλουθη με τον παρόντα έλεγχο καθώς σε καμία περίπτωση δεν δύναται να αφορά τα υπό έρευνα έτη.

2. Εσφαλμένη αντιστοίχιση αρχείων με διαφορετικά δεδομένα ...

Επί της ανωτέρω αιτιάσεως ο έλεγχος έχει να παραθέσει τα ακόλουθα:

1 . Τα στοιχεία που καλείται ο έλεγχος να επεξεργαστεί και να συσχετίσει, παρότι προέρχονται από διαφορετικές πηγές, μορφοποιούνται ενιαία και τυγχάνουν ενιαίας ανάλυσης. Εν προκειμένω, η διάφορη απεικόνιση των συντελεστών ΦΠΑ στα αρχεία από την πλατφόρμα παραγγελιοληψίας και από την οντότητα ουδόλως δυσχεραίνουν την διαπίστωση, καθώς το στοιχείο κλειδί που συγκρίνεται είναι η συνολική αξία εκάστης απόδειξης και όχι η γραμμή προϊόντος και η αξία του κάθε είδους, ανά συντελεστή ΦΠΑ, καθαρή και συνολική αξία. Πρακτικά αυτό σημαίνει ότι η συνολική αξία της παραγγελίας, συμπεριλαμβανομένου του συνόλου των προϊόντων και συναθροιζομένου του ΦΠΑ εκάστου είδους, συγκρίνεται με την συνολική της κάθε εκδοθείσας απόδειξης συναθροιζομένου του ΦΠΑ εκάστου είδους. Συνεπώς, εμφανώς συγκρίνονται όμοια πράγματα, ήτοι μικτή αξία πωλήσεων. Αυτό είναι αυταπόδεικτο εκ του γεγονότος ότι ο παρών έλεγχος έχει παράξει αντιστοιχίσεις μεταξύ παραγγελιών και εκδοθεισών αποδείξεων, κάτι που δεν θα μπορούσε να συμβεί εάν ίσχυε ο ισχυρισμός της ελεγχόμενης.

2. Περαιτέρω, ησε έτερο αρχείο μας είχε αποστείλει και τα προϊόντα που περιλαμβάνονταν σε έκαστη παραγγελία, σε επίπεδο περιγραφής είδους και όχι ΦΠΑ, ωστόσο η διάκριση αυτή είναι ευχερής, όπως αναλυτικά παρατίθεται και στην Έκθεση Ελέγχου, καθώς κάνοντας διάκριση των ειδών, μεταξύ ποτών και φαγητών, αλλά και των περιόδων κατά τις οποίες ίσχυσαν οι διαφορετικοί συντελεστές ΦΠΑ, προκύπτει ευχερώς ο συντελεστής ΦΠΑ που αναλογεί. Άλλωστε η ίδια η οντότητα στις δηλώσεις φορολογίας ΦΠΑ που έχει υποβάλλει, αυτοβούλως δηλώνει τις πωλήσεις/εκροές της στον αντίστοιχο συντελεστή ΦΠΑ (αυξημένο ή μειωμένο), οπότε η αναγωγή σε συντελεστή ΦΠΑ για τον συνολικό τζίρο, δύναται να λάβει χώρα ευχερώς, για τον τελικό υπολογισμό του αποκρυβέντος ΦΠΑ από την μη έκδοση αποδείξεων.

3. Εσφαλμένη αντιστοίχιση κάθε παραγγελίας με ΑΛΣ Η προσφεύγουσα, βάσει των αρχείων που έλαβε με το αρ. αίτημά της προς την Υπηρεσία σας, διενήργησε αντιστοίχιση κάθε παραγγελίας με μία ή περισσότερες ΑΛΣ που εκδόθηκαν εντός 2 ωρών. Από τα αποτελέσματα της εν λόγω αντιστοίχισης (που σύμφωνα με την προσφυγή αποτυπώνονται στα προσκομισθέντα συνημμένα σχετ. 11, 12, 13) προέκυψαν πολύ λιγότερες περιπτώσεις

παραγγελιών που δεν αντιστοιχήθηκαν με εκδοθείσες ΑΛΣ, ήτοι προέκυψαν λιγότερες περιπτώσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων.

