



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 21/01/2025

Αριθμός απόφασης: 85

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

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. Τη με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλουηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή (.....) του, διεύθυνση κατοικίας στο, ο οποίος διατηρούσε ατομική επιχείρηση έως 17/07/2023, με έδρα επί της οδού, αντικείμενο εργασιών και τηρούσε βιβλία Β' κατηγορίας (απλογραφικά), κατά:

- της με αριθμόΠράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^Α του ν.4987/2022 και ήδη άρθρου 57 παρ. 6 του ν. 5104/2024, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ,
- της με αριθμόΠράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^Α του ν.4987/2022 και ήδη άρθρου 57 παρ. 6 του ν. 5104/2024, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ,
- της με αριθμόΠράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^Α του ν.4987/2022 και ήδη άρθρου 57 παρ. 6 του ν. 5104/2024, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ,
- της με αριθμόΠράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^Α του ν.4987/2022 και ήδη άρθρου 57 παρ. 6 του ν. 5104/2024, φορολογικού έτους 2021, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ,
καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την απόοικεία έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ν. 4308/2024 και ν. 5104/2024 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ.

7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, 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 του άρθρου 58^Α του ν.4987/2022 (και ήδη άρθρου 57 παρ. 6 του ν. 5104/2024) φορολογικού έτους **2018**, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **26.223,35 ευρώ**, λόγω μη έκδοσης (4300) Αποδείξεων Λιανικών Συναλλαγών (Α.Λ.Σ.) συνολικής αξίας 270.934,59 ευρώ από τη λειτουργούσα Φ.Η.Μ ή άλλου φορολογικού στοιχείου αξίας (συνολική καθαρή αξία 218.487,90 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 52.446,69 ευρώ), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π),

- Με την υπ' αριθμ.Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58^Α του ν.4987/2022 (και ήδη άρθρου 57 παρ. 6 του ν. 5104/2024) φορολογικού έτους **2019**, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **41.347,07 ευρώ**, λόγω μη

έκδοσης (6155) Αποδείξεων Λιανικών Συναλλαγών (Α.Λ.Σ.) συνολικής αξίας 433.761,21 ευρώ από τη λειτουργούσα Φ.Η.Μ ή άλλου φορολογικού στοιχείου αξίας (συνολική καθαρή αξία 351.067,07 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 82.694,14 ευρώ), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π),

- Με την υπ' αριθμ.Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58^Α του ν.4987/2022 (και ήδη άρθρου 57 παρ. 6 του ν. 5104/2024) φορολογικού έτους **2020**, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **49.856,22 ευρώ**, λόγω μη έκδοσης (8934) Αποδείξεων Λιανικών Συναλλαγών (Α.Λ.Σ.) συνολικής αξίας 713.012,53 ευρώ από τη λειτουργούσα Φ.Η.Μ ή άλλου φορολογικού στοιχείου αξίας (συνολική καθαρή αξία 613.300,08 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 99.712,45 ευρώ), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π),

- Με την υπ' αριθμ.Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58^Α του ν.4987/2022 (και ήδη άρθρου 57 παρ. 6 του ν. 5104/2024) φορολογικού έτους **2021**, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **59.107,85 ευρώ**, λόγω μη έκδοσης (6277) Αποδείξεων Λιανικών Συναλλαγών (Α.Λ.Σ.) συνολικής αξίας 880.012,71 ευρώ από τη λειτουργούσα Φ.Η.Μ ή άλλου φορολογικού στοιχείου αξίας (συνολική καθαρή αξία 761.797,01 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 118.215,70 ευρώ), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π).

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί της απόέκθεσης εφαρμογής διατάξεων ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ, η οποία συντάχθηκε συνεπεία της υπ' αριθ.εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Δυνάμει της με αριθμόεντολής ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ, διενεργήθηκε έλεγχος στην ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος συνεπεία του πληροφοριακού δελτίου αρ. Π.Δ.της ΔΙΠΑΕΕ.

