



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ: Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8

Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312-350

Email : ded.ath@aade.gr

Αθήνα, 27/09/2024

Αριθμός απόφασης: 2658

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις»(ΦΕΚ Α' 58).

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 (ΑΑΔΕ)*».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.*» (ΦΕΚ Β' 6009)».

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την από 27/05/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του **Α.Φ.Μ.**, ο οποίος διατηρεί ατομική επιχείρηση με κύρια δραστηριότητα «.....» και δευτερεύουσες δραστηριότητες «.....», έδρα επί της οδού **Τ.Κ.**, **κατά:**

- της με αριθμό/18-04-2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^Α παρ. 1 του ν. 4987/2022, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος του πρόστιμο ποσού 250,00 ευρώ.

- της με αριθμό/18-04-2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^Α παρ. 1 του ν. 4987/2022, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά, με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος του πρόστιμο ποσού 250,00 ευρώ.
 - της με αριθμό/18-04-2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^Α παρ. 1 του ν. 4987/2022, φορολογικού έτους 2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά, με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος του πρόστιμο ποσού 600,00 ευρώ.
 - της με αριθμό/18-04-2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^Α παρ. 1 του ν. 4987/2022, φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά, με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος του πρόστιμο ποσού 250,00 ευρώ.
 - της με αριθμό/18-04-2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^Α παρ. 1 του ν. 4987/2022, φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά, με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος του πρόστιμο ποσού 600,00 ευρώ.
5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά, των οποίων ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση, καθώς και την οικεία από 13/03/2024 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ν. 4308/2014 & ν. 4987/2022 του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά.
7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 27/05/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του **Α.Φ.Μ.**, 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 τη με αριθμό/18-04-2024 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α του 4987/2022, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 250,00 ευρώ (πρόστιμο 50% επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο των 250,00 ευρώ), γιατί διαπιστώθηκε ότι δεν εξέδωσε μία (1) ΑΛΣ καθαρής αξίας 1.000,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 24% 240,00 ευρώ.
- Με τη με αριθμό/18-04-2024 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α του 4987/2022, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 250,00 ευρώ (πρόστιμο 50% επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο των 250,00 ευρώ), γιατί διαπιστώθηκε ότι δεν εξέδωσε μία (1) ΑΛΣ καθαρής αξίας 1.000,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 24% 240,00 ευρώ.
- Με τη με αριθμό/18-04-2024 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α του 4987/2022, φορολογικού έτους 2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 600,00 ευρώ (πρόστιμο 50% επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο των 250,00 ευρώ), γιατί διαπιστώθηκε ότι δεν εξέδωσε πέντε (5) ΑΛΣ καθαρής αξίας 5.000,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 24% 1.200,00 ευρώ.
- Με τη με αριθμό/18-04-2024 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α του 4987/2022, φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά, επιβλήθηκε σε

βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 250,00 ευρώ (πρόστιμο 50% επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο των 250,00 ευρώ), γιατί διαπιστώθηκε ότι δεν εξέδωσε μία (1) ΑΛΣ καθαρής αξίας 1.000,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 24% 240,00 ευρώ.

- Με τη με αριθμό/18-04-2024 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α του 4987/2022, φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 600,00 ευρώ (πρόστιμο 50% επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο των 250,00 ευρώ), γιατί διαπιστώθηκε ότι δεν εξέδωσε πέντε (5) ΑΛΣ καθαρής αξίας 5.000,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 24% 1.200,00 ευρώ.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ:

Σύμφωνα με την από 13/03/2024 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ν. 4308/2014 & ν. 4987/2022 του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, την 19/01/2024, ημέρα Παρασκευή και ώρα 13.00 μ.μ., ελεγκτές της ως άνω υπηρεσίας μετέβησαν στην έδρα της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος προκειμένου να διενεργήσουν μερικό επιτόπιο έλεγχο, κατόπιν της υπ' αριθμ./2024 εντολής ελέγχου. Λόγω απουσίας του προσφεύγοντος, ο έλεγχος κοινοποίησε στην ηλεκτρονική του θυρίδα, μέσω της εφαρμογής *elegxoslive*, την υπ' αριθμ./19-01-2024 Πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων φορολογικής περιόδου 01/01/2019-18/01/2024, καθώς και υπογεγραμμένων συμφωνητικών της ίδιας φορολογικής περιόδου. Επίσης με την ίδια πρόσκληση ο προσφεύγων καλείτο να παραλάβει με την προσέλευσή του στο 4^ο ΕΛ.ΚΕ., κρυπτογραφημένο dnd χωρητικότητας 300 MB, το οποίο περιείχε φωτογραφίες και βίντεο αναρτημένα στα μέσα κοινωνικής δικτύωσης (facebook, Instagram, κλπ), με θέμα τη διοργάνωση γάμων, βαπτίσεων και λοιπών εκδηλώσεων, όπως αυτά συλλέχθηκαν και επεξεργάστηκαν από τη Διεύθυνση Επιχειρησιακού Σχεδιασμού Ελέγχου (ΔΙ.Ε.Σ.ΕΛ.) της Α.Α.Δ.Ε. Βάσει του περιεχομένου του dnd, ζητήθηκε από τον προσφεύγοντα να κάνει αντιπαραβολή και πλήρη συσχέτισμό αυτών των ηλεκτρονικών δεδομένων με τα εκδοθέντα, από μέρους του, φορολογικά στοιχεία ανά έτος.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο προσφεύγων προσκόμισε στις 05/02/2024, αρχείο με λίστα αντιπαραβολής των δεδομένων του dnd με τα εκδοθέντα παραστατικά ανά έτος .

