



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 04/04/2025

Αριθμός Απόφασης: 924

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312350

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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 (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. Της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Τη 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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία 18/12/2024 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή της ετερόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ., νομίμως εκπροσωπούμενης από τον διατελέσαντα σε αυτήν ομόρρυθμο μέλος, εκπρόσωπο, διαχειριστή και εκκαθαριστή, με Α.Φ.Μ., κατά: α) της υπ' αριθ. /15-11-2024 πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2019, β) της υπ' αριθ. /15-11-2024 πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2020, και γ) της υπ' αριθ. /15-11-2024 πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2021, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 28/05/2024 οικεία έκθεση μερικού ελέγχου.

6. Τις αιτιολογημένες απόψεις της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής.
7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 18/12/2024 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της ετερόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ., νομίμως εκπροσωπούμενης από τον διατελέσαντα σε αυτήν ομόρρυθμο μέλος, εκπρόσωπο, διαχειριστή και εκκαθαριστή, με Α.Φ.Μ., η οποία ασκήθηκε 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' αριθ. /15-11-2024 πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2019, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρία πρόστιμο του άρθρου 57 § 6 του ν.5104/2024 ύψους 1.280,75 ευρώ, επειδή δεν εξέδωσε τρεις χιλιάδες εκατόν οκτώ (3.108) Α.Λ.Σ. από φορολογικό μηχανισμό του άρθρου 12 του ν.4308/2024 (Ε.Λ.Π.), κατά παράβαση των άρθρων 1, 3, 5, 8, 10 έως 13 του ν.4308/2014 και του άρθρου 38 του ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.).

Με την υπ' αριθ. /15-11-2024 πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2020, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρία πρόστιμο του άρθρου 57 § 6 του ν.5104/2024 ύψους 18.312,31 ευρώ, επειδή δεν εξέδωσε είκοσι δύο χιλιάδες εκατόν ογδόντα επτά (22.187) Α.Λ.Σ. από φορολογικό μηχανισμό του άρθρου 12 του ν.4308/2024 (Ε.Λ.Π.), κατά παράβαση των άρθρων 1, 3, 5, 8, 10 έως 13 του ν.4308/2014 και του άρθρου 38 του ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.). Η επιβολή του προστίμου αυτού προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 58^Α του ν.4987/2022 και ήδη του άρθρου 57 § 6 του ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.), στις περιπτώσεις διάπραξης νέας ίδιας παράβασης εντός πέντε (5) ετών (1^η υποτροπή).

Με την υπ' αριθ. /15-11-2024 πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2021, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρία πρόστιμο του άρθρου 57 § 6 του ν.5104/2024 ύψους 18.109,59 ευρώ, επειδή δεν εξέδωσε είκοσι δύο χιλιάδες πεντακόσια εβδομήντα πέντε (22.575) Α.Λ.Σ. από φορολογικό μηχανισμό του άρθρου 12 του ν.4308/2024 (Ε.Λ.Π.) κατά παράβαση των άρθρων 1, 3, 5, 8, 10 έως 13 του ν.4308/2014 και του άρθρου 38 του ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.). Η επιβολή του προστίμου αυτού προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 58^Α του ν.4987/2022 και ήδη του άρθρου 57 § 6 του ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.), στις περιπτώσεις διάπραξης νέας ίδιας παράβασης εντός πέντε (5) ετών (1^η υποτροπή).

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν κατόπιν της υπ' αριθ. /18.10.2024 εντολής φορολογικού ελέγχου του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής και εδράζονται στη με ημερομηνία θεώρησης 28/05/2024 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014, του ν.4172/2013, του ν.2859/2000 και του ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ. – ως άρθρο 85 του ν.5104/2024), η οποία συντάχθηκε μετά τον έλεγχο που διενεργήθηκε κατόπιν της υπ' αριθ. /24-05-2022 εντολής μερικού ελέγχου, όπως αντικαταστάθηκε με την υπ' αριθ. /19-12-2023 εντολή, σε συνδυασμό με την υπ' αριθ. /03-08-2022 εντολή μερικού επιτόπιου ελέγχου, του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.