• Επί της ανωτέρω αιτιάσεως ο έλεγχος διαπιστώνει τα εξής:

1. Τα υπ' αριθμόν αρχεία excel 12 και 13 που υπέβαλε η ελεγχόμενη (δεν έχουμε στη διάθεσή μας το υπ' αριθμόν 11 για το 2017 μεταξύ των αρχείων που μας εστάλησαν από την ΔΕΔ¹), διαφοροποιούνται από τα αρχεία του ελέγχου ως προς τα ακόλουθα.

Αφενός τα αρχεία excel που της χορηγήθηκαν από τον έλεγχο, αφορούν την πλήρη επεξεργασία που διενεργήθηκε, ώστε να διευκολυνθεί και η ίδια κατά την αντίκρουση των ελεγκτικών διαπιστώσεων. Έτσι, έλαβε αρχεία τα οποία στο πρώτο φύλλο περιελάμβαναν το σύνολο των εκτελεσθεισών (και όχι ακυρωμένων) παραγγελιών από την πλατφόρμα παραγγελιοληψίας. Στο δεύτερο φύλλο περιελάμβαναν το σύνολο των εκδοθεισών αποδείξεων της οντότητας. Σε παρακείμενες στήλες του δεύτερου φύλλου, αναγράφεται εμφανώς, ποιες αποδείξεις βρέθηκαν να αντιστοιχίζονται και με ποιες παραγγελίες του πρώτου φύλλου, ενώ όσες αποδείξεις δεν αντιστοιχίστηκαν με παραγγελίες και πάλι απεικονίζονται διακριτά. Επί του πρώτου φύλλου αντίστοιχα σε παρακείμενες στήλες εμφανίζονται οι παραγγελίες που αντιστοιχίστηκαν και με ποιες συγκεκριμένες αποδείξεις, ενώ όσες παραγγελίες δεν αντιστοιχίστηκαν με αποδείξεις, διότι τέτοιες δεν βρέθηκαν να έχουν εκδοθεί, είναι αυτές οι οποίες λογίστηκαν ως μη εκδοθείσες αποδείξεις και συμπεριλήφθηκαν στο εκδοθέν ΣΔΕ.

2. Με αυτό τον τρόπο ο έλεγχος, με πλήρη διαφάνεια, μερίμνησε ώστε η ελεγχόμενη να λάβει ακριβή γνώση των διαπιστώσεων και να μπορέσει να τεκμηριώσει την όποια αντίκρουσή της με συγκεκριμένα στοιχεία, αξιοποιώντας το πλήθος των μη αντιστοιχισμένων αποδείξεων και παραγγελιών. Μάλιστα με τον τρόπο που ενήργησε ο έλεγχος μπορεί να επαληθεύσει την εγκυρότητα της αντιστοίχισης και από είδη που περιλαμβάνονται τόσο στην παραγγελία όσο και στην απόδειξη.

3. Ωστόσο από τα ανωτέρω αναφερθέντα αρχεία excel 12 και 13. προκύπτουν τα εξής:

Η ελεγχόμενη στη στήλη C του σχετ. 13 και στο φύλλο 2019 Παραγγελίες Β' τριμήνου λαμβάνει την ημερομηνία και ώρα τοποθέτησης της παραγγελίας. Στη διπλανή στήλη +2 Hours Helper, λαμβάνει το περιθώριο των δύο ωρών από την τοποθέτηση της παραγγελίας. Στη στήλη Date Helper λαμβάνει την ημερομηνία χωρίς την ώρα και στη στήλη F την αξία της παραγγελίας. Εν συνεχεία στη στήλη G λαμβάνει το αποτέλεσμα της συνάρτησης Concatenate, δηλαδή το αποτέλεσμα του αθροίσματος της στήλης ημερομηνίας και της στήλης της αξίας παραγγελίας. Στη στήλη H "unique" λαμβάνεται η τιμή μηδέν, όταν η παραγγελία δεν αντιστοιχίζεται με απόδειξη και η τιμή 1 όταν η παραγγελία αντιστοιχίζεται με μία απόδειξη. Στη στήλη I Score Helper εμφανίζεται ο χαρακτηρισμός "exclude already accounted" όταν έχει ήδη αντιστοιχιστεί και in score όταν είναι διαθέσιμη προς αντιστοίχιση δηλαδή εντός των τιθέμενων κριτηρίων, και από τα όσα η ελεγχόμενη παραθέτει στην ενδικοφανή προσφυγή της, με γνώμονα ότι στη στήλη unique η τιμή είναι μηδέν, δηλαδή η παραγγελία δεν έχει αντιστοιχιστεί με μια απόδειξη, [σ.σ ισχυρίζεται η προσφεύγουσα ότι] μπορούμε να δεχθούμε ότι μία παραγγελία αντιστοιχίζεται με περισσότερες διαθέσιμες προς αντιστοίχιση αποδείξεις, ωστόσο άγνωστο πόσες αποδείξεις και ποιες συγκεκριμένα. Με μόνο επιχείρημα ότι είναι διαθέσιμη προς αντιστοίχιση και υπάρχουν αποδείξεις που αθροιζόμενες θα μπορούσαν να καλύπτουν αυτήν την παραγγελία την ίδια ημέρα

¹ σ.σ. Με την παρούσα προσφυγή δεν προσκομίστηκε αρχείο excel με αριθμό 11 ούτε αρχείο excel για το 2017. Προσκομίστηκαν τα αρχεία excel '(ΣΧΕΤ78. 13) ΠΙΝΑΚΑΣ 6Γ 2019 ΥΠΟΚ_ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑΣ 78' και '(ΣΧΕΤ77. 12) ΠΙΝΑΚΑΣ 6 Β 2018 ΥΠΟΚ_ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑΣ77', καθώς και τα αρχεία pdf '(ΣΧΕΤ61. 11) ΠΙΝΑΚΑΣ 6 Α 2017-19 ΕΔΡΑ_ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑΣ61', '(ΣΧΕΤ76. 12) ΠΙΝΑΚΑΣ 6 Β 2018 ΥΠΟΚ_ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑΣ (1)76' & '(ΣΧΕΤ60. 13) ΠΙΝΑΚΑΣ 6Γ 2019 ΥΠΟΚ_ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑΣ 60' που δεν είναι σε μορφή και διάταξη από την οποία μπορούν να γίνουν διασταυρώσεις ούτε να εξαχθούν ασφαλή συμπεράσματα.

και με χρονικό εύρος έκδοσης μεταξύ τους δύο ωρών από την τοποθέτηση της παραγγελίας. Η ελεγχόμενη παραλείπει πλήρως να αναγνωρίσει ότι υπάρχουν αποδείξεις που εκδόθηκαν για παραλαβή από το κατάστημα και όχι μόνο για delivery. Συνεπώς μοναδικό κριτήριο για την υποτιθέμενη αντιστοίχιση που διενεργεί είναι ότι υπάρχουν μη αντιστοιχισμένες παραγγελίες από τον έλεγχο και διαθέσιμες προς αντιστοίχιση αποδείξεις και τίποτε άλλο βάσει της «λογιστικής πληροφορικής και ελεγκτικής επιστήμης» όπως ισχυρίζεται.

4 Συνεπώς, ο ισχυρισμός της ελεγχόμενης στερείται κάθε λογικής, αφού αρκείται μόνο στην εφαρμογή μιας συνάρτησης SUMIF στη στήλη F, με μόνο κριτήριο τις αξίες (παραγγελιών και αποδείξεων) και κανένα άλλο ποιοτικό κριτήριο, όπως ο χρόνος που μεσολαβεί μεταξύ της έκδοσης της μιας απόδειξης από την άλλη, αλλά ούτε και τα είδη που περιγράφονται σε αυτές. Δηλαδή η συνάρτηση προχωρά σε άθροιση αξιών αποδείξεων που είναι διαθέσιμες, δηλαδή δεν έχουν αντιστοιχιστεί μια προς μία, συγκρινόμενες με διαθέσιμη παραγγελία και μέχρι του ύψους αυτής, με κριτήριο να αφορούν την ίδια ημέρα και η ώρα έκδοσής τους να είναι μεγαλύτερη της τοποθέτησης της παραγγελίας και μικρότερη του εύρους των δυο ωρών που είχε ως παραδοχή αξιοποιήσει ο έλεγχος, για την αντιστοίχιση μιας παραγγελίας με απόδειξη. Ωστόσο όπως προαναφέρθηκε δεν προκύπτει ποιες αποδείξεις αντιστοιχίζονται με ποια παραγγελία (αριθμός ΑΛΣ, ποσό και ώρα έκδοσης). Συνεπώς ο ισχυρισμός δεν αποδεικνύεται καθώς δεν τεκμηριώνεται, ώστε να μπορέσει να εξεταστεί από τον έλεγχο.

