



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 27/11/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 3193

ΤΜΗΜΑ : Α3 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213-1312 349
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 72 ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58).

β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

δ. Της υπ' αριθμ. Α.1165/22.11.2022 (ΦΕΚ Β' 6009/25.11.2022) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, κατοίκου κατά της υπ' αριθμ. πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την αναφερθείσα στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, της οποίας ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου της ίδιας Προϊσταμένης.

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της ως άνω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

* * * * *

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ.πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο του άρθρου 57 παρ. 6 ν. 5104/2024 συνολικού ύψους 4.755,30 € λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ και συγκεκριμένα α) πρόστιμο συνολικού ύψους 4.609,92 € λόγω μη έκδοσης πέντε (5) τιμολογίων παροχής υπηρεσιών (ΤΠΥ) εντός του 2018 συνολικής καθαρής αξίας 38.416,00 € (αναλογών ΦΠΑ 9.219,84 €) και β) πρόστιμο συνολικού ύψους 145,38 € λόγω μη έκδοσης δεκαεπτά (17) αποδείξεων λιανικής πώλησης (ΑΛΠ) εντός του 2018 συνολικής καθαρής αξίας 2.236,61 € (αναλογών ΦΠΑ 290,76 €), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 10, 12, 13 και 14 ν. 4308/2014 και του άρθρου 13 παρ. 1 ΚΦΔ.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση, της ως άνω πράξης, προβάλλοντας, συνοπτικά, τους ακόλουθους λόγους:

- 1) Οι αιτιάσεις της Φορολογικής Διοίκησης είναι αναιτιολόγητες και αναπόδεικτες.
- 2) Η ίδια αιτιολόγησε από τη μεριά της το σύνολο σχεδόν των διαπιστωθεισών πιστώσεων στους τραπεζικούς λογαριασμούς και δη τις πιστώσεις που αφορούν στο επιβληθέν πρόστιμο.

Ως προς τον πρώτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 76 ν. 5104/2024, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης (08.06.2024): «*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 τη διάταξη του άρθρου 84 παρ. 2 ν. 5104/2024, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης (08.06.2024): «*Τα άρθρα 27 και 28 εφαρμόζονται για ελέγχους που γίνονται με βάση εντολή που εκδίδεται μετά την έναρξη ισχύος του παρόντος.*»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 28 παρ. 2 εδ. β' Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ΚΦΔ, που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 4987/2022, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης (08.06.2024), δεδομένου ότι η οικεία εντολή ελέγχου εκδόθηκε στις 14.12.2022: «*Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση.*»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33 παρ. 2 εδ. β' ν. 5104/2024, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης (08.06.2024): «*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.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 38 εδ. β' περ. ζ' ν. 5104/2024, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης (08.06.2024): «*Η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τις εξής πληροφορίες: α) [...], ζ) τους λόγους, για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό φόρου, και τον τρόπο, με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου, η) [...].*»

Επειδή, με τον πρώτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι οι αιτιάσεις της Φορολογικής Διοίκησης είναι αναιτιολόγητες και αναπόδεικτες, ειδικότερα δε ότι εν προκειμένω ούτε στην ως άνω προσβαλλόμενη πράξη ούτε στην οικεία έκθεση ελέγχου παρέχεται ουδεμία νόμιμη και βάσιμη κρίση-αιτιολογία επί των αποδιδόμενων στο πρόσωπό της αιτιάσεων, περαιτέρω δε ουδεμία νόμιμη και βάσιμη κρίση παρέχεται σε σχέση με την απόρριψη των περισσότερων εκ των προβληθέντων διά των έγγραφων απόψεων της ισχυρισμών, ενώ εξάλλου οι αιτιάσεις ή κρίσεις που περιλαμβάνονται στην ως άνω προσβαλλόμενη πράξη και στην οικεία έκθεση ελέγχου είναι αόριστες, ασαφείς και αντιφατικές.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως αόριστος. Κι αυτό, γιατί η προσφεύγουσα δε συγκεκριμενοποιεί σε τι ακριβώς συνίσταται το επικαλούμενο από την ίδια μη νόμιμο και μη βάσιμο της συμπροσβαλλόμενης με την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, ως συνιστώσας την αιτιολογία της, απόοικείας έκθεσης ελέγχου ν. 4308/2014 και ν. 5104/2024 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας ούτε ποιες από τις περιεχόμενες σε αυτή κρίσεις είναι αόριστες, ασαφείς και αντιφατικές και σε τι ακριβώς συνίστατο το αόριστο, ασαφές και αντιφατικό αυτών, με αποτέλεσμα να μην είναι δυνατό να εξεταστεί και να κριθεί στην ουσία του ο ισχυρισμός της αυτός. Για το λόγο αυτό, ο πρώτος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως αόριστος.

