



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 27/02/2025

Αριθμός απόφασης: 464

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312 413
E-mail : ded.ath@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 72 του ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58), εφεξής Κ.Φ.Δ..

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

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 με ημερομηνία κατάθεσης **19/11/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία με Α.Φ.Μ., με έδρα-**ΑΘΗΝΑ**, κατά των υπ' αριθμ.:

-/11.10.2024 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 58^Α ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2018 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ,
-/11.10.2024 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 58^Α ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2019 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ,

-/11.10.2024 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 58^A ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2020 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ.

5. Τις ως άνω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία Έκθεση Ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.

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

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 19/11/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία με Α.Φ.Μ., η οποία υποβλήθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ' αριθμόν/11.10.2024 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 58^A ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2018 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού **9.262,82 €** (= 500,00 € + 8.762,82 €), διότι υπέπεσε στις κάτωθι παραβάσεις:

1. Μη έκδοση επτακοσίων δώδεκα (712) φορολογικών στοιχείων εσόδων από τον εν χρήσει ΕΑΦΔΣΣ για σερβιρισθέντα φαγητά-ποτά, σε ισάριθμα τραπέζια-πελάτες, συνολικής αξίας 2.301,60 €, ήτοι καθαρής αξίας 1.856,13 € πλέον Φ.Π.Α. 445,47 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,5,8 έως και 13 του ν.4308/2014 ($445,47 \text{ €} * 50\% = 222,73 \text{ €} < 500,00 \text{ €}$).
2. Ανακριβής έκδοση τριών χιλιάδων επτακοσίων ογδόντα ενός (3.781) φορολογικών στοιχείων εσόδων από τον εν χρήσει ΕΑΦΔΣΣ για σερβιρισθέντα φαγητά-ποτά, σε ισάριθμα τραπέζια-πελάτες, συνολικής αξίας 90.549,18 €, ήτοι καθαρής αξίας 73.023,53 € πλέον Φ.Π.Α. 17.525,65 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,5,8 έως και 13 του ν.4308/2014 ($17.525,65 \text{ €} * 50\% = 8.762,82 \text{ €} > 500,00 \text{ €}$).

Με την υπ' αριθμόν/11.10.2024 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 58^A ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2019 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού **19.354,20 €** (= 500,00 € + 18.854,20 €), διότι υπέπεσε στις κάτωθι παραβάσεις:

1. Μη έκδοση διακοσίων οκτώ (208) φορολογικών στοιχείων εσόδων από τον εν χρήσει ΕΑΦΔΣΣ για σερβιρισθέντα φαγητά-ποτά, σε ισάριθμα τραπέζια-πελάτες, συνολικής αξίας 1.176,30 €, ήτοι καθαρής αξίας 955,58 € πλέον Φ.Π.Α. 220,72 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,5,8 έως και 13 του ν.4308/2014 ($220,72 \text{ €} * 50\% = 110,36 \text{ €} < 500,00 \text{ €}$).
2. Ανακριβής έκδοση τεσσάρων χιλιάδων τριακοσίων εξήντα ενός (4.361) φορολογικών στοιχείων εσόδων από τον εν χρήσει ΕΑΦΔΣΣ για σερβιρισθέντα φαγητά-ποτά, σε ισάριθμα τραπέζια-πελάτες, συνολικής αξίας 204.398,22 €, ήτοι καθαρής αξίας 166.689,83 € πλέον Φ.Π.Α. 37.708,39 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,5,8 έως και 13 του ν.4308/2014 ($37.708,39 \text{ €} * 50\% = 18.854,20 \text{ €} > 500,00 \text{ €}$).

Με την υπ' αριθμόν/11.10.2024 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 58^A ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2020 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού **1.741,64 €** (= 500,00 € + 1.241,64 €), διότι υπέπεσε στις κάτωθι παραβάσεις:

1. Μη έκδοση τριών (3) φορολογικών στοιχείων εσόδων από τον εν χρήσει ΕΑΦΔΣΣ για σερβιρισθέντα φαγητά-ποτά, σε ισάριθμα τραπέζια-πελάτες, συνολικής αξίας 11,60 €, ήτοι καθαρής αξίας 9,35 € πλέον Φ.Π.Α. 2,25 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,5,8 έως και 13 του ν.4308/2014 ($2,25 \text{ €} * 50\% = 1,12 \text{ €} < 500,00 \text{ €}$).
2. Ανακριβής έκδοση εκατόν σαράντα πέντε (145) φορολογικών στοιχείων εσόδων από τον εν χρήσει ΕΑΦΔΣΣ για σερβιρισθέντα φαγητά-ποτά, σε ισάριθμα τραπέζια-πελάτες, συνολικής αξίας 14.380,05 €, ήτοι καθαρής αξίας 11.896,77 € πλέον Φ.Π.Α. 2.483,28 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,5,8 έως και 13 του ν.4308/2014 ($2.483,28 \text{ €} * 50\% = 1.241,64 \text{ €} > 500,00 \text{ €}$).