Στη διάθεση του ελέγχου τέθηκαν προς επεξεργασία τα κάτωθι:

- α) Τα λογιστικά αρχεία και στοιχεία της ελεγχόμενης επιχείρησης συμπεριλαμβανομένων και των ψηφιακών αρχείων t.x.t. των υπό χρήση Φ.Η.Μ και, για τα φορολογικά έτη 2018 έως 2021,
- β) Αρχείο από το Σύστημα Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών (Σ.Μ.Τ.Λ.& Λ.Π.), στο οποίο περιλαμβάνονται οι κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών και λοιπών χρηματοοικονομικών προϊόντων του προσφεύγοντος στην Ελλάδα, για το χρονικό διάστημα 01/01/2018 έως 31/12/2021,

γ) Τα δεδομένα για τις εισπράξεις μέσω αντικαταβολών της ελεγχόμενης επιχείρησης από τη συνεργαζόμενη εταιρεία

Με την ολοκλήρωση του ελέγχου εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά το υπ' αριθμ. Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου – Κλήση προς Ακρόαση άρθρου 33 του ΚΦΔ, καθώς και η Πράξη Προσωρινού Προσδιορισμού Προστίμου. Ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στην προαναφερόμενη Κλήση προς Ακρόαση και κατόπιν αυτών συντάχθηκε η απόέκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις από το ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτείται την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους εξής λόγους:

1^{ος} ισχυρισμός: Έλλειψη ειδικής και εμπεριστατωμένης αιτιολογίας και συγκεκριμένα:

«...Πιο συγκεκριμένα, δεν αναφέρεται για κάθε μία από τις αποδείξεις λιανικής πώλησης που εξέδωσα αλλά και για εκείνες που παρέλειψα να εκδώσω, ακριβή στοιχεία, όπως για παράδειγμα πότε εκδόθηκε ή δεν εκδόθηκε η συγκεκριμένη Α.Λ.Σ, τι προϊόν αφορά, για ποια παραγγελία δεν εκδόθηκε...».

2^{ος} ισχυρισμός: Εσφαλμένος υπολογισμός του Φ.Π.Α. και συγκεκριμένα:

«...Στην έκθεση ελέγχου δεν αναγράφονται επακριβώς τα προϊόντα στα οποία υπολογίζεται το ποσοστό του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, ενώ όλως παρανόμως και καταχρηστικώς έχει υπολογιστεί στο μεγαλύτερο μέρος των παραγγελιών ως συντελεστής ΦΠΑ το 24%, ενώ στην πραγματικότητα ήταν 13%...».

3^{ος} ισχυρισμός:

- α) Τα στοιχεία που αντλήθηκαν για τον έλεγχο από τις εταιρείες ταχυμεταφορών και συγκεκριμένα από την εταιρείαείναι ανακριβή.
- β) Δεν προκύπτει από κανένα στοιχείο του ελέγχου αν η Υπηρεσία Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων Ηρακλείου έλαβε υπόψη της τις επιστροφές μέσω της εταιρείας ταχυμεταφορών. Σε δεύτερο αρχείο excel που του απέστειλε η εταιρείαπροκύπτουν οι εξής επιστροφές: α) 247 επιστροφές προϊόντων για το έτος 2018, β) 320 επιστροφές προϊόντων για το έτος 2019, γ) 894 επιστροφές προϊόντων για το έτος 2020, δ) 703 επιστροφές προϊόντων για το έτος 2021, ήτοι συνολικά 2.164 επιστροφές προϊόντων.
- Οι επιστροφές προϊόντων αφορούν: α) για το έτος 2018 επιστροφές 232 παραγγελιών συνολικής αξίας 7.923,72 ευρώ, β) για το έτος 2019 επιστροφές 324 παραγγελιών συνολικής αξίας 12.901,52 ευρώ, γ) για το έτος 2020 επιστροφές 894 παραγγελιών συνολικής αξίας 37.740,97 ευρώ και δ) για το έτος 2021 επιστροφές 857 παραγγελιών αξίας 37.740,97 ευρώ.

Επί των επιστροφών των πιστώσεων ή των αλλαγών των προϊόντων που γίνονταν από πελάτες στο φυσικό κατάστημα, οι αποδείξεις αλλαγής και πίστωσης δίνονταν χειρόγραφα και η καταβολή των χρημάτων, σε περίπτωση επιστροφής, γινόταν τοις μετρητοίς.