Ως προς το δεύτερο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 77 ν. 5104/2024, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης (08.06.2024): «*Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο ενδικοφανούς προσφυγής ο φορολογούμενος [...] φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.*»

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 169 Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ΚΔΔ, που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 2717/1999), όπως ισχύουν (αναλογικά εφαρμοζόμενες) κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας: «*1. Δημόσια είναι τα έγγραφα, τα οποία έχουν συνταχθεί από δημόσιο όργανο. 2. Ιδιωτικά είναι όλα τα έγγραφα τα οποία δεν είναι δημόσια. Τα ιδιωτικά έγγραφα πρέπει πάντως να φέρουν την υπογραφή του συντάκτη [...]. 3. Θεωρούνται επίσης έγγραφα, κατά τις διακρίσεις των προηγούμενων παραγράφων: α) τα βιβλία των οποίων την τήρηση επιβάλλουν οι κείμενες διατάξεις και β) [...].*»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 170 ΚΔΔ, όπως ισχύει (αναλογικά εφαρμοζόμενη) κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας: «*Τα δημόσια και τα ιδιωτικά έγγραφα, τα οποία προσάγονται στο δικαστήριο, πρέπει να έχουν συνταχθεί κατά τους νόμιμους τύπους σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις, ή, αν ο νόμος που διέπει τη σχέση απαιτεί ειδικό τύπο, κατά τον τύπο αυτόν.*»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 171 παρ. 2-3 και 5-6 ΚΔΔ, όπως ισχύουν (αναλογικά εφαρμοζόμενες) κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας: «2. Η χρονολογία των ιδιωτικών εγγράφων καθίσταται βέβαιη για τους τρίτους όταν αυτά θεωρηθούν από συμβολαιογράφο ή από άλλον αρμόδιο κατά το νόμο δημόσιο υπάλληλο. Αλλιώς, ως βέβαιη χρονολογία τους θεωρείται εκείνη του θανάτου ενός από αυτούς που τα έχουν υπογράψει ή η χρονολογία του δημόσιου εγγράφου, στο οποίο τυχόν μνημονεύεται κατά τα ουσιώδη μέρη το περιεχόμενό τους, ή εκείνη της επέλευσης γεγονότος που καθιστά κατ' ανάλογο τρόπο αναμφισβήτητη τη χρονολογία τους. 3. Κατά τα λοιπά το περιεχόμενο των δημόσιων εγγράφων, καθώς και όλο το περιεχόμενο των ιδιωτικών, εκτιμάται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 148. 4. [...]. 5. Τα ιδιωτικά έγγραφα δεν αποδεικνύουν υπέρ εκείνου που τα συνέταξε, εκτός αν προσκομίζονται από τον αντίδικό του ή αν πρόκειται για τα βιβλία που αναφέρονται στην παρ. 3 του άρθρου 169. 6. Οι διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων εφαρμόζονται μόνο εφόσον ο νόμος που διέπει τη σχέση δεν ορίζει διαφορετικά.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 148 ΚΔΔ, όπως ισχύει (αναλογικά εφαρμοζόμενη) κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας: «Το δικαστήριο χρησιμοποιεί τα αποδεικτικά μέσα κατά την κρίση του και τα εκτιμά ελευθέρως, αυτοτελώς ή σε συνδυασμό μεταξύ τους, εκτός αν ειδική διάταξη νόμου ορίζει διαφορετικά.»