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί της από 28/06/2024 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Εφαρμογής διατάξεων του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), του ν. 4987/2022 και του ν.5104/2024 της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ (αριθμός εντολής/2024).

Σύμφωνα με αυτήν, κλιμάκιο ελέγχου της ανωτέρω Υπηρεσίας, σύμφωνα με την υπ' αριθμόν/20 εντολή ελέγχου, η οποία εκδόθηκε κατόπιν των καταγελλομένων στο με α/α/2020 Πληροφοριακό Δελτίο, διενήργησε μερικό επιτόπιο έλεγχο στις εγκαταστάσεις της προσφεύγουσας το Σάββατο 01/02/2020 και ώρα 23:45. Κατά τη διάρκεια του εν λόγω επιτόπιου ελέγχου, προέβη στην κατάσχεση αντιγράφων ηλεκτρονικών αρχείων txt του ΕΑΦΔΣΣ με αριθμό μητρώου και συντάχθηκε η υπ' αριθμόν/2020 έκθεση κατάσχεσης.

Κατόπιν δύο (2) σχετικών Προσκλήσεων για προσκόμιση λογιστικών αρχείων, η προσφεύγουσα προσκόμισε τελικά με καθυστέρηση στον έλεγχο στις 01/02/2021:

α) Αναλυτικά καθολικά εσόδων (ομάδα 7) των χρήσεων 2016, 2017, 2018 και 2019, τα οποία κατασχέθηκαν με την υπ' αριθμόν/01-02-2021 έκθεση κατάσχεσης,

β) Υπεύθυνη δήλωση (αρ. εισερχ./01-02-2021), με την οποία δήλωνε στον έλεγχο ότι λόγω αντικατάστασης του σκληρού δίσκου κατόπιν βλάβης, τα αρχεία txt του εν χρήσει ΦΗΜ για το διάστημα από ενάρξεως δραστηριότητάς της (16/12/2016) έως και 18/09/2018, δεν ήταν διαθέσιμα.

Σε αυτή τη βάση, εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ οι υπ' αριθμ./2022 και/2024 εντολές ελέγχου-έρευνας για την επεξεργασία των κατασχεμένων στοιχείων. Τελικά, από τον αντιπαραβολικό έλεγχο των ηλεκτρονικών αρχείων txt, με τα εκδοθέντα δελτία παραγγελίας και τα φορολογικά στοιχεία του φορολογικού μηχανισμού που χρησιμοποιεί η προσφεύγουσα, διαπιστώθηκε αποκρουβείσα φορολογητέα ύλη μέσω μη έκδοσης και ανακριβούς έκδοσης των προβλεπόμενων φορολογικών στοιχείων (Α.Λ.Π. ή Τ.Δ.Α.), ως εξής:

Μη έκδοση

Έτος	Πλήθος	Συνολική αξία (€)	Καθαρή αξία (€)	Φ.Π.Α. (€)
2018	712	2.301,60	1.853,13	445,47
2019	208	1.176,30	955,58	220,72
2020	3	11,60	9,35	2,25
Σύνολο	923	3.489,50	2.821,06	668,44

Ανακριβής έκδοση

Έτος	Πλήθος	Συνολική αξία (€)	Καθαρή αξία (€)	Φ.Π.Α. (€)
------	--------	-------------------	-----------------	------------

2018	3.781	90.549,18	73.023,53	17.525,65
2019	4.361	204.398,22	166.689,83	37.708,39
2020	145	14.380,05	11.896,77	2.483,28
Σύνολο	8.287	309.327,45	251.610,13	57.717,32

Συγκεκριμένα, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα είχε διενεργήσει σημαντικές μειώσεις στην τιμή μονάδας των ειδών που περιλαμβάνονται στα τελικά φορολογικά στοιχεία εσόδων που είχαν εκδοθεί από τον εν χρήσει ΕΑΦΔΣΣ ήτοι στις Α.Λ.Π. και Τ.Δ.Α., σε σχέση με την τιμή μονάδας των ίδιων ειδών βάσει των αντίστοιχων δελτίων παραγγελίας. Το γεγονός αυτό είχε ως αποτέλεσμα να διενεργούνται μειώσεις στην επιμέρους τελική αξία κάθε προϊόντος (τιμή * ποσότητα) που τελικά επιφέρουν μείωση στη συνολική αξία της Α.Λ.Π. ή του Τ.Δ.Α..