Με βάση την προσκομισθείσα από τον προσφεύγοντα λίστα αντιπαραβολής των δεδομένων του dnd με τα εκδοθέντα παραστατικά, προέκυψαν δώδεκα (12) περιπτώσεις διοργάνωσης βάπτισης, γιορτής, γενεθλίων, baby shower και παρουσίας τραγουδιού, για τις οποίες δεν είχε εκδοθεί το προβλεπόμενο παραστατικό εσόδου, για τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη 2019, 2021, 2022 και 2023. Επιπλέον από το συσχέτισμό που έκανε ο έλεγχος μεταξύ των ηλεκτρονικών δεδομένων του dnd με τα εκδοθέντα παραστατικά εσόδων, εντοπίστηκε μία (1) περίπτωση διοργάνωσης γάμου-βάπτισης κατά το έτος 2020, η οποία δε συμπεριλαμβανόταν στην προσκομισθείσα λίστα αντιπαραβολής και δεν είχε εκδοθεί το προβλεπόμενο φορολογικό στοιχείο αξίας.

Κατόπιν αυτών, εκδόθηκε το υπ' αριθμ./21-02-2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου - Κλήση σε Ακρόαση και η με αρ./21-02-2024 Πράξη Προσωρινού Προσδιορισμού Προστίμου, που κοινοποιήθηκαν στην ηλεκτρονική θυρίδα του προσφεύγοντος, μέσω της εφαρμογής την ίδια ημέρα. Επί των διαπιστώσεων του ως άνω ελέγχου, ο προσφεύγων υπέβαλε εγγράφως αντιρρήσεις, με το υπ' αριθμ./11-03-2024 υπόμνημά του. Εν συνεχεία

και αφού λήφθηκαν υπόψη οι σχετικοί ισχυρισμοί, συντάχθηκε η σχετική με ημερομηνία θεώρησης 13/03/2024 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ν. 4308/2014 & ν. 4987/2022 του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, η οποία διαβιβάστηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΕΛ.ΚΕ. Αττικής ΕΞ 2024 ΕΜΠ/13-03-2024 έγγραφο, προκειμένου να εκδοθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προβάλλει τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Μη νόμιμη έκδοση των Πράξεων Επιβολής Προστίμων.

2. Οι πράξεις επιβολής προστίμων δεν περιγράφουν με σαφήνεια την παράβαση ούτε το χρόνο, κατά τον οποίο έλαβε χώρα κάθε παράβαση.

3. Πλημμελής και αναπτολόγητη εφαρμογή έμμεσων τεχνικών ελέγχου - Έλλειψη σαφούς και ειδικής αιτιολογίας.

4. Οι συναλλαγές αυτές ποτέ δεν πραγματοποιήθηκαν με την έννοια παροχής αντιπαροχής.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό περί μη νόμιμης έκδοσης των Πράξεων Επιβολής Προστίμων:

Συγκεκριμένα ισχυρίζεται ότι:

Δεδομένης της διαπίστωσης των υπό κρίση παραβάσεων στα πλαίσια του ίδιου φορολογικού ελέγχου, έπρεπε να εκδοθεί μία πράξη επιβολής προστίμου και να του επιβληθεί ένα πρόστιμο, όπως ακριβώς υπολογίζεται στην έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου. Έτσι το εν λόγω πρόστιμο έπρεπε να είναι ίσο με 1.560,00 ευρώ και όχι 1.950,00 ευρώ.

Επειδή, από το διενεργηθέντα έλεγχο, με βάση την προσκομισθείσα από τον προσφεύγοντα λίστα αντιπαραβολής των δεδομένων του dnd με τα εκδοθέντα παραστατικά, διαπιστώθηκαν οι κάτωθι δώδεκα (12) περιπτώσεις διοργάνωσης βάπτισης, γιορτής, γενεθλίων, baby shower και παρουσίασης τραγουδιού, για τις οποίες δεν είχε εκδοθεί το προβλεπόμενο παραστατικό εσόδου:

	<u>Δουλειά</u>	<u>Ημερομηνία δημοσίευσης</u>	<u>Χρήση</u>
1		13/12/2019	2019
2		8/1/2021	2021
3		4/5/2021	2021
4		14/6/2021	2021
5		29/9/2021	2021
6		21/10/2021	2021
7		7/1/2022	2022
8		1/7/2022	2022
9		9/7/2022	2022
10		25/9/2022	2022
11		09/11/2022	2022
12		1/7/2023	2023

Επιπλέον, από το συσχετισμό που έκανε ο έλεγχος μεταξύ των ηλεκτρονικών δεδομένων του dnd με τα παραστατικά εσόδων, εντοπίστηκε στο dnd μια περίπτωση διοργάνωσης γάμου-βάπτισης κατά τη χρήση 2020, η οποία δεν συμπεριλαμβανόταν στην προσκομισθείσα λίστα

αντιπαραβολής από τον προσφεύγοντα και δεν είχε εκδοθεί το προβλεπόμενο φορολογικό στοιχείο αξίας, η οποία περιγράφεται παρακάτω:

AIA	<u>Δουλειά</u>	<u>Ημερομηνία δημοσίευσης</u>	<u>Χρήση</u>
1		23/09/2020	2020

Συνοψίζοντας, ο έλεγχος εντόπισε τη μη έκδοση φορολογικών στοιχείων αξίας σε δεκατρείς (13) περιπτώσεις καθαρής αξίας 1.000,00 ευρώ X 13 = 13.000,00 ευρώ, πλέον Φ.Π.Α. 24% 3.120,00 ευρώ, ήτοι συνολικής αξίας 16.120,00 ευρώ, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 12 και 13 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), όπως ισχύουν. Ως καθαρή αξία ανά παραστατικό λήφθηκε το ποσό των 1.000,00 ευρώ, μετά από σχετική έρευνα που πραγματοποιήθηκε στο διαδίκτυο και ειδικότερα σε ιστοσελίδες με επαγγελματίες που αναλαμβάνουν τη διοργάνωση παρόμοιων εκδηλώσεων και συγκεκριμένα:

	Φορολογικό Έτος	Ημ/νια Μη Έκδοσης (Ημερομηνία δημοσίευσης)	Είδος Φορολογικού Στοιχείου	Είδος Παράβασης	Μικτό Ποσό	ΦΠΑ	Καθαρό Ποσό	Αξία ΦΠΑ
1	2019	13/12/2019	ΑΠΥ	ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ	1.240,00	24%	1.000,00	240,00
2	2020	23/09/2020	ΑΠΥ	ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ	1.240,00	24%	1.000,00	240,00
3	2021	08/01/2021	ΑΠΥ	ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ	1.240,00	24%	1.000,00	240,00
4	2021	04/06/2021	ΑΠΥ	ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ	1.240,00	24%	1.000,00	240,00
5	2021	14/06/2021	ΑΠΥ	ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ	1.240,00	24%	1.000,00	240,00
6	2021	29/09/2021	ΑΠΥ	ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ	1.240,00	24%	1.000,00	240,00
7	2021	21/10/2021	ΑΠΥ	ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ	1.240,00	24%	1.000,00	240,00
8	2022	07/01/2022	ΑΠΥ	ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ	1.240,00	24%	1.000,00	240,00
9	2022	09/07/2022	ΑΠΥ	ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ	1.240,00	24%	1.000,00	240,00
10	2022	01/07/2022	ΑΠΥ	ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ	1.240,00	24%	1.000,00	240,00
11	2022	25/09/2022	ΑΠΥ	ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ	1.240,00	24%	1.000,00	240,00
12	2022	09/11/2022	ΑΠΥ	ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ	1.240,00	24%	1.000,00	240,00
13	2023	01/07/2023	ΑΠΥ	ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ	1.240,00	24%	1.000,00	240,00
Σύνολο Μη Έκδοσης :					16.120,00		13.000,00	3.120,00
Γενικά Σύνολα :					16.120,00		13.000,00	3.120,00

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 58Α «Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικά με τον Φ.Π.Α.» §1 του ν.4987/2022., ορίζεται ότι:

«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.

Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό τοις εκατό (100%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

Στην περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο διακόσια τοις εκατό (200%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των δύο χιλιάδων (2.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος»

2.....».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1112/25-7-2016 «Κοινοποίηση διατάξεων του άρθρου Τροποποιήσεις του άρθρου 58Α του ν.4174/2013» αναφέρεται ότι: «1. Με τις κοινοποιούμενες διατάξεις, οι οποίες ισχύουν για παραβάσεις που διαπιστώνονται από 25.7.2016, αντικαθίσταται η παράγραφος 1 του άρθρου 58Α του Ν.4174/2013 και προβλέπεται πλέον ένα ελάχιστο ύψος προστίμου για το σύνολο των παραβάσεων μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης ή λήψης φορολογικών στοιχείων της παραγράφου 1 του άρθρου 58Α, ανά φορολογικό έλεγχο, ενώ σε περίπτωση υποτροπής ορίζεται η προσαύξηση των προστίμων αυτών.

Ειδικότερα, με τις ανωτέρω διατάξεις ορίζεται ότι στην περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου, ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς φορολογικού 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.

Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό τοις εκατό (100%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο, ή επί της διαφοράς φόρου λόγω έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, και των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος. Στην περίπτωση κάθε επόμενης διάπραξης της ίδιας παράβασης στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο διακόσια τοις εκατό (200%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο, ή επί της διαφοράς φόρου λόγω έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου,

το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, και των δύο χιλιάδων (2.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.».

Επειδή, κατόπιν αυτών ορθώς ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά εξέδωσε τις κάτωθι πράξεις για κάθε ένα από τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη 2019, 2020, 2021, 2022 και 2023:

- για το φορολογικό έτος 2019 την υπ' αριθμ./2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρ. 58^Α του ν. 4987/2022 επιβάλλοντας το ελάχιστο πρόστιμο 250,00 ευρώ, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ.1 του άρ. 58^Α του ν. 4987/2022,
- για το φορολογικό έτος 2020 την υπ' αριθμ./2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρ. 58^Α του ν. 4987/2022 επιβάλλοντας το ελάχιστο πρόστιμο 250,00 ευρώ, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ.1 του άρ. 58^Α του ν. 4987/2022,
- για το φορολογικό έτος 2021 την υπ' αριθμ./2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρ. 58^Α του ν. 4987/2022 επιβάλλοντας πρόστιμο 600,00 ευρώ (50% επί του φόρου που θα προέκυπτε από τα μη εκδοθέντα στοιχεία), σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ.1 του άρ. 58^Α του ν. 4987/2022,
- για το φορολογικό έτος 2023 την υπ' αριθμ./2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρ. 58^Α του ν. 4987/2022 επιβάλλοντας το ελάχιστο πρόστιμο 250,00 ευρώ, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ.1 του άρ. 58^Α του ν. 4987/2022,
- για το φορολογικό έτος 2022 την υπ' αριθμ./2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρ. 58^Α του ν. 4987/2022 επιβάλλοντας πρόστιμο 600,00 ευρώ (50% επί του φόρου που θα προέκυπτε από τα μη εκδοθέντα στοιχεία), σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ.1 του άρ. 58^Α του ν. 4987/2022.

Συνεπώς ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη νόμιμης έκδοσης ξεχωριστής πράξης για κάθε ένα από τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη (με αποτέλεσμα στο έτος που εντοπίστηκε μόνο μία παράβαση, να επιβάλλεται το κατ' ελάχιστο πρόστιμο των 250,00 ευρώ), απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς το δεύτερο ισχυρισμό ότι οι πράξεις επιβολής προστίμων δεν περιγράφουν με σαφήνεια την παράβαση ούτε το χρόνο, κατά τον οποίο έλαβε χώρα κάθε παράβαση.

