



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 14/05/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**  
**ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**  
**ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5**

Αριθμός απόφασης: 1449

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8,  
Αθήνα

Ταχ. Κώδικας : 104 40

Τηλέφωνο : 213 1312368 - 347

E-Mail : ded.ath@aade.gr,  
a.tsironi@aade.gr

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

**1.** Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 63 του ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α΄ 206),

β. του άρθρου 72 του ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α΄ 58),

γ. 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,

δ. της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β΄ 1440/27-04-2017),

ε. της με αριθμό Α.1165/22-11-2022 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β΄ 6009).

**2.** Την ΠΟΛ.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

**3.** Την 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 ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της ..... που διατηρεί ατομική επιχείρηση με έδρα ..... κατά των:

- A) με αριθμό ..... Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58Α του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2017, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ,
- B) με αριθμό ..... Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58Α του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2019, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ,
- Γ) με αριθμό ..... Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58Α του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2020, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ,
- Δ) με αριθμό ..... Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58Α του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2021, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ και
- Ε) με αριθμό ..... Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58Α του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2022, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση και την οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Την από ..... έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της ....., 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:

A) Με την με αριθμό ..... Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58Α του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2017, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού **25,37 €**, λόγω μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης δύο (2) τουλάχιστον φορολογικών στοιχείων εσόδων συνολικής αποκρυσβείσας αξίας 390,25 € με διαφορά ΦΠΑ 50,73 € για υπηρεσίες ενοικίασης επιπλωμένων δωματίων.

B) Με την με αριθμό ..... Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58Α του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2019, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού **73,78 €**, λόγω μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης επτά (7) φορολογικών στοιχείων εσόδων συνολικής αποκρυσβείσας αξίας 1.320,55 € με διαφορά ΦΠΑ 147,55 € για υπηρεσίες ενοικίασης επιπλωμένων δωματίων.

Γ) Με την με αριθμό ..... Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58Α του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2020, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού **6.700,96 €**, λόγω μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων εσόδων συνολικής αποκρυσβείσας αξίας 103.091,71 € με διαφορά ΦΠΑ 13.401,92 € για υπηρεσίες ενοικίασης επιπλωμένων δωματίων.

Δ) Με την με αριθμό ..... Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58Α του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2021, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού **835,20 €**, λόγω μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων εσόδων συνολικής αποκρυσβείσας αξίας 12.849,28 € με διαφορά ΦΠΑ 1.670,41 € για υπηρεσίες ενοικίασης επιπλωμένων δωματίων.

Ε) Με την με αριθμό ..... Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58Α του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2022, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος της

προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού **7,25 €**, λόγω ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων εσόδων συνολικής αποκρυβείσας αξίας **126,00 €** με διαφορά ΦΠΑ **14,50 €** για υπηρεσίες ενοικίασης επιπλωμένων δωματίων.

Σύμφωνα με την από ..... έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά στην προσφεύγουσα στις ....., με βάση τις διατάξεις των άρθρων 5 και 37 του ΚΦΔ.

Οι εν λόγω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται στην υπ' αριθ. .... εντολή ελέγχου, φορολογικών ετών 2017 - 2022, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ.

Η ως άνω εντολή ελέγχου εκδόθηκε κατόπιν των με αρ. πρωτ. ΕΜΠ .....εγγράφων της Δ.Ο.Υ. ΑΡΓΟΣΤΟΛΙΟΥ, με τα οποία διαβιβάστηκαν στη Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ: α) το από ..... Δελτίο Πληροφοριών και β) η από ..... έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 της οικείας Δ.Ο.Υ., αντίστοιχα.

Ο έλεγχος πραγματοποιήθηκε στην ατομική επιχείρηση της προσφεύγουσας, η οποία τηρεί απλογραφικά βιβλία, με αντικείμενο εργασιών: .....