Η μεθοδολογία του ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ αποτυπώνεται αναλυτικά στις σελ. 9-21 της οικείας Έκθεσης.

Με βάση τα ανωτέρω, εκδόθηκαν από το Κ.Ε.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ (αρμόδια φορολογική αρχή για την παραλαβή της Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος της προσφεύγουσας) οι προσβαλλόμενες με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή πράξεις για τα φορολογικά έτη 2018, 2019 και 2020, με τις οποίες επιβλήθηκαν τα σχετικά πρόστιμα για τις παραβάσεις της μη έκδοσης και ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1^{ος} λόγος: Δε φέρουν στον «τίτλο» τους τις διατάξεις που προβλέπουν την επιβολή των προστίμων.

2^{ος} λόγος: Το Κ.Ε.ΦΟ.Δ.Ε. πριν την επιβολή προστίμου δε συνέταξε και δεν της κοινοποίησε Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, όπως τούτο ρητά ορίζεται στις διατάξεις του άρθρου 33, παρ. 1 του ν.5104/2024, ούτε και προσωρινό προσδιορισμό προστίμου.

3^{ος} λόγος: Το Κ.Ε.ΦΟ.Δ.Ε. πριν την έκδοση των πράξεων επιβολής προστίμου, δε συνέταξε Έκθεση Ελέγχου, στην οποία να λάβει υπόψη, να συνεκτιμήσει και εν τέλει να υιοθετήσει ή μη το σύνολο ή μέρος των διαπιστώσεων του ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ. Αντί αυτού, λαμβάνει υπόψη ανελέγκτως τις κρίσεις και τα συμπεράσματα της από 28/06/2024 Έκθεσης Ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.

4^{ος} λόγος: Κατά την έκδοση των πράξεων επιβολής προστίμου, παραβιάστηκαν οι διατάξεις του άρθρ. 33, παρ. 2 του ν.5104/2024, με τις οποίες ορίζεται ότι «Μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογουμένου ή την εκπνοή της προθεσμίας της παρ. 1, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου».

5^{ος} λόγος: Από το περιεχόμενο της από 28/06/2024 Έκθεσης Ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, η οποία αποτελεί και την αιτιολογία έκδοσης των πράξεων επιβολής προστίμου, ουδόλως αποδεικνύεται η αντικειμενική υπόσταση των αποδιδόμενων σε βάρος της παραβάσεων.

Ως προς τον 1^ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 38 του ν.5104/2024:

«Η πράξη προσδιορισμού φόρου του άρθρου 36 υπογράφεται από τον Διοικητή ή άλλον ειδικά οριζόμενο υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης. Η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τις εξής πληροφορίες:

α) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του φορολογούμενου,

β) τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου του φορολογούμενου, εφόσον έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,

γ) την ημερομηνία έκδοσης της πράξης,

δ) το είδος της πράξης προσδιορισμού του φόρου και το αντικείμενο στο οποίο αφορά η πράξη,

ε) το ποσό της φορολογικής οφειλής,

- στ) την ημερομηνία μέχρι την οποία πρέπει να εξοφληθεί ο φόρος,
- 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) τον χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου,
- θ) τυχόν αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα,
- ι) λοιπές πληροφορίες.

Η πράξη προσδιορισμού φόρου κοινοποιείται στο πρόσωπο στο οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου. Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κοινοποιείται ταυτόχρονα και η οικεία έκθεση ελέγχου, εκτός από την περίπτωση του τέταρτου εδαφίου της παρ. 6 του άρθρου 36».

Επειδή στο σώμα και των τριών (3) προσβαλλομένων πράξεων επιβολής προστίμου αναφέρεται ρητά ότι «Η επιβολή του προστίμου αυτού προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 58^A του ν.4987/2022 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 57, παρ. 6 του ν.5104/2024».

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τους 2^ο, 3^ο και 4^ο ως άνω ισχυρισμούς της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 33, παρ. 1 του ν.5104/2024: «Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί στον φορολογούμενο το σημείωμα διαπιστώσεων και τον αντίστοιχο προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Ο φορολογούμενος με αίτησή του λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων, στα οποία βασίζεται ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος διατυπώνει εγγράφως τις απόψεις του, σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων και του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 33, παρ. 2 του ν.5104/2024: «Μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή την εκπνοή της προθεσμίας της παρ. 1, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου. Η έκθεση ελέγχου συντάσσεται με βάση το σημείωμα διαπιστώσεων και τις απόψεις του φορολογούμενου και περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις, τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου δεν μπορεί να προσδιορίζεται φόρος υψηλότερος αυτού που προσδιορίζεται με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Η έκθεση ελέγχου και η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο».