4^{ος} ισχυρισμός: έκδοση χειρόγραφων αποδείξεων:

Συγκεκριμένα ισχυρίζεται:

«...Τις χειρόγραφες αποδείξεις για τις πλείστες ανεπίδοτες παραγγελίες και για τις επιστροφές στο κατάστημα ουδέποτε κατέθεσα στη φορολογική μου δήλωση, όπως υποβάλω ανά τρεις μήνες το αργότερο έως τις 20 εκάστοτε μήνα, προς καταβολή αναλογούντος Φ.Π.Α. καθώς επρόκειτο για παραγγελίες «ωσάν μη γενόμενες», αφού δεν έλαβα χρήματα ή επέστρεψα το αντίστοιχο ποσό γι' αυτές...»

5^{ος} ισχυρισμός: άρση τραπεζικού απορρήτου

Συγκεκριμένα ισχυρίζεται ότι δεν μπορεί να γνωρίζει με ακρίβεια εάν το ποσό δανείου που είχε λάβει ή οι συμψηφιστικές εγγραφές, εμπεριέχονται στο τελικό ποσό από το οποίο προέκυψε ο αναλογούν Φόρος Προστιθέμενης Αξίας.

6^{ος} ισχυρισμός: Απώλεια λογιστικών αρχείων

Απώλεσε τις αποδείξεις που εξέδιδε χειρόγραφα, λόγω θανάτου του λογιστή.

Επειδή, 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, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς.»*.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 5 «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του ν. 4308/2017 (Ε.Λ.Π.), ορίζεται ότι:

«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.

4. Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις κάθε οντότητας που υπόκεινται στον παρόντα νόμο, προ της έκδοσής τους, εγκρίνονται κατά περίπτωση από το αρμόδιο όργανο διοίκησης της οντότητας και υπογράφονται από το εξουσιοδοτημένο μέλος (μέλη) του και τον κατά το νόμο υπεύθυνο λογιστή για τη σύνταξη αυτών, σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία.

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.

6. Ο συναλλασσόμενος με την οντότητα ή το τρίτο μέρος που εκδίδει παραστατικά της παραγράφου 5 του παρόντος άρθρου για λογαριασμό της οντότητας, οφείλει να αποστέλλει στην οντότητα τα εκδιδόμενα παραστατικά ή κατ' ελάχιστον όλες τις απαιτούμενες πληροφορίες, σε επαρκή χρόνο για την εκπλήρωση κάθε νόμιμης υποχρέωσης και από τα δύο μέρη.

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.

8. Ειδικά, η οντότητα παρακολουθεί με κατάλληλες δικλίδες τα παραλαμβανόμενα και αποστελλόμενα αποθέματα είτε έχουν τιμολογηθεί είτε όχι. Ομοίως παρακολουθεί τα αποθέματά της σε χώρους τρίτων ή τα αποθέματα τρίτων σε δικούς της χώρους. Κατ' ελάχιστο, για τις διακινήσεις αυτές παρακολουθούνται:

α) η πλήρης επωνυμία ή το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση και ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) του εμπλεκόμενου μέρους,

β) η ποσότητα και το είδος των διακινούμενων αγαθών, και

γ) η ημερομηνία που έγινε η διακίνηση.

9. Η υποχρέωση της παραγράφου 8 εκπληρούται και όταν η οντότητα τηρεί με τάξη, πληρότητα και ορθότητα τα παραστατικά στοιχεία διακίνησης ή τα τιμολόγια πώλησης ή τις αποδείξεις λιανικής πώλησης, κατά περίπτωση, που εκδίδει ή λαμβάνει για τις σχετικές διακινήσεις των αγαθών, ώστε η οντότητα να είναι σε θέση να τεκμηριώνει οποτεδήποτε τις διακινήσεις αυτών. Όταν δεν έχει ληφθεί παραστατικό διακίνησης ή πώλησης, η οντότητα καταχωρεί σε κατάλληλο αρχείο τις απαιτούμενες πληροφορίες της παραγράφου 8(α) έως και 8(γ), αμελλητί με την παραλαβή των αποθεμάτων.