Αιτία του ελέγχου ήταν το με αριθμό ΕΜΠ...../24-03-2022 Πληροφοριακό Δελτίο της ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε. (ΕΜΠ.....7/29-03-2022 Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΩΝ & ΑΠ/30-03-2022 Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Ιωαννίνων) στο οποίο μεταξύ άλλων αναφερόταν ότι για την ελεγχόμενη οντότητα, που δραστηριοποιούνταν στην παροχή υπηρεσιών, υπήρχε ανάγκη έρευνας των πωλήσεων αγαθών που πραγματοποιούσε από ηλεκτρονικές - διαδικτυακές πλατφόρμες παραγγελιοληψίας αγαθών και για το αν οι πωλήσεις αυτές περιλαμβάνονταν στα δηλωθέντα έσοδά της.

Μετά την παραλαβή του ως άνω Πληροφοριακού Δελτίου από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας εκδόθηκε η υπ' αριθ./24-05-2022 εντολή μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της υπηρεσίας προς τους αρμόδιους υπαλλήλους της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πατρών / Β' Υποδιεύθυνσης Προληπτικών Ελέγχων, που κοινοποιήθηκε στον εκπρόσωπο της προσφεύγουσας εταιρίας με το με αριθμό πρωτ./31-05-2022 έγγραφο, μαζί με το με αριθμό πρωτ./31-05-2022 έγγραφο προς ενημέρωσή της περί της δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού (αρ. συστημένου RE GR). Τα έγγραφα αυτά κοινοποιήθηκαν και στην τότε αρμόδια Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας προς ενημέρωσή της.

Περαιτέρω εκδόθηκε η υπ' αριθ./03-08-2022 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας, δυνάμει της οποίας πραγματοποιήθηκε μερικός επιτόπιος έλεγχος στην έδρα της οντότητας προκειμένου να αναζητηθούν τα λογιστικά αρχεία και βιβλία της. Κατά τον έλεγχο αυτό, λόγω αδυναμίας της υπεύθυνης υπαλλήλου να επιδώσει τα ζητηθέντα, συντάχθηκε και επιδόθηκε η υπ' αριθ./05-08-2022 Πρόσκληση για τη διάθεση λογιστικών αρχείων αλλά και λοιπών εγγράφων μεταξύ των οποίων συμβάσεις της προσφεύγουσας με εταιρίες που διέθεταν ηλεκτρονικές πλατφόρμες παραγγελίας έτοιμου φαγητού.

Ανταποκρινόμενη στην ως άνω πρόσκληση η προσφεύγουσα εταιρία απέστειλε στον έλεγχο μέσω ηλεκτρονικής αλληλογραφίας και ταχυμεταφορών τα ζητηθέντα αρχεία, τα οποία έλαβαν αριθμούς πρωτοκόλλου εισερχόμενου εγγράφου:/08-08-2022,/09-08-2022,/05-09-2022,/07-09-2022,/09-09-2022,/20-09-2022,/20-09-2022,/21-09-2022,/03-10-2022,/21-10-2022. Τα προσκομισθέντα αρχεία κατασχέθηκαν από τον έλεγχο με την υπ' αριθ...../24-10-2022 Έκθεση Κατάσχεσης, η οποία επιδόθηκε την 21/11/2022, μέσω της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, στο ετερόρρυθμο μέλος της προσφεύγουσας εταιρίας

Εστάλησαν επιπλέον από τον έλεγχο αιτήματα του άρθρου 15 του Κ.Φ.Δ. (νυν ν.5104/2024) προς τις εταιρίες που διατηρούσαν τις ηλεκτρονικές πλατφόρμες παραγγελίας αγαθών με τις οποίες συνεργαζόταν η προσφεύγουσα εταιρία (.....), ζητώντας να του παρέχουν στοιχεία για το σύνολο των συναλλαγών (ηλεκτρονικές παραγγελίες έτοιμου φαγητού, καφέδων, ροφημάτων, ποτών, κ.α.) που πραγματοποίησε η εταιρία δια μέσου αυτών. Σε ανταπόκριση οι εταιρίες απέστειλαν στον έλεγχο τα ζητηθέντα στοιχεία που έλαβαν αριθμό εισερχόμενου πρωτ./24-02-2023 (.....),/09-02-2023 (.....),/01-11-2023 (.....),/14-03-2023 (.....),/23-02-2023 (.....),/10-03-2023 (.....) και/14-03-2023 (.....).