## ΙΣΤΟΡΙΚΟ

### -Έλεγχος έτους 2022

Σύμφωνα με την από ..... έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΑΡΓΟΣΤΟΛΙΟΥ, στις ..... και ώρα 13:10 οι ελεγκτές υπάλληλοι της ως άνω υπηρεσίας, διενεργώντας έλεγχο τήρησης των διατάξεων του ν.4308/2014, εισήλθαν στην έδρα της ελεγχόμενης επιχείρησης της προσφεύγουσας, γνωστοποίησαν την ιδιότητά τους στην υπεύθυνη της επιχείρησης που την ώρα του ελέγχου ήταν η ίδια η ελεγχόμενη επιτηδευματίας και ζήτησαν να τους επιδείξει τα τηρούμενα απλογραφικά βιβλία της επιχείρησης, καθώς και τα φορολογικά στοιχεία εσόδων και εξόδων. Στη συνέχεια και κατά τη διάρκεια του ελέγχου, οι διενεργούντες τον έλεγχο υπάλληλοι διαπίστωσαν ότι υπήρχαν στοιχεία που η προσφεύγουσα είχε εκδώσει σε διάφορους πελάτες για παρεχόμενες υπηρεσίες διαμονής κλπ., καθώς και σημειώσεις με διάφορες πληρωμές, τραπεζικά εμβάσματα και ημερομηνίες για υπηρεσίες που έλαβε από διάφορους προμηθευτές, τα οποία δεν είχε καταχωρήσει στα βιβλία της. Καθόσον τα εν λόγω στοιχεία ήταν πολλά, αριθμήθηκαν και υπογράφηκαν από τους ελεγκτές υπαλλήλους. Κατόπιν τούτου, συντάχθηκε η υπ' αριθ. .... Έκθεση Κατάσχεσης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 του Κ.Φ.Δ., αντίγραφο της οποίας, όπως ισχυρίζεται ο έλεγχος, επιδόθηκε στην προσφεύγουσα. Στην εν λόγω έκθεση κατάσχεσης περιγράφονται τα ανεπίσημα στοιχεία που κατασχέθηκαν, ήτοι: 1) ένα ντοσιέ πορτοκαλί χρώματος με κινητά φύλλα αριθμημένα από το Νο 1 έως και το Νο 39 και 2) ένα ντοσιέ κόκκινου χρώματος με κινητά φύλλα αριθμημένα από το Νο 1 έως και το Νο 165.

Από την επεξεργασία των ως άνω ανεπίσημων στοιχείων που πραγματοποιήθηκε κατόπιν της ..... εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΡΓΟΣΤΟΛΙΟΥ διαπιστώθηκε, μεταξύ άλλων, ότι η προσφεύγουσα για τα φορολογικά έτη 2016 - 2022 δεν εξέδωσε ή εξέδωσε ανακριβώς Τ.Π.Υ. για υπηρεσίες .....

Μετά τις ανωτέρω διαπιστώσεις συντάχθηκαν και κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα πράξεις επιβολής προστίμων του άρθρου 58Α του ν.4987/2022.

Κατά των ανωτέρω πράξεων επιβολής προστίμων η προσφεύγουσα υπέβαλε ενδικοφανείς προσφυγές με τις οποίες ζητούσε την ακύρωσή τους, ισχυριζόμενη, μεταξύ άλλων, ότι δεν της επιδόθηκε η έκθεση κατάσχεσης.

Η υπηρεσία μας αποδέχτηκε τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας εκδίδοντας τις με αριθ. .... αποφάσεις, αναφέροντας ότι από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης και από το σώμα της υπ' αριθ. .... έκθεσης κατάσχεσης της ΔΟΥ Αργοστολίου προκύπτει ότι η συνταχθείσα έκθεση κατάσχεσης δεν φέρει την υπογραφή της προσφεύγουσας ή άλλη για την παραλαβή της. Επίσης, δεν προκύπτει η θυροκόλληση αυτής λόγω άρνησης παραλαβής. Συνεπώς, σύμφωνα με το άρθρο 5 του ΚΦΔ και τα άρθρα 47- 57 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999) περί της διαδικασίας επίδοσης εγγράφων, δεν έχει συντελεστεί η επίδοση του εν λόγω εγγράφου.