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.

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, 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, με το άρθρο 9 «Περιεχόμενο τιμολογίου» του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι: «1. Το τιμολόγιο φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις:...στ) Την ποσότητα και το είδος των παραδιδόμενων αγαθών ή την έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών, εκτός εάν η έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών προκύπτει από άλλα έγγραφα στα οποία παραπέμπει το τιμολόγιο.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 12 «Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών» του ν. 4308/2017 (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.

4. Στην περίπτωση εκπώσεων ή επιστροφών εκδίδεται πιστωτικό στοιχείο λιανικής πώλησης. Για κάθε εκδιδόμενο πιστωτικό στοιχείο λιανικής πώλησης άνω των πενήντα (50) ευρώ τηρείται από τον πωλητή αρχείο με το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση 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, 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, με την Ε 2047/2023 με θέμα: «Παροχή διευκρινίσεων σχετικά με την επιβολή προστίμων επί υποθέσεων ελέγχου για τις οποίες εφαρμόζονται μέθοδοι έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης και λοιπά συναφή θέματα σχετικά με το Φ.Π.Α.», ορίζεται ότι:

«3. Περαιτέρω, υπενθυμίζεται ότι, εφόσον τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα που προσδιορίζονται με τη χρήση των έμμεσων μεθόδων δεν αφορούν αποδεδειγμένα αγαθά και υπηρεσίες, για τα οποία εφαρμόζεται συγκεκριμένος συντελεστής Φ.Π.Α., τότε η τυχόν διαφορά στις εκροές από τον προσδιορισμό των εσόδων, επιμερίζεται σε κάθε περίπτωση κατ' αναλογία της συμμετοχής των εφαρμοζόμενων συντελεστών Φ.Π.Α. στις δηλούμενες φορολογητέες και απαλλασσόμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης εκροές...».

Επειδή, με την παρ. 1 του άρθρο 58^Α 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. ...».

Επειδή, όπως αιτιολογημένα και εμπεριστατωμένα περιγράφεται στην απόέκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ:

- Από την επεξεργασία των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών της ελεγχόμενης οντότητας διαπιστώθηκε ότι συνολικό ποσό 2.890.867,24 ευρώ, αφορά σε πρωτογενείς πιστώσεις που φέρεται να σχετίζονται με το ηλεκτρονικό εμπόριο και συγκεκριμένα πιστώσεις από εισπράξεις ταχυμεταφορών, εισπράξεις μέσω, εισπράξεις μέσω κάρτας, εισπράξεις μέσω e-Banking, εισπράξεις μέσω κατάθεσης, καθώς και καταθέσεις μετρητών σε τράπεζα/ATM.

- Από την επεξεργασία των εισπράξεων μέσω αντικαταβολών της ελεγχόμενης οντότητας, από τη συνεργαζόμενη εταιρεία, διαπιστώθηκε ότι η είσπραξη των αντικαταβολών πραγματοποιήθηκε, κατά κύριο λόγο, με εξαργύρωση επιταγών «τοις μετρητοίς», ενώ μόνο για το πρώτο 4μηνο του 2018 πιστώθηκαν οι αποδιδόμενες εισπράξεις αντικαταβολών απευθείας στον υπ' αριθμ.τραπεζικό λογαριασμό που τηρεί ο προσφεύγων στην

- Από την αντιπαραβολή των ανωτέρω δεδομένων πωλήσεων με τα αντίστοιχα έσοδα ανά συντελεστή Φ.Π.Α., όπως εξήχθησαν από τα αρχεία e.tx.t της επιχείρησης, καθώς και των τελικών υποβληθέντων εσόδων από εμπορική δραστηριότητα στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος εκάστου φορολογικού έτους, διαπιστώθηκαν αποκλίσεις - διαφορές οι οποίες αποτυπώθηκαν από τον έλεγχο σε αναλυτικούς πίνακες και συγκεντρωτικά έχουν ως εξής:

	2018	2019	2020	2021
--	------	------	------	------

Πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών βάσει ελέγχου (Εισπράξεις ταχυμεταφορών, Εισπράξεις μέσω, Εισπράξεις μέσω κάρτας, Εισπράξεις μέσω e-Banking, Εισπράξεις μέσω κατάθεσης, Προμήθειες)	449.993,88	605.934,65	1.170.516,32	1.766.790,06
Πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών βάσει: α) των δεδομένων των αρχείων e.tx.t (ΦΗΜ και ΦΗΜ) και β) των δηλώσεων αντισυμβαλλομένων πελατών (ΜΥΦ και ΜΥDATA)	179.059,29	172.173,44	457.503,79	886.777,35
Διαφορές ελέγχου	270.934,59	433.761,21	713.012,53	880.012,71

Διαφορές μη έκδοσης στοιχείων από εμπορική δραστηριότητα	01/01/2018-31/12/2018	01/01/2019-31/12/2019	01/01/2020-31/12/2020	01/01/2021-31/12/2021
Πλήθος Παραστατικών/Συναλλαγών (διαφορά)	4.300	6.155	8.934	6.277
Πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών (α)=β+γ	270.934,59	433.761,21	713.012,53	880.012,71
Φορολογητέες εκροές 13%	0,00	11.638,16	430.598,37	585.612,02
Φορολογητέες εκροές 9%	0,00	0,00	0,00	396,28
Φορολογητέες εκροές 17%	0,00	4.025,68	1.614,61	1.982,59
Φορολογητέες εκροές 24%	218.487,90	335.403,24	181.087,10	173.802,12
Καθαρή αξία Πωλήσεων (β)	218.487,90	351.067,07	613.300,08	761.797,01
ΦΠΑ 13%	0,00	1.512,93	55.977,38	76.130,48
ΦΠΑ 9%	0,00	0,00	0,00	35,67
ΦΠΑ 17%	0,00	684,37	274,48	337,04
ΦΠΑ 24%	52.446,69	80.496,85	43.460,58	41.712,51
Σύνολο ΦΠΑ (γ)	52.446,69	82.694,14	99.712,45	118.215,70

Κατόπιν των ως άνω, καταλογίστηκαν οι ακόλουθες παραβάσεις:

Παραβάσεις Ε. Λ. Π.					
Περίοδος Από	Περίοδος Έως	Περιγραφή	Αξία χωρίς Φ.Π.Α.	Φ.Π.Α.	Πρόστιμο που επιβάλλεται

01/01/2018	31/12/2018	Μη έκδοση τεσσάρων χιλιάδων τριακοσίων (4300) Αποδείξεων Λιανικών Συναλλαγών (Α.Λ.Σ.) συνολικής αξίας 270.934,59 ευρώ από τη λειτουργούσα Φ.Η.Μ ή άλλου φορολογικού στοιχείου αξίας. Οι ανωτέρω παραβάσεις επισύρουν τις προβλεπόμενες κυρώσεις, των διατάξεων του άρθρου 57 του Κ.Φ.Δ.	218.487,90	52.446,69	26.223,34
01/01/2019	31/12/2019	Μη έκδοση έξι χιλιάδων εκατόν πενήντα πέντε (6155) Αποδείξεων Λιανικών Συναλλαγών (Α.Λ.Σ.) συνολικής αξίας 433.761,21 ευρώ από τη λειτουργούσα Φ.Η.Μ ή άλλου φορολογικού στοιχείου αξίας. Οι ανωτέρω παραβάσεις επισύρουν τις προβλεπόμενες κυρώσεις, των διατάξεων του άρθρου 57 του Κ.Φ.Δ.	351.067,07	82.694,14	41.347,07
01/01/2020	31/12/2020	Μη έκδοση οκτώ χιλιάδων εννιακοσίων τριάντα τεσσάρων (8934) Αποδείξεων Λιανικών Συναλλαγών (Α.Λ.Σ.) συνολικής αξίας 713.012,53 ευρώ από τη λειτουργούσα Φ.Η.Μ ή άλλου φορολογικού στοιχείου αξίας. Οι ανωτέρω παραβάσεις επισύρουν τις προβλεπόμενες κυρώσεις, των διατάξεων του άρθρου 57 του Κ.Φ.Δ.	613.300,08	99.712,45	49.856,22
01/01/2021	31/12/2021	Μη έκδοση έξι χιλιάδων διακοσίων εβδομήντα επτά (6277) Αποδείξεων Λιανικών Συναλλαγών (Α.Λ.Σ.) συνολικής αξίας 880.012,71 ευρώ από τη λειτουργούσα Φ.Η.Μ ή άλλου φορολογικού στοιχείου αξίας. Οι ανωτέρω παραβάσεις επισύρουν τις προβλεπόμενες κυρώσεις, των διατάξεων του άρθρου 57 του Κ.Φ.Δ.	761.797,01	118.215,70	59.107,85
Σύνολο			1.944.652,06	353.068,98	176.534,48