Ακολούθως, σε αντικατάσταση της υπ' αριθ./24-05-2022 εντολής ελέγχου εκδόθηκε η υπ' αριθ./19-12-2023 εντολή για το χρονικό διάστημα από 01/07/2019 έως 31/12/2021, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στο Πληροφοριακό Δελτίο της ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε. Η ως άνω εντολή με τη γνωστοποίηση της δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων, μέχρι την κοινοποίηση των προσωρινών διορθωτικών προσδιορισμών, κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρία μέσω της εφαρμογής e-κοινοποιήσεις της Α.Α.Δ.Ε., αφού είχε πάψει να διαθέτει έδρα λόγω της διακοπής των δραστηριοτήτων της, και στον νόμιμο εκπρόσωπο και εκκαθαριστή της με συστημένη επιστολή (RE GR). Τα έγγραφα αυτά απεστάλησαν επίσης στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών και στο αρμόδιο 1^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής προς ενημέρωσή τους.

Έχοντας στη διάθεσή του τα αρχεία που αποτύπωναν το σύνολο των ηλεκτρονικών παραγγελιών που εκτελέστηκαν από τις συνεργαζόμενες πλατφόρμες παραγγελιοληψίας και αφορούσαν την προσφεύγουσα εταιρία και τις Α.Λ.Σ. που εκδόθηκαν από τον ΦΗΜ με αριθμό μητρώου της εταιρίας για το διάστημα από 01/07/2019 έως 31/12/2021 ο έλεγχος προέβη σε αντιπαραβολή προκειμένου να προσδιορίσει τις συναλλαγές για τις οποίες δεν εκδόθηκε φορολογικό στοιχείο. Αρχικά, μέσω των προσκομισθέντων αρχείων a.txt του ΦΗΜ, υπολόγισε ότι για το ελεγχόμενο διάστημα εκδόθηκαν 108.937 Α.Λ.Σ. – μετά την αφαίρεση 267 ολικά ακυρωμένων αποδείξεων – με συνολική αξία 618.473,04 ευρώ, που αντιστοιχούσαν στο σύνολο των συναλλαγών που πραγματοποίησε η επιχείρηση το εν λόγω διάστημα, συμπεριλαμβανομένων των συναλλαγών μέσω του φυσικού της καταστήματος – όπου διέθετε τραπεζοκαθίσματα. Στη συνέχεια υπολόγισε ότι, για το ίδιο διάστημα, από όλες τις συνεργαζόμενες ηλεκτρονικές πλατφόρμες η προσφεύγουσα εταιρία έλαβε και ολοκλήρωσε συνολικά 112.365 παραγγελίες συνολικής αξίας 760.647,88 ευρώ, που με βάση τα απαντητικά ηλεκτρονικά μηνύματα των συνεργαζόμενων εταιριών αναλύονται ως κάτωθι:

ΣΥΝΕΡΓΑΖΟΜΕΝΗ ΕΤΑΙΡΙΑ	ΑΡ. ΠΡΩΤ. ΕΙΣΕΡΧΟΜΕΝΟΥ	ΠΛΑΤΦΟΡΜΑ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗΣ ΠΑΡΑΓΓΕΛΙΑΣ	ΣΥΝΟΛΙΚΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΑΡΑΓΓΕΛΙΩΝ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ
.....	/ 24-02-2023	-	-	-
.....	/ 13-03-2023	«.....»	39	247,70
		«.....»	101.866	694.933,90
		«.....»	8	61,10
.....	/ 23-02-2023,/ 10-03-2023,/ 14-03-2023	«.....»	8.639	49.242,40
.....	/ 09-02-2023,/ 01-11-2023	«.....»	1.813	16.162,78