Επειδή, με το δεύτερο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι η ίδια αιτιολόγησε από τη μεριά της το σύνολο σχεδόν των διαπιστωθεισών πιστώσεων στους τραπεζικούς λογαριασμούς και δη τις πιστώσεις που αφορούν στο επιβληθέν πρόστιμο, ειδικότερα δε ότι:

Α) Ως προς τις πέντε (5) πιστώσεις στον υπ' αριθμ.τραπεζικό λογαριασμό που τηρούσε στην, στις οποίες αφορούν τα προαναφερθέντα πέντε (5) μη εκδοθέντα ΠΠΥ:

Οι πιστώσεις αυτές διενεργήθηκαν από το φυσικό πρόσωπο με ΑΦΜ και είναι οι εξής:

A/A	Αριθμός λογαριασμού	Τράπεζα	Είδος λογαριασμού	Ημερομηνία συναλλαγής	Περιγραφή συναλλαγής	Απολογία συναλλαγής	Ποσό συναλλαγής
1					ΕΜΒ ΕΙΣΕΡΧΟΜ.ΕΜΒΑΣΜΑ	.....	11.300,00 €
2							12.000,00 €
3							7.850,00 €
4							8.100,00 €
5							7.940,00 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ							47.190,00 €

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι:

α) Οι πιστώσεις αυτές αφορούν σε ανάθεση στην ίδια, ως υπεργολάβου, έργου-υπεργολαβίας κατασκευής οικοδομικών εργασιών (τοποθέτηση πλακιδίων, ψευδοροφές από γυψοσανίδες σε κτίρια στην περιοχή) από τον εργολάβο, ΑΦΜ, σύμφωνα με το απόιδιωτικό συμφωνητικό υπεργολαβίας. Η υπεργολαβία ακυρώθηκε και οι προβλεπόμενες από το συμφωνητικό οικοδομικές εργασίες δεν εκτελέστηκαν από την ίδια, ενώ το συνολικό ποσό των πιστώσεων (47.190,00 €) συμφωνήθηκε με τον εργολάβο να επιστραφεί τμηματικά και άτοκα σε εβδομήντα τρεις (73) δόσεις. Η συμφωνία υλοποιήθηκε και τις εξ αυτής προκύπτουσες υποχρεώσεις εξακολουθεί να τηρεί μέχρι σήμερα.

Προσκόμισε δε και προσκομίζει αποδεικτικώς: 1.) το απόιδιωτικό συμφωνητικό υπεργολαβίας, 2.) το απόιδιωτικό συμφωνητικό ακύρωσης υπεργολαβίας και 3.) αντίγραφα αποδείξεων πληρωμής των δόσεων επιστροφής των πιστώσεων μέχρι σήμερα.

β) Ο υπό κρίση έλεγχος δεν αποδέχθηκε τον ισχυρισμό της (σελ. 17, 18 και 19 της συμπεροβαλλόμενης με την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, ως συνιστώσας την αιτιολογία της, απόοικείας έκθεσης ελέγχου ν. 4308/2014 και ν. 5104/2024 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας) και απεφάνθη ότι τα εν λόγω ποσά αποτελούν πρωτογενείς καταθέσεις-έσοδα επιχειρηματικής δραστηριότητας, για τα οποία δεν εκδόθηκε φορολογικό στοιχείο, επικαλούμενος δήθεν ότι:

(i) το απόσυμφωνητικό ακύρωσης της υπεργολαβίας δεν έχει κατατεθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.·

(ii) στο απόσυμφωνητικό σύμβασης υπεργολαβίας αναγράφεται ότι η πληρωμή του υπεργολάβου θα γίνεται τμηματικά με την πρόοδο των εργασιών και προκαταβολές μέχρι την ολοκλήρωση του έργου και από τις πιστωτικές κινήσεις διαπιστώνεται ότι έχουν γίνει τμηματικές καταβολές, όπως ορίζεται στο συμφωνητικό·

(iii) μετά την κατάθεση από τοντων χρηματικών ποσών έλαβε χώρα μεταφορά σε δύο τραπεζικούς λογαριασμούς, αντίκειται δε στην κοινή πείρα και λογική και στην πρακτική που βάσει πείρας ακολουθείται από επιχειρήσεις ένα τόσο σημαντικό ποσό 47.190,00 € να συμφωνείται να επιστραφεί σε μακροπρόθεσμο διάστημα 7ετίας σε δόσεις, ενώ εξάλλου δεν εξήγησε για ποιο λόγο δεν επιστράφηκαν τα χρήματα με απευθείας μεταφορά από τον τραπεζικό λογαριασμό της·

(iv) δε γίνεται καμία αναφορά, ούτε στο συμφωνητικό ακύρωσης ούτε στις αποδείξεις πληρωμής, στον τρόπο, με τον οποίο πληρώνονται οι δόσεις, π.χ. με μετρητά, μέσω τράπεζας κ.λπ., και δεν προσκομίστηκε κανένα στοιχείο γι' αυτό· και

(v) δεν προσκόμισε το συμφωνητικό ακύρωσης στον έλεγχο που διενήργησε το ΣΔΟΕ Μακεδονίας.