Επειδή, ο προσφεύγων συγκεκριμένα ισχυρίζεται ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμων δεν περιγράφουν με σαφήνεια την παράβαση και αναφέρουν εσφαλμένα μη έκδοση για υπηρεσίες λογιστικής παρακολούθησης. Επιπλέον, ισχυρίζεται ότι δεν αναφέρεται σε αυτές ο χρόνος, κατά τον οποίο έλαβε χώρα κάθε παράβαση.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 28 «Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου» του ν.4987/2022, ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στον φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων, στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του, σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλει τις απόψεις του, από την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παρ. 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, με το άρθρο 62 του ν.4987/2022 «Επιβολή, κοινοποίηση και πληρωμή προστίμων», ορίζεται ότι:

«1. Ο Διοικητής είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν τον φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.
2. Η πράξη επιβολής προστίμων κοινοποιείται στον φορολογούμενο ή το ευθυνόμενο πρόσωπο:
α) μαζί με την πράξη προσδιορισμού του φόρου ή
β) αυτοτελώς, εάν η πράξη προσδιορισμού του φόρου δεν εκδίδεται ταυτόχρονα.
3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.
7. Τα πρόστιμα των άρθρων 58, 58Α και 59 επιβάλλονται μόνο σε περίπτωση που οι σχετικές παραβάσεις διαπιστωθούν κατόπιν ελέγχου...»

Επειδή, το άρθρο 62 του ν. 2717/1999 (ΚΔΔικ.), ορίζει τα εξής:

«1. Το δικαστήριο απαγγέλει την ακυρότητα των διαδικαστικών πράξεων οι οποίες διενεργήθηκαν, από το ίδιο ή από διάδικο, κατά παράβαση των διατάξεων που τις ρυθμίζουν.
2. Η κατά την προηγούμενη παράγραφο ακυρότητα απαγγέλλεται από το Δικαστήριο:.... Β) ύστερα από αίτηση του διαδίκου σε κάθε άλλη περίπτωση και εφόσον κριθεί ότι η παράβαση προκάλεσε σε αυτόν βλάβη, ή οποία δεν είναι δυνατόν να αποκατασταθεί με άλλον τρόπο.
3. Η αίτηση του διαδίκου στην περ. β' της προηγούμενης παραγράφου, είναι απαράδεκτη:
α) αν δεν υποβληθεί κατά την πρώτη, μετά την παράβαση, Συζήτηση,
β) αν υποβληθεί από διάδικο που έχει προκαλέσει την παράβαση ή που έχει συντελέσει σε αυτήν ή που έχει παραιτηθεί ρητώς ή σιωπηρώς, μετά η διενέργεια της διαδικαστικής πράξης, από την υποβολή αίτησης.
4. Μετά την απαγγελία της ακυρότητας, το δικαστήριο διατάζει να επαναληφθεί η πράξη, εκτός αν έχει ήδη επέλθει απώλεια του σχετικού».

Επειδή, στην παρ. 5 του άρθρου 79 του ν. 2717/1999 (ΚΔΔικ.), ορίζεται:

«5. Σε περίπτωση προσφυγής κατά πράξης ή παράλειψης φορολογικής ή τελωνειακής αρχής:

.....

β) Η πράξη ακυρώνεται για παράβαση διάταξης που ρυθμίζει τον τύπο ή τη διαδικασία έκδοσης της πράξης, μόνον αν ο προσφεύγων επικαλείται και αποδεικνύει βλάβη, η οποία δεν μπορεί να αποκατασταθεί διαφορετικά παρά μόνο με την ακύρωση της πράξης.»

Επειδή, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή αμφισβητεί τις προσβαλλόμενες πράξεις προβάλλοντας επιπλέον ως ισχυρισμό την εκ παραδρομής αναφορά σε αυτές της παράβασης της μη έκδοσης Αποδείξεων Λιανικών Συναλλαγών για υπηρεσίες λογιστικής

παρακολούθησης (κύρια δραστηριότητα του προσφεύγοντος), αντί της παράβασης της μη έκδοσης Αποδείξεων Λιανικών Συναλλαγών για υπηρεσίες διοργάνωσης ψυχαγωγικών εκδηλώσεων (δευτερεύουσα δραστηριότητα) που είναι και το ορθό.

Επειδή, ωστόσο στην κρινόμενη υπόθεση, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, από την ελεγκτική αρχή τηρήθηκαν όλες οι διαδικασίες ελέγχου που ορίζονται από τον Κ.Φ.Δ.. Ο προσφεύγων στο πλαίσιο αυτό άσκησε όλα τα προβλεπόμενα δικαιώματά του και επίσης άσκησε και την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή εμπρόθεσμα. Δεδομένου ότι ο προσφεύγων ισχυρίζεται πλημμέλεια των προσβαλλόμενων πράξεων, χωρίς όμως να αποδεικνύει ότι υφίσταται βλάβη εξαίτιας αυτής.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμων δεν περιγράφουν με σαφήνεια την παράβαση ούτε το χρόνο, κατά τον οποίο έλαβε χώρα κάθε παράβαση.

Επειδή, οι προσβαλλόμενες πράξεις περιλαμβάνουν αυτοτελή αιτιολογία, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 62 του ν.4987/2022, όπως επίσης και αναφορά στο φορολογικό έτος που αφορούν.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, σύμφωνα με τη νομολογία των δικαστηρίων, η αιτιολογία των πράξεων επιβολής προστίμου νομίμως συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου, τις διαλαμβανόμενες δηλαδή στην έκθεση ελέγχου διαπιστώσεις (ΣΤΕ 2695/1993, ΣΤΕ 962/2012).

Επειδή, στην από 13/03/2024 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ν. 4308/2014 & ν. 4987/2022 του Προϊστάμενου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, αναφέρεται με σαφήνεια και ακρίβεια η ημερομηνία για κάθε μία από τις διαπιστωθείσες παραβάσεις, η οποία ταυτίζεται με την ημερομηνία δημοσίευσης (ανάρτηση φωτογραφιών και βίντεο στα μέσα κοινωνικής δικτύωσης).