5. Πιο αναλυτικά, η ελεγχόμενη δεν συμπλήρωσε στα προσκομισθέντα excel σε, παρακειμενη/ες στήλη/ες, όπως έπραξε ο έλεγχος στα excel που της παρέδωσε, ποια παραγγελία αντιστοίχισε με ποια ή ποιες αποδείξεις συγκεκριμένα, ώστε μπορούμε να διερευνήσουμε την πιθανότητα ορθότητας του ισχυρισμού ευχερώς και με διαφάνεια.

6. Προφανώς και δεν το έχει πράξει, διότι τότε θα έπρεπε να υφίστανται αποδείξεις που να έχουν εκδοθεί το ίδιο λεπτό και όχι με, απόκλιση δύο ωρών, που να αθροίζουν το ποσό της παραγγελίας. Περαιτέρω, μόνο εάν μας είχε παραθέσει με πληρότητα τις υποτιθέμενες αντιστοιχίσεις της, θα είχαμε τη δυνατότητα να [τα] επαληθεύσουμε ... καθώς θα μπορούσαμε να αντιστοιχίσουμε και τα είδη επί των αποδείξεων και όχι μόνο το απλό μεταξύ τους άθροισμα αξιών.

7. Σημειωτέον δε ότι, κατά τον έλεγχο που διενεργήθηκε από την ΥΕΔΔΕ Αττικής, ουδέποτε προσκόμισε με τα υπομνήματά της τα αρχεία αυτά (excel) και ούτε παρέθεσε αυτόν τον ισχυρισμό της προς εξέταση. Έτσι πέραν των ανωτέρω, περαιτέρω δεν διαπιστώνεται ομοιότητα των αρχείων αυτών με τα αρχεία που παρέλαβε η ελεγχόμενη από τον έλεγχο της ΥΕΔΔΕ, αρχεία τα οποία δημιουργήθηκαν από τις πρωτότυπες καταστάσεις της(ως προς τις παραγγελίες) και τα πρωτότυπα αρχεία txt της ελεγχόμενης (ως προς τις αποδείξεις, αρχεία που κατασχέθηκαν από την ίδια την οντότητα).

4. Ο έλεγχος με την λανθασμένη παραδοχή ότι η επιχείρηση της προσφεύγουσας χρεώνει τέλος για πλαστικές σακούλες σε κάθε έκδοση της ΑΛΣ, αφαίρεσε αυθαίρετα από την τελική αξία καθεμιάς ΑΛΠ την αξία της σακούλας. Δεν υποχρεωτικό εκ του νόμου να χρεώνεται τέλος πλαστικής σακούλας σε κάθε παραγγελία. Τα αρχεία .txt δεν αναγράφουν το περιβαλλοντικό τέλος της σακούλας και συνεπώς καθίσταται αδύνατο να εντοπιστεί εάν έχει τιμολογηθεί στην ΑΛΣ το σχετικό τέλος

• Η ανωτέρω αιτίαση της ελεγχόμενης είναι παντελώς άκυρη, καθώς ο έλεγχος ουδέποτε ισχυρίστηκε ότι αφαίρεσε το περιβαλλοντικό τέλος από κάθε παραγγελία αυθαίρετα.