ΣΥΝΟΛΟ	112.365	760.647,88
--------	---------	------------

Αντιπαραβάλλοντας κάθε μία από τις παραγγελίες που εκτέλεσε η προσφεύγουσα εταιρία μέσω κάποιας από τις ως άνω ηλεκτρονικές πλατφόρμες με το σύνολο των αποδείξεων λιανικής που εκδόθηκαν το ελεγχόμενο διάστημα ο έλεγχος εντόπισε τις παραγγελίες για τις οποίες είχε εκδοθεί απόδειξη, λαμβάνοντας υπόψη χρονικό περιθώριο δύο ωρών για την εκτέλεση της κάθε παραγγελίας (αφού δεσμευόταν από τη συμφωνία που είχε υπογράψει με τις συνεργαζόμενες εταιρίες) και διασφαλίζοντας ότι μία Α.Λ.Σ. δε μπορούσε να συσχετισθεί με περισσότερες από μία παραγγελίες. Με τον τρόπο αυτό ο έλεγχος διαπίστωσε ότι για το χρονικό διάστημα από 01/07/2019 έως 31/12/2021 η προσφεύγουσα εξέδωσε από τον εν χρήσει ΦΗΜ Α.Λ.Σ. για 64.495 παραγγελίες συνολικής αξίας 446.609,61 ευρώ. Για τις υπόλοιπες 47.870 παραγγελίες συνολικής αξίας 314.038,27 ευρώ που δε συσχετίστηκαν με εκδοθείσες Α.Λ.Π. ο έλεγχος θεώρησε ότι αποτελούν περιπτώσεις μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου, και αφού έλαβε υπόψη του τον συντελεστή Φ.Π.Α. με βάση τα είδη της κάθε παραγγελίας και την ημερομηνία εκτέλεσής της, τις κατέταξε ανά χρήση και ανά τρίμηνο υπολογίζοντας ταυτόχρονα και το πρόστιμο μη έκδοσης για κάθε φορολογικό έτος ως ακολούθως:

ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΗ ΑΠΟΤΥΠΩΣΗ ΑΝΑ ΧΡΗΣΗ ΚΑΙ ΤΡΙΜΗΝΟ ΤΩΝ ΣΥΝΟΛΙΚΩΝ ΑΞΙΩΝ, ΤΩΝ ΚΑΘΑΡΩΝ ΑΞΙΩΝ, ΤΩΝ ΑΞΙΩΝ Φ.Π.Α. ΚΑΙ ΤΟΥ ΠΛΗΘΟΥΣ ΤΩΝ ΜΗ ΕΚΔΟΘΕΙΣΩΝ Α.Λ.Σ. ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 12 ΤΟΥ Ν.4308/2014 ΑΠΟ ΤΗΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ ΟΝΤΟΤΗΤΑ ΠΟΥ ΔΙΑΠΙΣΤΩΘΗΚΑΝ ΚΑΤΟΠΙΝ ΑΝΤΙΠΑΡΑΒΟΛΗΣ ΤΩΝ ΑΡΧΕΙΩΝ Φ.Η.Μ. ΜΕ ΑΡ. ΜΗΤΡΩΟΥ ΣΕ ΣΧΕΣΗ ΜΕ ΤΙΣ ΛΗΦΘΕΙΣΕΣ ΚΑΙ ΕΚΤΕΛΕΣΘΕΙΣΕΣ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΕΣ ΠΑΡΑΓΓΕΛΙΕΣ ΑΓΑΘΩΝ ΔΙΑ ΜΕΣΟΥ ΤΩΝ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΩΝ ΠΛΑΤΦΟΡΜΩΝ ΠΑΡΑΓΓΕΛΙΟΛΗΨΙΑΣ:						
ΤΡΙΜΗΝΟ	ΑΘΡΟΙΣΜΑ ΚΑΘΑΡΗΣ ΑΞΙΑΣ 13%	ΑΘΡΟΙΣΜΑ Φ.Π.Α. 13%	ΑΘΡΟΙΣΜΑ ΚΑΘΑΡΗΣ ΑΞΙΑΣ 24%	ΑΘΡΟΙΣΜΑ Φ.Π.Α. 24%	ΑΘΡΟΙΣΜΑ ΣΥΝΟΛΙΚΩΝ ΑΞΙΩΝ	ΑΘΡΟΙΣΜΑ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΩΝ ΜΗ ΕΚΔΟΣΗΣ
ΧΡΗΣΗ 2019						
Τριμ. 3	1.317,87 €	171,32 €	1.098,07 €	263,54 €	2.850,80 €	618
Τριμ. 4	8.373,07 €	1.088,50 €	4.325,59 €	1.038,14 €	14.825,30 €	2.490
ΣΥΝΟΛΑ	9.690,94 €	1.259,82 €	5.423,66 €	1.301,68 €	17.676,10 €	3.108
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΜΗ ΕΚΔΟΘΕΙΣΩΝ Α.Λ.Σ.						17.676,10 €
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ ΜΗ ΕΚΔΟΘΕΙΣΩΝ Α.Λ.Σ.						15.114,60 €
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ Φ.Π.Α. ΜΗ ΕΚΔΟΘΕΙΣΩΝ Α.Λ.Σ.						2.561,50 €
ΠΡΟΣΩΡΙΝΟΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΓΙΑ ΤΙΣ 3.108 ΜΗ ΕΚΔΟΘΕΙΣΕΣ Α.Λ.Σ. ΚΑΤ' ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 58 ^Α ΤΟΥ Ν.4987/2022 ΓΙΑ ΤΗ ΧΡΗΣΗ 2019						1.280,75 €
ΧΡΗΣΗ 2020						
Τριμ. 1	16.064,64 €	2.088,40 €	10.418,78 €	2.500,51 €	31.072,34 €	5.138
Τριμ. 2	26.413,27 €	3.433,72 €	12.635,01 €	3.032,40 €	45.514,40 €	7.520
Τριμ. 3	30.248,63 €	3.932,32 €	36,61 €	8,79 €	34.226,35 €	5.101
Τριμ. 4	25.425,27 €	3.305,28 €	45,32 €	10,88 €	28.786,75 €	4.428
ΣΥΝΟΛΑ	98.151,81 €	12.759,73 €	23.135,73 €	5.552,57 €	139.599,84 €	22.187
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΜΗ ΕΚΔΟΘΕΙΣΩΝ Α.Λ.Σ.						139.599,84 €
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ ΜΗ ΕΚΔΟΘΕΙΣΩΝ Α.Λ.Σ.						121.287,53 €
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ Φ.Π.Α. ΜΗ ΕΚΔΟΘΕΙΣΩΝ Α.Λ.Σ.						18.312,31 €
ΠΡΟΣΩΡΙΝΟΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΓΙΑ ΤΙΣ 22.187 ΜΗ ΕΚΔΟΘΕΙΣΕΣ Α.Λ.Σ. ΚΑΤ' ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 58 ^Α ΤΟΥ Ν.4987/2022 ΓΙΑ ΤΗ ΧΡΗΣΗ 2020						9.156,15 €
ΧΡΗΣΗ 2021						
Τριμ. 1	39.694,47 €	5.160,28 €	125,89 €	30,21 €	45.010,85 €	6.718