Κατόπιν αυτών οι εν λόγω ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Ως προς τον τρίτο ισχυρισμό περί πλημμελούς και αναιτιολόγητης εφαρμογής έμμεσων τεχνικών ελέγχου -Έλλειψη σαφούς και ειδικής αιτιολογίας.

Συγκεκριμένα, ισχυρίζεται ότι:

Ο έλεγχος προσδιόρισε ως καθαρή αξία τα 1.000,00 ευρώ ανά περιστατικό, από σχετική έρευνα που πραγματοποιήθηκε στο διαδίκτυο και ειδικότερα σε ιστοσελίδες με επαγγελματίες που αναλαμβάνουν τη διοργάνωση παρόμοιων εκδηλώσεων. Ο ανωτέρω τρόπος προσδιορισμού της αξίας της αποκρυσταλλωμένης συναλλαγής είναι πλήρως αναιτιολόγητος και καταχρηστικός καθιστώντας ουσιαστικά αδύνατο τον οποιοδήποτε έλεγχο από πλευράς του. Τούτο, διότι από την παράθεση που η ίδια η φορολογική αρχή κάνει στον πίνακα που παραθέτει πάνω από τον προσδιορισμό αυτό καταγράφει υπηρεσίες που δεν είναι ομοειδείς και συνεπώς δεν θα μπορούσαν να κοστολογούνται ισόποσα. Πλέον τούτου, ως θεμελίωση του προσδιορισμού αυτού, καταγράφει τη συγκριτική έρευνα στο διαδίκτυο, γενικά και αόριστα, σε ιστοσελίδες με επαγγελματίες που αναλαμβάνουν τη διοργάνωση παρόμοιων εκδηλώσεων. Η αναφορά αυτή είναι πλήρως αόριστη, καθώς δεν αναφέρονται οι επαγγελματίες αυτοί ή έστω χαρακτηριστικά που μπορεί να είναι κοινά.

Επειδή, στο άρθρο 28 «Μέθοδος προσδιορισμού εσόδων» παρ.1 και 2 του ν.4172/2013, ορίζεται:

«1. Το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή

β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή

γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση.

2. Το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα».

Επειδή, στο άρθρο 27 «Μέθοδοι έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης» ν. 4987/2022, ορίζεται:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή προληπτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσότερων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου: α) της αρχής των αναλογιών, β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου, γ) της καθαρής θέσης του φορολογούμενου, δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών και ε) του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά.

Με τις ως άνω τεχνικές μπορούν να προσδιορίζονται τα φορολογητέα εισοδήματα των φορολογουμένων, τα ακαθάριστα έσοδα, οι εκροές και τα φορολογητέα κέρδη των υπόχρεων βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής.».

Επειδή, στο εγκύκλιο Ε. 2015/2020, αναφέρονται τα εξής:

«Με την παρούσα εγκύκλιο σας παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες για την εφαρμογή του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 . Ειδικότερα:

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013, καθορίζεται έμμεσος τρόπος προσδιορισμού του εισοδήματος των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων στις περιπτώσεις που αναφέρονται στο άρθρο αυτό.

Ο τρόπος προσδιορισμού του εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, σύμφωνα με το άρθρο 28 του Ν. 4172/2013, συνίσταται στη χρήση κάθε διαθέσιμου στοιχείου καθώς και στην εφαρμογή των προβλεπόμενων στο άρθρο 27 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης. Σημειώνεται ότι όταν δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 Ν. 4172/2013, το εισόδημα των φυσικών προσώπων καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων προσδιορίζεται κατ' εφαρμογή των λοιπών διατάξεων του Ν. 4172/2013.

2. Στα διαθέσιμα στοιχεία, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013, συμπεριλαμβάνονται, ενδεικτικά, στοιχεία και πληροφορίες που

διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας του νομικού προσώπου/νομικής οντότητας ή του φυσικού προσώπου που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα. Τέτοια στοιχεία μπορούν να είναι οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει το πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα, το ύψος των αμοιβών που εισπράττονται κατά περίπτωση, η πελατεία, το μικτό κέρδος που προκύπτει από ομοειδείς επιχειρηματικές ή επαγγελματικές δραστηριότητες, οι οποίες προσδιορίζονται με βάση ιδίως το χρόνο, τον τρόπο, τον τόπο και τα μέσα άσκησης της δραστηριότητας, καθώς και την ειδικότητα και τον επιστημονικό τίτλο κατά περίπτωση, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ιδίων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης, κάθε επιχειρηματική δαπάνη και γενικά κάθε άλλο στοιχείο που προσδιορίζει την επιχειρηματική δραστηριότητα αυτών.

Ακόμα, διαθέσιμα στοιχεία θεωρούνται τα στοιχεία και πληροφορίες που μπορούν να αντληθούν από τρίτες πηγές, τα οποία αφορούν τον φορολογούμενο.

3. ...

4. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013, το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου στις ακόλουθες περιπτώσεις :

α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή

β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή

γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση....

Επισημαίνεται ότι σε κάθε περίπτωση, η αδυναμία διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων ή η μη αξιοπιστία του λογιστικού συστήματος αποτελεί θέμα πραγματικό, για το οποίο απαιτείται επαρκής τεκμηρίωση στην σχετική έκθεση ελέγχου, ώστε να αιτιολογείται ο προσδιορισμός του εισοδήματος με κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με τη χρήση των έμμεσων μεθόδων ελέγχου κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 28 του ν. 4172/2013. Η προϋπόθεση της περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 αναφέρεται στις περιπτώσεις κατά τις οποίες διαπιστώνονται παραβάσεις ή παρατυπίες που αφορούν τα φορολογικά στοιχεία ή δικαιολογητικά έγγραφα που επέχουν θέση φορολογικού στοιχείου. **Ειδικότερα στις περιπτώσεις αυτές εντάσσεται η μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων, η λήψη ανακριβών φορολογικών στοιχείων, η έκδοση εικονικών ή πλαστών φορολογικών στοιχείων, η λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων καθώς και η νόθευση φορολογικών στοιχείων....»**

5. Σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα. Διευκρινίζεται ότι ο προσδιορισμός του εισοδήματος των φυσικών προσώπων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα δύναται να γίνει με τη χρήση οποιασδήποτε από τις έμμεσες τεχνικές που προβλέπονται στο άρθρο 27 του ν. 4174/2013, υπό την πλήρωση των προϋποθέσεων είτε της παρ. 1, είτε της παρ. 2 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013.