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις τυγχάνουν ακυρωτέες, καθότι εδράζονται σε Έκθεση Ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ και όχι σε αυτοτελή έκθεση ελέγχου του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, η οποία είναι και η εκδούσα αρχή αυτών, καθώς και ότι δε συντάχθηκε Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και προσωρινοί προσδιορισμοί προστίμων πριν την έκδοση αυτών.

Επειδή με το υπ' αριθμόν ΔΕΛ Α 1069048/2.5.2014 έγγραφο της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα 'Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 23, 25, 27, 28, 34, 62 και 66 του ν. 4174/2013', διευκρινίστηκε μεταξύ άλλων ότι: «Στις περιπτώσεις που στις Δ.Ο.Υ. έχουν διαβιβασθεί εκθέσεις ελέγχου από το Σ.Δ.Ο.Ε. με ημερομηνία θεώρησης μέχρι 31.12.2013 και δεν έχουν εκδοθεί καταλογιστικές πράξεις μέχρι την ως άνω ημερομηνία, επειδή από 1.1.2014 έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του ν. 4174/2013, οι εκθέσεις ελέγχου θα θεωρούνται από τη Δ.Ο.Υ. δελτία πληροφοριών θα εκδίδεται νέα εντολή ελέγχου από τη Δ.Ο.Υ. (σχετ. διατ. ν.4254/2014 Κεφ.Α άρθρο. πρώτο, παράγραφος Δ, υποπαράγραφος Δ2) θα κοινοποιείται στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων και προσωρινή

πράξη προσδιορισμού του φόρου ή προσωρινή πράξη επιβολής προστίμου και γενικά θα ακολουθείται χωρίς παρέκκλιση η διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 28 και 62 του ν.4174/2013 λαμβάνοντας σε κάθε περίπτωση υπόψη τις απόψεις του φορολογούμενου. Τα αναφερόμενα στο προηγούμενο εδάφιο έχουν εφαρμογή και για τις εκθέσεις ελέγχου του ΣΔΟΕ με ημερομηνία θεώρησης μετά την 1/1/2014 εφόσον δεν τηρήθηκε η διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 28 και 62 του ν. 4174/2013».

Επειδή σύμφωνα με την Δ.ΟΡΓ.Α.1139240ΕΞ2015/27-10-2015 Απόφαση της Γ.Γ.Δ.Ε., η Διεύθυνση Προγραμματισμού και Αξιολόγησης Ελέγχων και Ερευνών (Δι.Π.Α.Ε.Ε.) και οι Υπηρεσίες Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.), κατά τον τομέα των αρμοδιοτήτων τους, ασκούν τις αρμοδιότητες επί των ελέγχων πρόληψης για την εξακρίβωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων της φορολογικής και τελωνειακής νομοθεσίας, [...] καθώς και όλες τις αρμοδιότητες και τα καθήκοντα που άπτονται φορολογικών και τελωνειακών υποθέσεων, οι οποίες μεταφέρονται στην Γ.Γ.Δ.Ε. από την Ειδική Γραμματεία Σ.Δ.Ο.Ε..

Επειδή στην Εγκύκλιο Ε.2028/12.4.2023 με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή του άρθρου 54Ε ν. 4987/2022, σχετικά με την επιβολή προστίμων για παραβάσεις μη τήρησης λογιστικών αρχείων και μη διαφύλαξης φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (ΦΗΜ) και φορολογικών μνημών και αρχείων που δημιουργούν οι ΦΗΜ» αναφέρεται, μεταξύ άλλων, ότι: «Σε περίπτωση που η διαπίστωση της παράβασης γίνεται από διαφορετική ελεγκτική υπηρεσία από αυτήν που εκδίδει την οικεία πράξη επιβολής προστίμου, συντάσσεται η σχετική έκθεση ελέγχου και διαβιβάζεται αμελλητί στην υπηρεσία που θα εκδώσει την πράξη, ώστε η έκθεση ελέγχου να κοινοποιηθεί μαζί με την πράξη επιβολής προστίμου στον φορολογούμενο».

Επειδή εν προκειμένω, η Προϊσταμένη του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ προέβη στην έκδοση των οριστικών πράξεων επιβολής προστίμου, χωρίς να προηγηθεί σύνταξη νέας έκθεσης ελέγχου, αλλά βασιζόμενη στην από 28/06/2024 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Εφαρμογής διατάξεων του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), του ν. 4987/2022 και του ν.5104/2024 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ.