Τριμ. 2	41.115,89 €	5.345,07 €	357,10 €	85,70 €	46.903,76 €	6.967
Τριμ. 3	24.521,43 €	3.187,79 €	129,27 €	31,03 €	27.869,52 €	3.865
Τριμ. 4	32.550,62 €	4.231,58 €	158,06 €	37,94 €	36.978,20 €	5.045
ΣΥΝΟΛΑ	137.882,42 €	17.924,71 €	770,32 €	184,88 €	156.762,33 €	22.575
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΜΗ ΕΚΔΟΘΕΙΣΩΝ Α.Λ.Σ.						156.762,33 €
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ ΜΗ ΕΚΔΟΘΕΙΣΩΝ Α.Λ.Σ.						138.652,74 €
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ Φ.Π.Α. ΜΗ ΕΚΔΟΘΕΙΣΩΝ Α.Λ.Σ.						18.109,59 €
ΠΡΟΣΩΡΙΝΟΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΓΙΑ ΤΙΣ 22.187 ΜΗ ΕΚΔΟΘΕΙΣΕΣ Α.Λ.Σ. ΚΑΤ' ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 58 ^Α ΤΟΥ Ν.4987/2022 ΓΙΑ ΤΗ ΧΡΗΣΗ 2020						9.054,80 €
ΓΕΝΙΚΟ ΑΘΡΟΙΣΜΑ ΜΗ ΕΚΔΟΘ. Α.Λ.Σ. ΑΠΟ 01/07/2019 - 31/12/2021	ΑΘΡΟΙΣΜΑ ΚΑΘΑΡΗΣ ΑΞΙΑΣ 13%	ΑΘΡΟΙΣΜΑ Φ.Π.Α. 13%	ΑΘΡΟΙΣΜΑ ΚΑΘΑΡΗΣ ΑΞΙΑΣ 24%	ΑΘΡΟΙΣΜΑ Φ.Π.Α. 24%	ΑΘΡΟΙΣΜΑ ΣΥΝΟΛΙΚΩΝ ΑΞΙΩΝ	ΑΘΡΟΙΣΜΑ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΩΝ ΜΗ ΕΚΔΟΣΗΣ
	245.725,16 €	31.944,27 €	29.329,71 €	7.039,13 €	314.038,27 €	47.870
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΜΗ ΕΚΔΟΘΕΙΣΩΝ Α.Λ.Σ. ΑΠΟ 01/07/2019 - 31/12/2021						314.038,27 €
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ ΜΗ ΕΚΔΟΘΕΙΣΩΝ Α.Λ.Σ. ΑΠΟ 01/07/2019 - 31/12/2021						275.054,87 €
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ Φ.Π.Α. ΜΗ ΕΚΔΟΘΕΙΣΩΝ Α.Λ.Σ. ΑΠΟ 01/07/2019 - 31/12/2021						38.983,40 €
ΠΡΟΣΩΡΙΝΟΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΓΙΑ ΤΙΣ 47.870 ΜΗ ΕΚΔΟΘΕΙΣΕΣ Α.Λ.Σ. ΚΑΤ' ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 58 ^Α ΤΟΥ Ν.4987/2022 ΓΙΑ ΤΗ ΧΡΗΣΗ 2021						19.491,70 €