Επειδή, συνεπεία των ανωτέρω, το ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, προέβη στην έκδοση και κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α §1 του ν. 4987/2022.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι παρανόμως και καταχρηστικώς έχει υπολογιστεί στο μεγαλύτερο μέρος των βάσει ελέγχου πωλήσεων ως συντελεστής Φ.Π.Α. το 24%, ενώ στην πραγματικότητα ήταν 13%.

Επειδή, σχετικά με τον επιμερισμό των ως άνω διαφορών στις εκροές, στην απόέκθεση ελέγχου περιγράφεται ότι: «Ο επιμερισμός πωλήσεων ανά συντελεστή Φ.Π.Α από έρευνα που διενεργήθηκε σε επιχειρήσεις με ΚΑΔ το εμπόριο συμπληρωμάτων υγιεινής διατροφής λειτουργεί με αναλογία 30% για εμπορεύσιμα είδη με συντελεστή Φ.Π.Α 13% και 70% για εμπορεύσιμα είδη με συντελεστή Φ.Π.Α 24%. Ειδικότερα ο συντελεστής Φ.Π.Α για τα συμπληρώματα διατροφής στην πλειοψηφία τους ανέρχεται σε 24% με ελάχιστες εξαιρέσεις: τις ενεργειακές μπάρες δημητριακών, τις ατομικές συσκευασίες ενεργειακών ροφημάτων και γευμάτων στο σημείο πώλησης και τα σκευάσματα που έχουν σαν πρώτη ύλη το κακάο και τα οποία υπάγονται σε συντελεστή 13%.

Επιπρόσθετα από τον έλεγχο των παραστατικών αγορών που αφορούν κατά κύριο λόγο σε ενδοκοινοτικές αποκτήσεις διαπιστώθηκε ότι το 5%-10% των αγορών της ελεγχόμενης οντότητας αφορά σε ενεργειακές μπάρες και τα υπόλοιπα σε συμπληρώματα διατροφής (πρωτεΐνες κλπ) και εξοπλισμό.

Παρά ταύτα, ο αναλογούν Φ.Π.Α της αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης ανά έτος, υπολογίστηκε από τον έλεγχο βάσει ποσοστών επιμερισμού των πωλήσεων ανά συντελεστή Φ.Π.Α. βάσει των υποβεβλημένων δηλώσεων Φ.Π.Α έτους της ελεγχόμενης οντότητας. Η ανωτέρω παραδοχή λειτουργεί υπέρ του ελεγχόμενου δεδομένων των ανωτέρω».

Επειδή, από τον έλεγχο των παραστατικών αγορών, που αφορούν κατά κύριο λόγο σε ενδοκοινοτικές αποκτήσεις, διαπιστώθηκε ότι ποσοστό 5%-10% των αγορών της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος αφορά σε ενεργειακές μπάρες (συντελεστής Φ.Π.Α. 13%) και οι υπόλοιπες αγορές αφορούν σε συμπληρώματα διατροφής (πρωτεΐνες κλπ) και εξοπλισμό (συντελεστής Φ.Π.Α. 24%).