γ) Η κρίση αυτή του ελέγχου τυγχάνει απολύτως αόριστη, αυθαίρετη, αναιτιολόγητη και αβάσιμη για τους ακόλουθους λόγους:

(i) Επί της πρώτης ως άνω αιτιολογίας του ελέγχου: Το συμφωνητικό ακύρωσης υπεργολαβίας δεν κατατέθηκε στη Δ.Ο.Υ., ωστόσο θεωρήθηκε για το γνήσιο της υπογραφής των δύο συμβαλλομένων μερών στον Αστυνομικό Σταθμό, μοναδική δημόσια αρχή που λειτουργεί το νησί, με ημερομηνία, καθόσον η συμφωνία ακύρωσης του φυσικού αντικείμενου του αρχικού συμφωνητικού υπεργολαβίας και ο τρόπος επιστροφής στο εργολάβο των σχετικών πιστώσεων επιτεύχθηκε στη Νήσο Πέραν τούτου όμως δέον όπως λεχθεί

ότι ασχέτως της υποβολής του εν λόγω συμφωνητικού ή μη στη Δ.Ο.Υ. τούτο αποτελεί έγκυρη και δεσμευτική για τα συμβαλλόμενα μέρη πράξη, παράγουσα έννομες συνέπειες γι' αυτά, μη δυνάμενη να αμφισβητηθεί από τον έλεγχο, δοθέντος μάλιστα ότι αυτή εκτελέστηκε και εξακολουθεί να εκτελείται, όπως προκύπτει από τα πραγματικά περιστατικά και δη τις καταβληθείσες ήδη δόσεις, τις οποίες ο έλεγχος ουδόλως λαμβάνει υπόψη και ουδόλως αξιολογεί αλλά (ταυτόχρονα) δεν αμφισβητεί.

(ii) Επί της δεύτερης ως άνω αιτιολογίας του ελέγχου: Δεν μπορεί να γίνει αντιληπτό το σκεπτικό του και επομένως βρίσκεται σε προφανή αδυναμία αντίκρουσής του.

(iii) Επί της τρίτης ως άνω αιτιολογίας του ελέγχου: Δε γίνεται αντιληπτό με ποιο τρόπο η μεταφορά αυτή στηρίζει την αποδιδόμενη σε βάρος της αιτίαση.

Η δε κρίση ότι αντίκειται στην κοινή πείρα και λογική και στην πρακτική που βάσει πείρας ακολουθείται από επιχειρήσεις ένα τόσο σημαντικό ποσό 47.190,00 € να συμφωνείται να επιστραφεί σε μακροπρόθεσμο διάστημα 7ετίας σε δόσεις τυγχάνει προσωπική κρίση και αυθαίρετο συμπέρασμα, τιθέμενο μάλιστα κατά έναν απολύτως αντιφατικό τρόπο, των ελεγχόντων υπαλλήλων. Πράγματι, για ένα σημαντικά υψηλό ποσό μπορεί να συμφωνηθεί η επιστροφή του σε δόσεις μακροπρόθεσμα κατά την κοινή πείρα και λογική, όπως άλλωστε συμβαίνει κατά πάγια πρακτική στον τραπεζικό δανεισμό, και επομένως δε γίνεται αντιληπτό για ποιο λόγο το γεγονός αυτό ξενίζει τον έλεγχο.

Επίσης, το γεγονός της μη άμεσης επιστροφής του άνω ποσού απευθείας από τραπεζικό της λογαριασμό ανάγεται σε ζήτημα που αφορά την κατά το χρόνο εκείνο ρευστότητά της σε συνδυασμό με τις υποχρεώσεις της και σε κάθε περίπτωση δε δύναται να αποτελέσει στοιχείο της αιτιολογίας της αποδιδόμενης παράβασης και της καταλογισθείσας σε βάρος της επιβάρυνσης. Αποτελεί απλώς και μόνο προσωπική άποψη των ελεγχόντων υπαλλήλων, μη δυνάμενη να στοιχειοθετήσει οιαδήποτε παράβαση.