6. Περαιτέρω, επισημαίνονται τα εξής:

A. Οι διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 εφαρμόζονται για τον προσδιορισμό του εισοδήματος για έτη που ξεκινούν από την 01.01.2014 και εντεύθεν.

B. Η εφαρμογή κάθε διαθέσιμου στοιχείου ή των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης εφαρμόζεται σε οποιοδήποτε στάδιο του ελέγχου διαπιστωθεί η πλήρωση των προϋποθέσεων των παρ. 1 και 2 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013.

Γ. Στοιχεία που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση ή μπορούν να αντληθούν από τρίτες πηγές για τον φορολογούμενο δύναται να χρησιμοποιηθούν συνδυαστικά με στοιχεία από ομοειδείς επιχειρηματικές ή επαγγελματικές δραστηριότητες, εφόσον το φορολογητέο εισόδημα προσδιορίζεται με τη χρήση κάθε διαθέσιμου στοιχείου ή με τις έμμεσες μεθόδους προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης.

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση, όπως αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου, ο έλεγχος προσδιόρισε ως καθαρή αξία για τις διαπιστωθείσες ως άνω περιπτώσεις της μη έκδοσης, το ποσό των 1.000,00 ευρώ ανά παραστατικό, μετά από σχετική έρευνα που πραγματοποιήθηκε στο διαδίκτυο και ειδικότερα σε ιστοσελίδες με επαγγελματίες που αναλαμβάνουν τη διοργάνωση παρόμοιων εκδηλώσεων. Σύμφωνα δε με την από 29/05/2024 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά, πέραν της αναζήτησης ομοειδών επιχειρήσεων σε ιστοσελίδες που διοργανώνουν παρόμοια γεγονότα (γάμοι, βαπτίσεις κλπ.), ο έλεγχος χρησιμοποίησε ως συγκριτικά στοιχεία τα στοιχεία που προσκομίσθηκαν από τον ίδιο τον προσφεύγοντα και αφορούν σε παραστατικά εσόδων (Τ.Π.Υ., Α.Λ.Π. και Α.Π.Υ.), που εξέδωσε ο ίδιος σε αντισυμβαλλόμενους. Συγκεκριμένα, εντοπίστηκαν περιπτώσεις όπου έχουν εκδοθεί στοιχεία εσόδων, τα οποία ο έλεγχος έκρινε ότι είναι αντίστοιχα των υπό κρίση περιπτώσεων μη έκδοσης παραστατικών, που διαπίστωσε στο πλαίσιο του προληπτικού ελέγχου. Συγκεκριμένα, για περιπτώσεις διοργάνωσης γεγονότων σε ευρέως αναγνωρίσιμα πρόσωπα, εκδόθηκαν τα κάτωθι παραστατικά από τον προσφεύγοντα:

	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ/ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ- ΓΕΓΟΝΟΣ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	Φ.Π.Α.
1	Α.Π.Υ. /31-05-2023	.....	.....	1.325,00	318,00
2	Τ.Π.Υ. /02-66-2023	.....	.....	2.200,00	528,00
3	Τ.Π.Υ. /07-06 2023	.....	.....	210,00	50,40
4	Τ.Π.Υ. /21-06-2023	.....	.....	1.000,00	240,00
5	Τ.Π.Υ. /23-07-2023	.....	.....	1.850,00	444,00
6	Α.Λ.Π. /09-12- 2023 (χειρόγραφο)	.....	.....	4.556,00	1.094,00
ΣΥΝΟΛΟ				11.141,00	2.674,40
Μ.Ο.				1.856,83	

Από τον παραπάνω πίνακα προέκυψε ότι το εύρος τιμών των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων σε αντίστοιχες περιπτώσεις κυμαίνεται από 210,00 ευρώ (μία περίπτωση) έως 4.556,00 ευρώ, με μέσο όρο το ποσό των 1.856,33 ευρώ. Ο έλεγχος σε συνδυασμό με την αναζήτηση ομοειδών επιχειρήσεων σε ιστοσελίδες που διοργανώνουν παρόμοια γεγονότα (γάμοι, βαπτίσεις κλπ.), καταλόγισε ανά περίπτωση το ποσό των 1.000,00 ευρώ ως αντίτιμο για την παροχή των υπηρεσιών διοργάνωσης γεγονότων σε ευρέως αναγνωρίσιμα πρόσωπα στις περιπτώσεις μη έκδοσης των φορολογικών στοιχείων που εντόπισε.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε περαιτέρω αποδεικτικά στοιχεία (συμβάσεις, τιμολόγια, τιμολόγηση παρόμοιων υπηρεσιών από άλλες επιχειρήσεις κ.τ.λ.), που να αποδεικνύουν ότι το ποσό των 1.000,00 ευρώ που καταλόγισε ο έλεγχος για κάθε μία από τις διαπιστωθείσες παραβάσεις, δεν ανταποκρίνεται στις διαμορφωθείσες τιμές της αγοράς και στον τρόπο που ο ίδιος τιμολογούσε τις υπηρεσίες του, συνεπώς οι εν λόγω ισχυρισμοί του απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Ως προς τον τέταρτο ισχυρισμό ότι οι υπό κρίση συναλλαγές δεν πραγματοποιήθηκαν με την έννοια παροχής – αντιπαροχής.