Αντιθέτως, η εν λόγω αφαίρεση έλαβε χώρα μόνο στις περιπτώσεις ΑΛΠ για τις οποίες στην περιγραφή είδους των txt αρχείων (product information του προγράμματος ΕΝΤΑΧΕΙ)

αναφερόταν ρητά η περιγραφή «περιβαλλοντικό τέλος» ή «τέλος πλαστικής σακούλας» και όχι σε όλες τις ΑΛΠ καθώς από την πράξη αποδεικνύεται ότι το τέλος δεν εφαρμόστηκε στο σύνολο των παραγγελιών και η άκριτη αφαίρεσή του από το σύνολο θα οδηγούσε σε μη αντιστοίχιση των αποδείξεων.

5. Μη ύπαρξη υλικοτεχνικής υποδομής και προσωπικού ..

• Επί της ανωτέρω αιτιάσεως ο έλεγχος αναφέρει τα ακόλουθα:

1. Το πλήθος των εκτελεσθεισών παραγγελιών ελήφθησαν από την εταιρία παραγγελιοληψίαςμε αίτημα του άρθρου 15 του ΚΦΔ το οποίο ο έλεγχος απέστειλε επίσημα και έλαβε επίσημη απάντηση από την εταιρεία με την οποία η οντότητα έχει συνάψει συμβόλαιο συνεργασίας. Σημειωτέον δε ότι επί του συνόλου των εκτελεσθεισών παραγγελιών η οντότητα καταβάλλει προμήθεια 8%, τουτέστιν σημαντικού ύψους και εφόσον είχαν καταγραφεί εσφαλμένα εκτελεσθείσες παραγγελίες που τελικά δεν πραγματοποιήθηκαν, η οντότητα θα είχε κάθε λόγο να ενημερώσει/αμφισβητήσει την εκτέλεσή τους, (ώστε να μην επιβαρυνθεί με το κόστος της επιπλέον προμήθειας).

2. Περαιτέρω, καθ' όλη τη διάρκεια του ελέγχου μπορούσε, η ελεγχόμενη να ζητήσει εκ νέου τις παραγγελίες από την πλατφόρμα και να μην αρκεστεί να τις παραλάβει τον έλεγχο, ώστε να μπορεί με βάσιμα στοιχεία να αντικρούσει περίπτωση σφαλμάτων κατά την απεικόνιση των παραγγελιών, όπως ισχυρίζεται. Κάτι τέτοιο ωστόσο δεν το έπραξε και ούτε αμφισβήτησε τα στοιχεία που ελήφθησαν από την τρίτη πηγή.

3. Σε ότι αφορά τη δυνατότητα εκτέλεσης των παραγγελιών, ο έλεγχος επισημαίνει ότι η οντότητα εξυπηρετούσε μόνο με το σύστημα του delivery και του take away και δεν παρείχε. επιτόπιο σερβίρισμα, κάτι που θα επηρεαζόταν από την χωρητικότητα της εγκατάστασης.

6. Αυθαιρέτως, δεν ελήφθησαν υπόψη τροποποιήσεις παραγγελιών και μη εκτελεσμένες/ακυρωμένες παραγγελίες ...

Επί της ανωτέρω αιτιάσεως ο έλεγχος έχει να επισημάνει τα εξής:

1. Η εταιρεία παραγγελιοληψίας από την οποία λάβαμε τα δεδομένα παραγγελιών της οντότητας, μας απέστειλε το σύνολο των εκτελεσμένων (και όχι ακυρωμένων) παραγγελιών για τις οποίες έλαβε προμήθεια. Αυτό σημαίνει πρακτικά ότι κάθε συνεργαζόμενο κατάστημα έχει κάθε λόγο να ενημερώνει την πλατφόρμα για τις ακυρώσεις παραγγελιών της, εφόσον αυτές δεν γίνονται μέσω της ίδιας της πλατφόρμας ως είθισται όταν η παραγγελία γίνεται μέσω αυτής, παροχή η οποία προσφέρεται μέσω της εφαρμογής της και είναι ιδιαίτερα φιλική προς τον χρήστη. Σε αντίθετη περίπτωση το κατάστημα επιβαρύνεται με ένα σημαντικό κόστος, πράγμα το οποίο στερείται λογικής.