Από τις λοιπές ελεγκτικές επαληθεύσεις στις οποίες προέβη ο έλεγχος με βάση τα προσκομισθέντα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρίας και τις υποβληθείσες δηλώσεις για το ελεγχόμενο χρονικό διάστημα διαπιστώθηκαν περιπτώσεις ανακρίβειας που κοινοποιήθηκαν για περαιτέρω ενέργειες στην αρμόδια ελεγκτική αρχή.

Αναφορικά με την παράβαση της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων για το διάστημα από 01/07/2019 έως 31/12/2021, όπως αποτυπώθηκε στον ως άνω πίνακα, εκδόθηκε από τον έλεγχο το υπ' αριθ./06-03-2024 Σ.Δ.Ε., στο οποίο επισυνάφθηκαν και αποτελούσαν αναπόσπαστο μέρος του οκτώ (8) πίνακες, εκ των οποίων οι υπ' αριθ. 1 - 6 (σελίδες 1 - 7) σε έγχαρτη μορφή και οι υπ' αριθ. 7 - 8 (σελίδες 1 - 1064 και σελίδες 1 - 2459 αντίστοιχα) σε μορφή pdf σε συμπαγή ψηφιακό δίσκο, όπου αποτυπώνονταν αναλυτικά και συνοπτικά οι παραβάσεις που διαπιστώθηκαν από τον έλεγχο και οι κυρώσεις που επισύρουν. Εκδόθηκε επιπλέον ο υπ' αριθ./06-03-2024 Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου με αναγραφόμενο συνολικό ποσό 19.491,70 ευρώ.

Το Σ.Δ.Ε. με τα συνημμένα αυτού και ο σχετικός Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου διαβιβάστηκαν με το με αριθμό πρωτ./07-03-2024 έγγραφο στην Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής η οποία, την 28/03/2024, τα επέδωσε με θυροκόλληση παρουσία μάρτυρα στην οικία του, ομόρρυθμο μέλος και εκκαθαριστή της προσφεύγουσας εταιρίας, όπως αποδεικνύεται από την έκθεση επίδοσης της αρμόδιας υπαλλήλου, η οποία απεστάλη στην Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας με το με αριθμό πρωτ./29-03-2024 έγγραφο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής και έλαβε αριθμό πρωτ. εισερχομένου/09-04-2024.

Μετά την παραλαβή των ανωτέρω η προσφεύγουσα υπέβαλε εντός την νόμιμης προθεσμίας των είκοσι ημερών αίτημα (αρ. πρωτ./05-04-2024) για χορήγηση επικυρωμένων αντιγράφων διαφόρων εγγράφων (εντολή ελέγχου, αρχεία ΦΗΜ κ.α.), τα οποία ο έλεγχος της χορήγησε εκ νέου.

Επί του Σ.Δ.Ε. και του Προσωρινού Προσδιορισμού Προστίμου η προσφεύγουσα υπέβαλε τις αντιρρήσεις της με το με αριθμό πρωτ. /10-04-2024 μήνυμα ηλεκτρονικής αλληλογραφίας, εγείροντας ζητήματα αοριστίας και δυσανάγνωστης αναγραφόμενης αιτιολογίας αλλά και πλημμελούς τήρησης του ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, λόγω μη κοινοποίησης: α) της υπ' αριθ. εντολής ελέγχου, β) αιτημάτων του άρθρου 14 ν.4987/2022 για παροχή στοιχείων και γ) λογιστικών αρχείων και αρχείων παραγγελιών.