Συγκεκριμένα, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ήρθε σε επαφή με διάφορους ανθρώπους, που είχαν προβολή στα μέσα κοινωνικής δικτύωσης, έτσι ώστε εφόσον επιθυμούσαν να κάνουν κάποια εκδήλωση να τη πραγματοποιήσει δωρεάν, με σκοπό αυτή να λειτουργήσει για προωθητικούς σκοπούς και να καταστεί η επιχείρηση του πιο γνωστή στο ευρύ κοινό.

Προς επίρρωση του εν λόγω ισχυρισμού του προσκομίζει Ιδιωτικά Συμφωνητικά Διακόσμησης Εκδήλωσης – δωρεάν παροχής υπηρεσιών διακόσμησης, που συντάχθηκαν μεταξύ του ιδίου και των προσώπων για τα οποία διαπιστώθηκε η παράβαση της μη έκδοσης, καθώς επίσης και υπεύθυνες δηλώσεις των εν λόγω προσώπων.

Περί της αποδεικτικής ισχύος των προσκομιζόμενων ιδιωτικών συμφωνητικών και υπευθύνων δηλώσεων:

Επειδή σύμφωνα με την παράγραφο 16 του άρθρου 8 του ν. 1882/1990, ορίζεται ότι:

«Συμφωνητικά που καταρτίζονται μεταξύ επιτηδευματιών ή τρίτων για οποιανδήποτε συναλλαγή θεωρούνται μέσα σε δέκα (10) ημέρες από της ημερομηνίας καταρτίσεως και υπογραφής από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. άλλως είναι ανίσχυρα και δεν έχουν κανένα έννομο αποτέλεσμα».

Επειδή, σύμφωνα με την υπ'αριθμ.1065606/7000/ΔΕ-Β'/18.7.2000 (ΦΕΚ 951-Β'/31-07-2000) απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, όπως τροποποιήθηκε με την ΔΕΛ Β 1009011 ΕΞ 2015 (ΦΕΚ Β 246/17-02-2015):

«2. Τα συμφωνητικά που καταρτίζονται μεταξύ επιτηδευματιών ή τρίτων καταχωρούνται από κάθε υπόχρεο επιτηδευματία ηλεκτρονικά μέσω εφαρμογής TAXISnet με την ονομασία «Κατάσταση Συμφωνητικών παραγράφου 16 άρθρου 8 του ν. 1882/1990», ως συνημμένο υπόδειγμα, η οποία υποβάλλεται μέχρι την 20η ημέρα των μηνών Ιανουαρίου, Απριλίου, Ιουλίου, Οκτωβρίου εκάστου έτους, στην οποία (κατάσταση) συμπεριλαμβάνονται τα συμφωνητικά που καταρτίστηκαν το αμέσως προηγούμενο ημερολογιακό τρίμηνο».

Επειδή, Από την επισκόπηση της οικείας έκθεσης ελέγχου προκύπτει ότι ο έλεγχος απέρριψε αιτιολογημένα τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος, λαμβάνοντας υπόψη ότι:

- τα υπογεγραμμένα ιδιωτικά συμφωνητικά διακόσμησης που προσκομίσθηκαν δε φέρουν βέβαιη χρονολογία και συνεπώς στερούνται αποδεικτικής δύναμης, διότι δεν έχουν θεωρηθεί από αρμόδιο κατά νόμο δημόσιο υπάλληλο σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 446 Κ.ΠΟΛ.Δ., ούτε έχουν αναρτηθεί από τον προσφεύγοντα μέσω της εφαρμογής «Κατάσταση Συμφωνητικών παραγράφου 16 άρθρου 8 ν. 1882/1990» του TAXISnet, σύμφωνα με τα ως άνω οριζόμενα,
- οι υπεύθυνες δηλώσεις συντάχθηκαν από τους αντισυμβαλλόμενους μετά την έναρξη του ελέγχου και συγκεκριμένα φέρουν ημερομηνίες από 04/03/2024 έως 10/03/2024.

Περί παροχής άνευ ανταλλάγματος:

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ. 1 «Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία» του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), ορίζεται ότι: *«Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς.»*.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι: *«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.....»*.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 8 «Τιμολόγιο πώλησης» του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι: *«1. Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο οντότητα για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας.....7. Τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα τιμολόγια αποτελούν μέρος των λογιστικών αρχείων της οντότητας...»*.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 12 «Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών» του ν.4308/2014 (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.....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.»*.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13 «Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης» του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι:

«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 και πάντως εντός του φορολογικού έτους που έγινε η 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 αγαθών, υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το παραστατικό της πώλησης εκδίδεται όταν μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό για το μέρος της υπηρεσίας ή του έργου που έχει ολοκληρωθεί και σε κάθε περίπτωση με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας ή του έργου.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 9 «Πράξεις θεωρούμενες ως παροχή υπηρεσιών» του ν.2859/2000, ορίζεται ότι:

«1. Θεωρείται ως παροχή υπηρεσιών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, η από υποκείμενο στο φόρο:

α) χρησιμοποίηση αγαθών της επιχείρησής του, για την ικανοποίηση αναγκών του ή του προσωπικού της επιχείρησης ή για σκοπούς ξένους προς αυτή, εφόσον κατά την απόκτηση των αγαθών αυτών δημιουργήθηκε δικαίωμα έκπτωσης του φόρου,

β) παροχή υπηρεσιών για τις ανάγκες του ή για τις ανάγκες του προσωπικού του ή για σκοπούς ξένους προς την επιχείρησή του,

γ) χρησιμοποίηση δικών του υπηρεσιών για δραστηριότητα του ίδιου του υποκειμένου που απαλλάσσεται από το φόρο, καθώς επίσης και η χρησιμοποίηση δικών του υπηρεσιών για τις ανάγκες της επιχείρησής του, εφόσον πρόκειται για υπηρεσίες που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 30, για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου σε περίπτωση λήψης όμοιων υπηρεσιών από άλλον υποκείμενο στο φόρο».