Δεδομένου ότι η σύνταξη έκθεσης κατάσχεσης αποτελεί ουσιώδη τύπο της όλης διαδικασίας βάσει της ως άνω νομολογίας και εφόσον η προσφεύγουσα βάσιμα επικαλέστηκε ότι υπέστη βλάβη λόγω της μη τήρησης του ουσιώδους αυτού τύπου, οι εν λόγω πράξεις ακυρώθηκαν και οι ενδικοφανείς προσφυγές έγιναν δεκτές για λόγους τυπικής πλημμέλειας.

### -Έλεγχος έτους 2023

Ακολούθως ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Πατρών προχώρησε οίκοθεν και χωρίς της παρουσία της προσφεύγουσας ή εξουσιοδοτημένου εκπροσώπου της στην κατάσχεση των στοιχείων και ανεπίσημων εγγράφων της επιχείρησης .....

Η κατάσχεση πραγματοποιήθηκε την ώρα 10:20 της ..... στο κατάστημα της Δ.Ο.Υ. Πατρών, οδός Ν.Ε.Ο. Πατρών - Αθηνών 15, Πάτρα, παρουσία του Υποδιευθυντή της Δ.Ο.Υ. Πατρών ως μάρτυρα, συντάχθηκε έκθεση κατάσχεσης σε δύο (2) αντίτυπα, υπεγράφη από τον υπάλληλο που έκανε την κατάσχεση και τον μάρτυρα κατά την κατάσχεση και έλαβε αριθμό πρωτοκόλλου .....

Η με αριθμό πρωτοκόλλου ..... έκθεση κατάσχεσης κοινοποιήθηκε από την υπάλληλο του Γ.Ε.Φ. .... στην προσφεύγουσα στις .....

Στη συνέχεια, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Πατρών προχώρησε:

Σε αντιπαραβολή των ανεπίσημων κατασχεθέντων στοιχείων με τα λογιστικά αρχεία (βιβλίο εσόδων – εξόδων) και τα εκδοθέντα στοιχεία και επιπλέον,

σε αντιπαραβολή των ανεπίσημων κατασχεθέντων και των εκδοθέντων στοιχείων με τα ποσά που έλαβε η επιχείρηση από πελάτες της μέσω των χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων εταιρειών ..... (αντιπαράθεση στοιχείων καταθέσεων και βιβλίων).

Η από ..... έκθεση μερικού ελέγχου επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, βασίστηκε αποκλειστικά στην αντιπαράθεση στοιχείων καταθέσεων και βιβλίων από την οποία διαπιστώθηκε ότι:

α) για το φορολογικό έτος 2017 η συνολική αποκρυβείσα αξία ανέρχεται σε καθαρή αξία 390,25 € με διαφορά ΦΠΑ 50,73 €,

β) για το φορολογικό έτος 2019 η συνολική αποκρυβείσα αξία ανέρχεται σε καθαρή αξία 1.320,55 € με διαφορά ΦΠΑ 147,55 €,

γ) για το φορολογικό έτος 2020 η συνολική αποκρυβείσα αξία ανέρχεται σε καθαρή αξία 103.091,71 € με διαφορά ΦΠΑ 13.401,92 €,

δ) για το φορολογικό έτος 2021 η συνολική αποκρυβείσα αξία ανέρχεται σε καθαρή αξία 12.849,28 € με διαφορά ΦΠΑ 1.670,41 € και

ε) για το φορολογικό έτος 2022 η συνολική αποκρυβείσα αξία ανέρχεται σε καθαρή αξία 111,50 € με διαφορά ΦΠΑ 14,50 €.