(iv) Επί της τέταρτης ως άνω αιτιολογίας του ελέγχου: Ισχύουν και εδώ όλα τα παραπάνω αναφερόμενα. Σημειώνεται μόνον αφενός ότι ο τρόπος αποπληρωμής (μετρητά ή διατραπεζικά) δεν αποτελεί απαραίτητο στοιχείο εγκυρότητας του οικείου συμφωνητικού ή της απόδειξης εξόφλησης δόσεως και αφετέρου η μη προσκόμιση του συμφωνητικού στο ΣΔΟΕ Μακεδονίας ουδέν αποδεικνύει ή αιτιολογεί.

δ) Από όλα τα παραπάνω προκύπτει αβίαστα το συμπέρασμα ότι η αποδιδόμενη αιτίαση ότι τα ως άνω υπό κρίση ποσά αποτελούν πρωτογενείς καταθέσεις-έσοδα επιχειρηματικής δραστηριότητας, για τα οποία δεν εκδόθηκε φορολογικό στοιχείο, τυγχάνει αυθαίρετη, αναιτιολογήτη, εσφαλμένη και απολύτως αβάσιμη.

Επειδή, οι ισχυρισμοί αυτοί της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθούν ως ουσία αβάσιμοι. Κι αυτό, γιατί:

α) Καταρχήν, σημειωτέον ότι, όπως συνάγεται από τη συμπροσβαλλόμενη με την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, ως συνιστώσα την αιτιολογία της, απόοικεία έκθεση ελέγχου ν. 4308/2014 και ν. 5104/2024 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, τα ποσά, στα οποία αφορούσαν οι υπό κρίση πιστώσεις, μεταφέρθηκαν **αμέσως** σε τραπεζικούς λογαριασμούς τηρούμενους από άλλα πρόσωπα και συγκεκριμένα οι μεν τέσσερις (4) πρώτες στον υπ' αριθμ.τραπεζικό λογαριασμό με δικαιούχο την κόρη της προσφεύγουσας, η δε πέμπτη (5^η) εν μέρει στον εν λόγω υπ' αριθμ.τραπεζικό λογαριασμό με δικαιούχο την κόρη της

προσφεύγουσας, και εν μέρει στον υπ' αριθμ.τραπεζικό λογαριασμό με δικαιούχο το σύζυγο της προσφεύγουσας η δεύτερη (2^η), η τέταρτη (4^η) και η πέμπτη (5^η) αυθημερόν, ενώ η πρώτη (1^η) και η τρίτη (3^η) την αμέσως επόμενη της πίστωσης ημέρα.

β) Σε κάθε περίπτωση, **μόνο** με τα προσκομισθέντα φωτοαντίγραφα (i) του απόιδιωτικού συμφωνητικού υπεργολαβίας και κυρίως (ii) του απόιδιωτικού συμφωνητικού ακύρωσης υπεργολαβίας και (iii) των φερόμενων ως αποδείξεων πληρωμής των δόσεων επιστροφής των υπό κρίση πιστώσεων δεν τεκμηριώνεται με βεβαιότητα (πλήρης απόδειξη) το επικαλούμενο από την προσφεύγουσα γεγονός της επιστροφής στον εν λόγω καταθέτη-φυσικό πρόσωπο με ΑΦΜ των ως άνω υπό κρίση πέντε (5) πιστώσεων συνολικού ποσού 47.190,00 €, αφού δεν προσκομίζονται αποδεικτικώς, ταυτοχρόνως και κυρίως, παραστατικά τράπεζας ή άλλα έγγραφα (π.χ. παραστατικά ηλεκτρονικής μεταφοράς μέσω internet banking) που να τεκμηριώνουν, χωρίς να καταλείπεται αμφιβολία, την επιστροφή-κατάθεση του εν λόγω ποσού, είτε τμηματικά είτε εφάπαξ, σε τραπεζικό λογαριασμό τηρούμενο από το πρόσωπο αυτό.