2. Η ελεγχόμενη εκτός του ότι δεν προσκόμισε στον έλεγχο ακυρώσεις ή τροποποιήσεις παραγγελιών που έγιναν με τηλεφώνημα προς το κατάστημα και όχι μέσω της πλατφόρμας, ώστε ο έλεγχος να δύναται να τις λάβει υπόψιν, προβαίνει σε ισχυρισμό ο οποίος στερείται κάθε λογικής. Ότι δηλαδή έχει κάνει 21.900 παραγγελίες το ίδιο το κατάστημα [σ.σ. ψεύτικες] για να μπορεί να έχει καλή θέση προβολή. Σημειώνεται ότι όλες αυτές οι υποτιθέμενες παραγγελίες (4 pdf) [σ.σ. που προσκόμισε η προσφεύγουσα] φέρουν ημερομηνία εντός του 2023 και όχι τα ελεγχόμενα έτη (2017 — 2019). Με δεδομένο ότι η ελάχιστη παραγγελία είναι 5,00 € αυτό σημαίνει ότι κατέβαλε επιπλέον προμήθεια 8% επί παραγγελιών, ενώ θα μπορούσε απλά να καταβάλλει ένα επιπλέον κόστος διαφήμισης και προβολής και να έχει την καλύτερη κατάταξη στην σελίδα της πλατφόρμας.

3. Σημειωτέον ότι, ο έλεγχος δεν εντοπίζει στα έτη 2017-2019 μεγάλο αριθμό στο ύψος της κατώτερης παραγγελίας των 5,00 € οπότε και πάλι ο ισχυρισμός αυτός δεν επαληθεύεται. Επιπροσθετα, ο έλεγχος έχει να επισημάνει ... αναφορικά με το «χτίσιμο αφορολογήτου» από τους πελάτες της ελεγχόμενης που προβαίνουν σε μία παραγγελία μέσω e-food αλλά ζητούν έκδοση περισσότερων από μια απόδειξεων για τον ανωτέρω λόγο, ... το «χτίσιμο αφορολογήτου αφροά μόνο την περίπτωση εξοφλήσεων με τραπεζικό μέσον. Η ελεγχόμενη δεν μας εξηγεί πως με την πρακτική που περιγράφει δύναται να συμβεί αυτό, καθώς εντός της πλατφόρμας υπάρχει δυνατότητα εξόφλησης μόνο με μία πιστωτική ενώ η εξόφληση με μετρητά δεν υπολογίζεται στο «χτίσιμο αφορολογήτου». ...»

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, καθώς και τα διαλαμβανόμενα στην απόέκθεση ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Αττικής, οι ως άνω ισχυρισμοί της προσφεύγουσας είναι απορριπτέοι ως αβάσιμοι.

Επειδή, ο ως άνω έλεγχος των στοιχείων των εκδοθέντων ΑΛΠ και των παραγγελιών μέσω ηλεκτρονικών πλατφορμών της διενεργήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 15 και 23 του ΚΦΔ. Ως εκ τούτου, είναι απορριπτέος ως αβάσιμος ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις πρέπει να ακυρωθούν επειδή ελήφθησαν υπόψη τα στοιχεία από την

Επειδή, η προσφεύγουσα προβάλλει τον ισχυρισμό ότι εσφαλμένα ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη το γεγονός ότι μέρος των προϊόντων (πίτσες) διατίθεται στο προσωπικό της επιχείρησης. Ωστόσο δεν προσκομίστηκαν στοιχεία που να αποδεικνύουν ότι προϊόντα των παραγγελιών που πραγματοποιήθηκαν μέσω ηλεκτρονικών πλατφορμών της και που ελέγχθηκαν διατέθηκαν στο προσωπικό της επιχείρησης, και ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός είναι απορριπτέος ως αναπόδεικτος.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, σύμφωνα με το άρθρο 65 του ΚΦΔ σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξεων στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης. Ως εκ τούτου, απορριπτέοι οι προβαλλόμενοι με την υπό κρίση προσφυγή ισχυρισμοί είναι απορριπτέοι αόριστοι και αναπόδεικτοι.