Με βάση τις διαπιστώσεις της από ..... έκθεσης ελέγχου εκδόθηκαν από τη ΔΟΥ Πατρών οι με αριθμό ..... προσβαλλόμενες πράξεις.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενη τα κάτωθι:

**Α' ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΠΡΟΔΙΚΑΣΙΑ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ**

1. Μη νόμιμη επανάληψη της διαδικασίας του ελέγχου και της κατάσχεσης
2. Η παράνομη διενέργεια επιτόπιου φορολογικού ελέγχου και κτήση των στοιχείων
3. Μη νόμιμη έκδοση καταλογιστικών πράξεων χωρίς να έχει κηρυχθεί πλημμελής η προδικασία
4. Μη νόμιμη η νεότερη σύνταξη Έκθεσης κατάσχεσης από τη Δ.Ο.Υ. Πατρών, πριν την κοινοποίηση νέας εντολής ελέγχου
5. Η έκδοση εντολών ελέγχου και η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων από αναρμόδια Δ.Ο.Υ.
6. Η ουσιαστική βλάβη από την παράνομη προδικασία

**Β' ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΟΥΣΙΑ ΤΟΥ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ**

7. Η χρησιμοποίηση της έμμεσης τεχνικής των πιστώσεων για τον καταλογισμό προστίμων ΚΦΔ
8. Η μη επαρκής αιτιολόγηση του χαρακτηρισμού των αποδιδόμενων εισοδημάτων από επιχειρηματική δραστηριότητα και του φορολογικού καταλογισμού
9. Εσφαλμένη και αναίτιολόγητη επιμέτρηση των προστίμων

**Επειδή**, οι προβαλλόμενοι λόγοι 1 έως 6 αφορούν την προδικασία καταλογισμού των εν λόγω προστίμων και ειδικότερα την επανάληψη της διαδικασίας του ελέγχου και της κατάσχεσης, ενώ ως προς την ουσία του καταλογισμού των ανωτέρω προστίμων η προσφεύγουσα προβάλλει του λόγους 7 έως 9.

**ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ 8<sup>ο</sup> ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟ ΛΟΓΟ – ΠΕΡΙ ΜΗ ΕΠΑΡΚΟΥΣ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΣΗΣ ΤΟΥ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΜΟΥ ΤΩΝ ΑΠΟΔΙΔΟΜΕΝΩΝ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ ΚΑΙ ΤΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ**

**Επειδή**, για την επιβολή αυτοτελούς προστίμου για την μη έκδοση φορολογικού στοιχείου, απαιτείται η φορολογική αρχή να προσδιορίζει με ακρίβεια τον αριθμό των μη εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων, κατόπιν συγκεκριμένων διαπιστώσεων και δεν επιτρέπεται η εξεύρεση του εν λόγω αριθμού κατά προσέγγιση κατόπιν συμπερασματικών σκέψεων (ΣΤΕ 3261/1994), ΔΕΦΑΘ 1526/2012.

**Επειδή**, σύμφωνα με την 195/2003 απόφαση του ΣΤΕ, “Αιτιολογημένη είναι η πράξη επιβολής προστίμου όταν μνημονεύονται σ’ αυτή η παράβαση και το πρόστιμο που επιβάλλεται και δεν απαιτείται ειδική μνεία των στοιχείων της παράβασης, τα οποία μπορεί να προκύπτουν από την οικεία έκθεση ελέγχου. Δεκτή η αναίρεση για πλημμελή αιτιολογία. (Αναιρεί την αριθμ. 2158/1996 ΔΕΦΑΘ). Όμοιες οι 196/2003 ΣΤΕ και 197/2003 ΣΤΕ.”