Β) Ως προς τις δεκαεπτά (17) πιστώσεις στον υπ' αριθμ. τραπεζικό λογαριασμό που τηρούσε η ίδια στη, στις οποίες αφορούν οι προαναφερθείσες δεκαεπτά (17) μη εκδοθείσες ΑΛΠ:

Οι πιστώσεις αυτές είναι οι εξής:

A/A	Αριθμός λογαριασμού	Τράπεζα	Είδος λογαριασμού	Ημερομηνία συναλλαγής	Περιγραφή συναλλαγής	Απολογία συναλλαγής	Ποσό συναλλαγής
1			Καταθετικός/ Προθεσμιακός/ Επενδυτικός	.....	.....	.....	80,19 €
2				.....		.....	198,00 €
3				.....		.....	70,29 €
4				.....		.....	89,10 €
5				.....		.....	51,97 €
6				.....		.....	237,60 €
7				.....		.....	237,60 €
8				.....		.....	173,73 €
9				.....		.....	150,87 €
10				.....		.....	272,33 €
11				.....		.....	95,57 €

12				.....		.....	60,59 €
13				.....		.....	51,79 €
14				.....		.....	55,44 €
15				.....		.....	386,10 €
16				.....		.....	148,50 €
17				.....		.....	167,70 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ							2.527,37 €

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι από τις ως άνω δεκαεπτά (17) πιστώσεις οι εννιά (9) από αυτές (δηλαδή όσες από τις συνολικά δεκαεπτά (17) που είναι άνω των 100,00 €) αφορούν σε λιανικές πωλήσεις από το υποκατάστημα αρτοποιίας-ζαχαροπλαστικής της ίδιας, για τις οποίες έχουν εκδοθεί οι σχετικές αποδείξεις από την ΗΦΤΜ με αριθμό μητρώου Δεν κατέστη δυνατή η ανεύρεση των ΑΛΠ και τα ημερήσια Ζ από την ταμειακή μηχανή κατά το χρόνο του ελέγχου, εξακολουθεί ωστόσο την αναζήτηση.

Επειδή, οι ισχυρισμοί αυτοί της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθούν ως ουσία αβάσιμοι. Κι αυτό, γιατί, αν και ισχυρίζεται ότι οι εννέα (9) αυτές πιστώσεις αφορούν σε λιανικές πωλήσεις από το υποκατάστημα αρτοποιίας-ζαχαροπλαστικής της ίδιας, για τις οποίες έχουν εκδοθεί οι σχετικές αποδείξεις από τον φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό (ΦΗΜ) της επιχείρησής της με αριθμό μητρώου, εντούτοις δεν προσκομίζει αποδεικτικώς τις αποδείξεις αυτές, με αποτέλεσμα να μην τεκμηριώνεται με βεβαιότητα (πλήρης απόδειξη) ο ισχυρισμός της αυτός.

Επειδή, εξάλλου, η προσφεύγουσα δεν προβάλλει κανέναν ισχυρισμό αναφορικά με όσες από τις εν λόγω πιστώσεις είναι κάτω των 100,00 € (οκτώ (8) συνολικά). Από αυτό συνάγεται ότι σε κάθε περίπτωση **αποδέχεται**, καταρχήν, το γεγονός ότι για τις πιστώσεις αυτές, αν και αφορούν σε πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ, δεν εξέδωσε φορολογικά παραστατικά εσόδου.

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 6 ν. 5104/2024, όπως ισχύουν κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας: «Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της Φορολογικής Διοίκησης, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση **απόρριψης** της ενδικοφανούς προσφυγής, **η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων** της οικείας πράξης της Φορολογικής Διοίκησης. [...]»

Επειδή, κατά τα λοιπά, οι διαπιστώσεις του υπό κρίση ελέγχου, όπως αυτές αποτυπώνονται στην απόοικεία έκθεση ελέγχου ν. 4308/2014 και ν. 5104/2024 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, επί της οποίας εδράζεται η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες και πλήρως, ειδικώς και σαφώς αιτιολογημένες. Για το λόγο αυτό, γίνονται πλήρως αποδεκτές με την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας, κατά τα οριζόμενα στη διάταξη του άρθρου 72

παρ. 6 εδ. β' ν. 5104/2024 (όπως ισχύει κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας).

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, **και την επικύρωση** της υπ' αριθμ.πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας.

Η συνολική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική συνολική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας:

Φορολογικό έτος 2018:

Πρόστιμο άρθρου 57 παρ. 6 ν. 5104/2024 συνολικού ύψους **4.755,30 €**

(ως η ως άνω υπ' αριθμ.πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας)

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
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.