Επειδή στην ως άνω έκθεση ελέγχου αναφέρονται όλα τα πραγματικά περιστατικά και αποδεικτικά στοιχεία, τα οποία είναι απαραίτητα για τη στοιχειοθέτηση των αποδιδόμενων παραβάσεων και την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

Επειδή, η έκθεση ελέγχου που συντάσσεται από τα φορολογικά όργανα αποτελεί δημόσιο έγγραφο (άρθρο 169 § 1 ΚΔΔ) και έχει την αποδεικτική αξία που ορίζει το άρθρο 171§§1 & 4 ΚΔΔ, αποτελεί δηλαδή πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται ότι έγιναν από τον συντάκτη της ή ενώπιον αυτού, προς τα οποία μόνον για πλαστότητα μπορεί να προσβληθεί.

Επειδή σύμφωνα με την υπό κρίση έκθεση ελέγχου, για τις διαπιστώσεις του ελέγχου επιδόθηκε στην προσφεύγουσα στις το με αριθμό Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) - Κλήση σε Ακρόαση. Η προσφεύγουσα, μέχρι τη σύνταξη της υπό κρίση έκθεσης ελέγχου, δεν υπέβαλε εγγράφως τις απόψεις της, ούτε παρείχε προφορικές διευκρινίσεις ως

προς τις διαπιστωθείσες παραβάσεις. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι παραβιάστηκε το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης είναι απορριπτέος ως αβάσιμος.

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με την υπό κρίση έκθεση ελέγχου, για τις διαπιστώσεις του ελέγχου επιδόθηκε στην προσφεύγουσα στις ο με αρ..... Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου, κατά τα οριζόμενα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ΚΦΔ. Εν συνέχεια, εκδόθηκαν οι με αρ. πρωτ. Πράξεις Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58^Α του ΚΦΔ, φορολογικών ετών 2017, 2018 και 2019, αντίστοιχα. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός ότι δεν τηρήθηκε ο ουσιώδης τύπος της διαδικασίας και ότι παραβιάστηκε η αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων είναι απορριπτέος ως αβάσιμος.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, σύμφωνα με την περ. β' της παρ. 6 του άρθρου 79, σε περίπτωση προσφυγής του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν.2717/1999 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει), όπως προστέθηκε με το άρθρο 20 παρ. 1 του ν.3900/2010 (ΦΕΚ Α' 213), ειδικά για τις φορολογικές παραβάσεις προβλέπεται ότι η πράξη ακυρώνεται για παράβαση διάταξης που ρυθμίζει τον τύπο ή τη διαδικασία έκδοσης της πράξης, μόνο αν ο προσφεύγων επικαλείται και αποδεικνύει βλάβη, η οποία δεν μπορεί να αποκατασταθεί διαφορετικά παρά μόνο με την ακύρωση της πράξης.

Ωστόσο, με την υπό κρίση προσφυγή, αναφορικά με τους προβαλλόμενους λόγους τυπικής πλημμέλειας, η προσφεύγουσα δεν προσδιορίζει οποιαδήποτε συγκεκριμένη βλάβη, η οποία δεν θα μπορούσε να αποκατασταθεί διαφορετικά παρά μόνο με την ακύρωση των προσαλλόμενων πράξεων. Ως εκ τούτου, οι σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας, περί ακύρωσης των προσαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τυπικές πλημμέλειες είναι απορριπτέοι ως αβάσιμοι.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΥΕΔΔΕ Αττικής, επί της οποίας εδράζονται οι προσαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της, και την επικύρωση των με αρ. πρωτ. Πράξεων Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58^Α του ΚΦΔ, φορολογικών ετών 2017, 2018 και 2019, αντίστοιχα, της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης.

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

- Υπ' αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2017
Πρόστιμο άρθρου 58^Α παρ.1 περ. α' του ΚΦΔ 7.883,80 € (= 15.767,59 € X 50%)
- Υπ' αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2018
Πρόστιμο άρθρου 58^Α παρ.1 περ. α' του ΚΦΔ 27.768,00 € (= 55.536,00 € X 50%)

- Υπ' αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2019
Πρόστιμο άρθρου 58Α' παρ.1 περ. α' του ΚΦΔ 29.814,66 € (= 59.629,33 € X 50%)

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

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

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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