Επειδή, η διαφορά στις εκροές από τον προσδιορισμό των εσόδων, για κάθε ελεγχόμενο έτος, επιμερίστηκε από τον έλεγχο κατ' αναλογία της συμμετοχής των εφαρμοζόμενων συντελεστών Φ.Π.Α. στις δηλούμενες φορολογητέες εκροές, σύμφωνα με τα οριζόμενα και στην παρ.3 της Ε 2047/2023. Κατόπιν αυτών, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος είναι αβάσιμος και απορρίπτεται.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα δε λήφθηκαν υπόψη από τον έλεγχο οι επιστροφές των πωλήσεων/αντικαταβολών στο φυσικό κατάστημα της επιχείρησης, για τις οποίες τα χρηματικά ποσά επιστρέφονταν στους πελάτες μετρητοίς και εκδίδονταν χειρόγραφες αποδείξεις τις οποίες και απώλεσε λόγω θανάτου του λογιστή του.

Επειδή, σύμφωνα με τα ως άνω οριζόμενα στο ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.):

- τα λογιστικά αρχεία πρέπει να 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,

- κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια), τα οποία αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος,
- στην περίπτωση εκπώσεων ή επιστροφών εκδίδεται πιστωτικό στοιχείο λιανικής πώλησης. Για κάθε εκδιδόμενο πιστωτικό στοιχείο λιανικής πώλησης άνω των πενήντα (50) ευρώ τηρείται από τον πωλητή αρχείο με το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη,
- η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης (αποδείξεων λιανικής ή τιμολογίων) γίνεται με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που προβλέπει ο ν. 1809/1988,
- η οντότητα παρακολουθεί με κατάλληλες δικλίδες τα παραλαμβανόμενα και αποστελλόμενα αποθέματα είτε έχουν τιμολογηθεί είτε όχι.

Επειδή, δεν προσκομίστηκε οιοδήποτε στοιχείο σχετικό με τις επιστροφές πωλήσεων και δεν τεκμηριώνονται με τα κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια), ούτε παρέχονται όλες οι απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας από αυτές, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αβάσιμοι και αναπόδεικτοι.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι δεν μπορεί να γνωρίζει με ακρίβεια εάν το ποσό δανείου που είχε λάβει ή οι συμψηφιστικές εγγραφές, εμπεριέχονται στο τελικό ποσό από το οποίο προέκυψε ο αναλογούν Φόρος Προστιθέμενης Αξίας.

Επειδή, από την απόέκθεση ελέγχου (ενότητα 5.2.3.), προκύπτει ότι κατά τον υπολογισμό των διαφορών δεν έχουν ληφθεί υπόψη συμψηφιστικές εγγραφές και δάνεια.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 76 «Επαρκής αιτιολογία» του Κ.Φ.Δ. 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 πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.*»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 77 «Βάρος απόδειξης» του Κ.Φ.Δ. 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.Δ. (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, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ.1 και 4 του άρθρου 171 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει), ορίζεται ότι:

«1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά. 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη.».

Επειδή, από το συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5.Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

Επειδή, 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 απόέκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ, αναφέρονται και αναλύονται επαρκώς όλα όσα αφορούν στην ελεγχόμενη επιχείρηση, ήτοι οι ελεγκτικές επαληθεύσεις που έλαβαν χώρα και τα στοιχεία που χρησιμοποιήθηκαν, ενώ ο προσφεύγων δεν προσκόμισε περαιτέρω αποδεικτικά στοιχεία που να αποδεικνύουν τους ισχυρισμούς του.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην απόέκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Συνεπώς ο ισχυρισμός περί έλλειψης ειδικής και εμπειριστατωμένης αιτιολογίας, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλουηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του και την επικύρωση των υπ' αριθμ.Πράξεων Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^Α του ν.4987/2022, φορολογικών ετών 2018, 2019, 2020 και 2021 αντίστοιχα, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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

Φορολογικό έτος 2018: Αριθ. Πράξης: ποσό 26.223,35 ευρώ.

Φορολογικό έτος 2019: Αριθ. Πράξης: ποσό 41.347,07 ευρώ.

Φορολογικό έτος 2020: Αριθ. Πράξης: ποσό 49.856,22 ευρώ.

Φορολογικό έτος 2021: Αριθ. Πράξης: ποσό 59.107,85 ευρώ.

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

Ακριβές Αντίγραφο

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

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.