**Επειδή**, όσον αφορά τις παραβάσεις που αναφέρονται στη μη έκδοση φορολογικών στοιχείων, πλην της μνείας της παράβασης και του επιβαλλομένου για αυτήν προστίμου, δεν υπάρχει καμία περαιτέρω περιγραφή των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν κάθε μία περίπτωση των ως άνω παραβάσεων, ούτε στην έκθεση ελέγχου με βάση την οποία εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις, ούτε σε κάποιο άλλο έγγραφο του φακέλου, ώστε να κριθεί με βάση τα πραγματικά περιστατικά κάθε περίπτωσης η επικαλούμενη μη έκδοση των αντίστοιχων φορολογικών στοιχείων.

Περαιτέρω, κατ’ ακολουθία, οι αναφερόμενες παραβάσεις, με βάση όσα αναφέρονται και με τα στοιχεία που υπάρχουν στο φάκελο της δικογραφίας δεν στοιχειοθετούνται, εφόσον

ελλείπει ουσιώδες τυπικό στοιχείο της πράξεως που εκδόθηκε (πρβλ. ΣΤΕ 1503/1998, ΣΤΕ 224/1993, ΣΤΕ 2518/1980), δηλαδή η αναφορά των συγκεκριμένων συνθηκών και περιστατικών κάθε περίπτωσης από τα οποία να συνάγεται το συμπέρασμα στο οποίο η Φορολογική Αρχή κατέληξε, ότι δηλαδή, υπάρχει μη έκδοση φορολογικών στοιχείων.

Επειδή, σε συγκεκριμένες περιπτώσεις των με αριθμό ..... προσβαλλόμενων πράξεων επιβολής προστίμων και στην οικεία έκθεση ελέγχου, φορολογικών ετών 2017, 2020 και 2021, αντίστοιχα, δεν αναφέρεται ούτε ο χρόνος, κατά τον οποίο έλαβε χώρα κάθε παράβαση, τα πραγματικά περιστατικά που συνιστούν κάθε παράβαση, δηλαδή δεν μνημονεύεται η αντικειμενική υπόσταση της κάθε παράβασης, και συγκεκριμένα σε τι συνίσταται η παράβαση, με αναφορά των συγκεκριμένων υπηρεσιών τις οποίες φέρεται ότι είχε προσφέρει η προσφεύγουσα στους πελάτες της και για τις οποίες παρέλειψε να εκδώσει φορολογικό παραστατικό. Συνεπώς, σύμφωνα με τα ανωτέρω, εφόσον ελλείπουν τα ανωτέρω στοιχεία δεν έπρεπε να καταλογιστεί από τον έλεγχο η ανωτέρω παράβαση του άρθρου 58Α παρ.1 του ΚΦΔ. Επιπλέον, για καμία προσβαλλόμενη πράξη δεν έχει συνταχθεί έκθεση ελέγχου του ν.4308/2014 περί ΕΛΠ.

Επειδή, εσφαλμένα ο έλεγχος προβάλλει ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται στην από ..... έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ.

Επειδή, δεν συντάχθηκε έκθεση ελέγχου του ν.4308/2014 περί ΕΛΠ για τις εν λόγω πράξεις, αυτές κρίνονται ως πλήρως αναπιολόμενες.

Επειδή, βάσει του άρθρου 64 του ΚΦΔ :

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, παρέλκει η εξέταση των λοιπών λόγων της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή με το άρθρο 4§3 της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017) ορίζεται ότι: «[...] Σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους τυπικής πλημμέλειας, η αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (άρθρο 63 παρ. 6 Κ.Φ.Δ.).».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 36 του ΚΦΔ ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του πρώτου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παρ. 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

...

γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός (1) έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά, ...».

## **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την αποδοχή της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της ..... και την ακύρωση των κάτωθι πράξεων:

Α) με αριθμό ..... Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58Α του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2017, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ,

Β) με αριθμό ..... Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58Α του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2019, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ,

Γ) με αριθμό ..... Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58Α του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2020, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ,

Δ) με αριθμό ..... Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58Α του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2021, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ και

Ε) με αριθμό ..... Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58Α του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2022, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, λόγω τυπικής πλημμέλειας.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

Ακριβές Αντίγραφο  
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς  
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

**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.