Επειδή όπως προκύπτει από την ανωτέρω Έκθεση Ελέγχου, τηρήθηκε κατά γράμμα η διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 28 και 62 του ν. 4987/2022 (ήδη άρθρα 33 και 65 του ν.5104/2024) από την πλευρά της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, ήτοι:

- Συντάχθηκε το υπ' αριθμόν/22-05-2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου-Κλήση σε ακρόαση και ο υπ' αριθμόν/2024 Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου, τα οποία κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα ηλεκτρονικά μέσω της εφαρμογής e-κοινοποίηση στις 22/05/2024 με αριθμό ανάρτησηςκαι ημερομηνία ανάγνωσης την ίδια ημέρα.
- Η προσφεύγουσα ουδέποτε υπέβαλε Υπόμνημα (έγγραφας απόψεις) επί του ανωτέρω Σημειώματος Διαπιστώσεων.
- Η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ ανέμεινε την παρέλευση της προθεσμίας των είκοσι (20) ημερών για την υποβολή απόψεων εκ μέρους της προσφεύγουσας, η οποία έληξε στις 11/06/2024, πριν προβεί στην έκδοση της από 28/06/2024 Έκθεσης Ελέγχου και την αποστείλει στο ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι, ακόμη και αν η ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ είναι σε θέση να αποδείξει την κοινοποίηση του Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου στις 22/05/2024, τότε η προθεσμία για την ανταπόκρισή της έληξε στις 01/06/2024 και δεδομένου ότι, η ίδια ουδέποτε ανταποκρίθηκε σχετικά,

οι πράξεις θα έπρεπε να εκδοθούν νομίμως έως και 01/07/2024 και όχι στις 11/10/2024 όπως συνέβη τελικά.

Επειδή καταρχήν, ο υπολογισμός της προσφεύγουσας είναι εσφαλμένος, καθότι, με δεδομένη την κοινοποίηση του Σ.Δ.Ε. στις 22/05/2024 και την ανάγνωση αυτού την ίδια ημέρα, η προθεσμία των **είκοσι (20) ημερών** για την ανταπόκρισή της έληγε στις 11/06/2024 (και όχι στις 01/06/2024), οπότε η προθεσμία του ενός (1) μήνα για την έκδοση των οριστικών πράξεων έληγε στις 11/07/2024 (και όχι στις 01/07/2024).

Επειδή ωστόσο, σε κάθε περίπτωση, ο ισχυρισμός περί ακυρότητας των καταλογιστικών πράξεων λόγω μη έκδοσης αυτών εντός ενός (1) μηνός από την προθεσμία της παρ. 1 του άρθ. 33 του ν.5104/2024 (και πάντως εντός της νόμιμης προθεσμίας παραγραφής του άρθ. 37, παρ. 1 του ίδιου νόμου), είναι απορριπτός προεχόντως ως απαράδεκτος, εφόσον δε συνοδεύεται από την επίκληση, και μάλιστα τεκμηριωμένη, της βλάβης που θα επέλθει εκ της παράβασης και η οποία δεν μπορεί να αποκατασταθεί διαφορετικά, παρά μόνο με την ακύρωση των πράξεων, όπως απαιτεί το άρθρο 79, παρ. 5 εδ. β' του ν.2717/1999 για την παραδεκτή προβολή ισχυρισμών σχετικών με την παράβαση του τύπου ή της διαδικασίας έκδοσης πράξης της φορολογικής αρχής (ΔΠρΠατρ 857/2023, ΔΠρΗρ 161/2023).

Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας **απορρίπτονται** ως αβάσιμοι.

Ως προς τον 5^ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή η μεθοδολογία του ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ αποτυπώνεται αναλυτικά στις σελ. 9-21 της οικείας Έκθεσης και από αυτήν αποδεικνύεται πλήρως η αντικειμενική υπόσταση των αποδιδόμενων σε βάρος της παραβάσεων.

Επειδή η μεθοδολογία του ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ κρίνεται με την παρούσα βάσιμη, αποδεκτή και πλήρως αιτιολογημένη.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **19/11/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία με Α.Φ.Μ. και την **επικύρωση** των υπ' αριθμ. /**11.10.2024** Οριστικών Πράξεων Επιβολής Προστίμου άρθ. 58^A ν.4987/2022 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ.

A)/11.10.2024 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 58^A ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2018

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

Πρόστιμο: Συνολικού ποσού 9.262,82 €

B)/11.10.2024 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 58^A ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2019

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

Πρόστιμο: Συνολικού ποσού **19.354,20 €**

Γ)/11.10.2024 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 58^A ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2020

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

Πρόστιμο: Συνολικού ποσού **1.741,64 €**

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

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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