Επειδή, ο όρος αυτοπαράδοση χρησιμοποιείται σε υλικά αγαθά (εξομοίωση με παράδοση), ενώ ο όρος ιδιοχρησιμοποίηση καλύπτει τις παραπάνω περιπτώσεις παροχής υπηρεσιών για σκοπούς ξένους προς την επιχείρηση.

Ακολούθως, παρόλο που τα Ε.Λ.Π. (ν.4308/2014) δεν αναφέρονται σε στοιχεία αυτοπαράδοσης (ή ιδιοχρησιμοποίησης υπηρεσιών) η έκδοσή τους προβλέπεται από την Α. Υ.Ο. Π 7475/791 (ΦΕΚ Β' 791/13-11-1986), σε εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 7 του ν. 1642/1986, το οποίο εξακολουθεί να ισχύει ως άρθρο 7 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000). Σύμφωνα με την ως άνω απόφαση, ως αξία του στοιχείου λαμβάνεται το σύνολο των εξόδων που αναλογούν στην εκτέλεση της παροχής των υπηρεσιών αυτών και επί του ποσού αυτού υπολογίζεται και ο Φ.Π.Α. Το στοιχείο αυτοπαράδοσης/ιδιοχρησιμοποίησης υπηρεσιών εκδίδεται αποκλειστικά και μόνο για το σκοπό της απόδοσης του Φ.Π.Α. που είχε αρχικά εκπέσει ο υπόχρεος, επειδή, εν συνεχεία, λόγω της δωρεάν παροχής αγαθών ή υπηρεσίας, χάνεται το δικαίωμα έκπτωσης αυτού εξ αιτίας της διάθεσης των αγαθών ή της παροχής της υπηρεσίας, σε μη φορολογητέα δραστηριότητα. Συνεπώς, στα εκδιδόμενα παραστατικά αναγράφεται η αξία (κόστος) των χρησιμοποιημένων υλικών και το κόστος απασχόλησης των ατόμων που παρέχουν την υπηρεσία, ώστε να προκύψει ο οφειλόμενος Φ.Π.Α. που θα αποδοθεί με τη δήλωση της περιόδου, ως Φ.Π.Α. εκροών (αλλά μη

εκπιπτόμενος, εν προκειμένω, αφού στην ουσία «διορθώνει» τον Φ.Π.Α. που είχε εκπέσει ο υπόχρεος). Το εκδιδόμενο παραστατικό αξίας έχει καθαρά πληροφοριακό χαρακτήρα για την επιχείρηση και μπορεί να είναι τιμολόγιο ή απόδειξη λιανικής, με αναφορά στην περιγραφή ή στην αιτιολογία ότι πρόκειται για αυτοπαράδοση/ιδιοχρησιμοποίηση και στις συγκεκριμένες περιπτώσεις ως δωρεάν παροχή υπηρεσιών.

Επειδή, εν προκειμένω ο προσφεύγων δεν εξέδωσε, ως όφειλε, τα προβλεπόμενα με τις ως άνω διατάξεις φορολογικά στοιχεία (αυτοπαράδοσης/ιδιοχρησιμοποίησης υπηρεσιών).

Κατόπιν αυτών οι εν λόγω ισχυρισμοί του απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 64 «Επαρκής αιτιολογία» του ν. 4987/2022, ορίζεται ότι: «*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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 «Βάρος απόδειξης» του ν.4987/2022, 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 τις διατάξεις του άρθρου 17 «Αιτιολογία» του Κ.Δ.Διαδ. (ν.2690/1999) ορίζεται ότι:

«*1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης.*».

Επειδή, τα αποτελέσματα του ελέγχου, ήτοι οι διαπιστώσεις των ελεγκτικών οργάνων, τα εξευρεθέντα κρίσιμα στοιχεία και τα εξ αυτών συναγόμενα συμπεράσματα, καταγραφόμενα στις σχετικές εκθέσεις ελέγχου, συνιστούν την αναγκαία αιτιολογία της πράξης, με την οποία επιβάλλονται μετ' έλεγχου οι φόροι, ως εκ τούτου δε, επιβάλλεται η πληρότητα της έκθεσης ελέγχου κατά τρόπο που να μπορεί να στηρίξει την εγγραφή και ενώπιον των φορολογικών Δικαστηρίων, σε περίπτωση προσφυγής σε αυτά.

Επειδή, στην από 13/03/2024 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, αναφέρονται και αναλύονται επαρκώς όλα όσα αφορούν στην ελεγχόμενη επιχείρηση, ήτοι οι ελεγκτικές επαληθεύσεις που έλαβαν χώρα και τα στοιχεία που χρησιμοποιήθηκαν, ενώ η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε περαιτέρω αποδεικτικά στοιχεία που να αποδεικνύουν τους ισχυρισμούς της.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου/27-05-2024 ενδικοφανούς προσφυγής του **Α.Φ.Μ.**, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό και την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων άρθρου 58^Α ν.4987/2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά.

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

Φορολογικό έτος 2019:

Η υπ' αριθμ./18-04-2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά: Πρόστιμο άρθρου 58^Α ν.4987/2022, ποσό: **250,00 €**,

Φορολογικό έτος 2020:

Η υπ' αριθμ./18-04-2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά: Πρόστιμο άρθρου 58^Α ν.4987/2022, ποσό: **250,00 €**,

Φορολογικό έτος 2021:

Η υπ' αριθμ./18-04-2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά: Πρόστιμο άρθρου 58^Α ν.4987/2022, ποσό: **600,00 €**,

Φορολογικό έτος 2022:

Η υπ' αριθμ./18-04-2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά: Πρόστιμο άρθρου 58^Α ν.4987/2022, ποσό: **600,00 €**,

Φορολογικό έτος 2023:

Η υπ' αριθμ./18-04-2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά: Πρόστιμο άρθρου 58^Α ν.4987/2022, ποσό: **250,00 €**.

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

**Η Προϊστάμενη της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
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.