Ο έλεγχος αντίκρουσε τις ως άνω αιτιάσεις αναφέροντας ότι αφενός μεν η αναπαραγωγή αποσπασμάτων Σ.Δ.Ε. από την ίδια αποδεικνύει ότι το χειρόγραφο κομμάτι του ήταν απόλυτα κατανοητό ενώ οι πληροφορίες των συνημμένων πινάκων (υπ' αριθ. 1-8) αποτύπωναν με σαφήνεια όλα τα στοιχεία στα οποία στηρίχθηκε η αποδιδόμενη παράβαση αφετέρου δε ότι όλα τα ζητηθέντα αρχεία της έχουν κοινοποιηθεί με τη νόμιμη διαδικασία. Για να στηρίξει τη θέση του έκανε μνεία σε συγκεκριμένα αποσπάσματα του Σ.Δ.Ε. που αναπαρήγαγε η προσφεύγουσα στο υπόμνημά της, προέβη σε εκτενή ανάλυση του περιεχομένου του κάθε πίνακα και επανέλαβε τον τρόπο και χρόνο κοινοποίησης καθενός από τα ζητηθέντα αρχεία.

Κατόπιν των ανωτέρω ο έλεγχος συνέταξε την έκθεση ελέγχου στην οποία εξέθεσε αναλυτικά τα πραγματικά περιστατικά που στοιχειοθέτησαν τις παραβάσεις της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων για την περίοδο από 01/07/2019 έως 31/12/2021, και αποτύπωσε συνοπτικά τις διαπιστώσεις του σε πίνακα ως ακολούθως:

ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΛΕΓΧΟΥ ΓΙΑ ΕΚΔΟΣΗ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΩΝ ΕΣΟΔΟΥ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΙΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΤΩΝ Ε.Λ.Π. (Ν.4308/2014)						
Περιγραφή παραβάσεων	Πλήθος παραβάσεων	Καθαρή Αξία	Αξία Φ.Π.Α. (13% & 24%)	Συνολική Αξία	Εφαρμοστέα διάταξη Κ.Φ.Δ. για την επιβολή προστίμου	Προσωρινό ποσό προστίμου
Φορολογικό Έτος 2019 (Από 01/07/2019 έως 31/12/2019)						
Με έκδοση 3.108 Α.Λ.Σ. του άρθρου 12 του Ν.4308/2014(Ε.Λ.Π.) από Φορολογικό Ηλεκτρικό Μηχανισμό (Φ.Η.Μ.) συνολικής αξίας 17.676,10€, καθαρής αξίας 15.114,60€ και αξίας Φ.Π.Α. 2.561,50€, που διαπιστώθηκε κατόπιν αντιπαραβολικού ελέγχου των αρχείων Φ.Η.Μ. με αρ. μητρώου που εκδόθηκαν για το διάστημα από 01-07-2019 έως 31-12-2019, σε σχέση με τις εκτελεσθείσες παραγγελίες μέσω ηλεκτρονικών πλατφορμών των εταιριών (.....) (....), οι οποίες αφορούσαν πώληση – παράδοση σε ιδιώτες αγαθών (φαγητών, καφέδων, αναψυκτικών, ποτών κ.λ.π.) όπως αναλυτικότερα αποτυπώνονται οι παραγγελίες αυτές στους πίνακες 7 και 8 στο επισυναπτόμενο μη επανεγγραψίμο CD αλλά και συνοπτικά στον πίνακα 3 της παρούσας. Κατά παράβαση των άρθρων 1, 3, 5, 8, 10 έως 13 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του άρθρου 38 του ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.) σε συνδυασμό με τις διατάξεις οι οποίες επισύρουν κυρώσεις που επιβάλλονται κατά περίπτωση, όπως προβλέπονταν από τον Κ.Φ.Δ. ν.4987/2022 κατά τον χρόνο διαπίστωσης της παράβασης και όπως προβλέπονται με τον ν.5104/2024 κατά τον χρόνο σύνταξης της έκθεσης ελέγχου, καθώς και σύμφωνα με τις οδηγίες των ΠΟΛ.1112/2016 & ΠΟΛ.1003/31-12-2014	3.1080	15.114,60€	2.561,50€	17.676,10	Κατ' εφαρμογή των διατάξεων του α και β Εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 58 ^Α του ν.4987/2022 και σύμφωνα με τις οδηγίες της ΠΟΛ.1112/2016 κατά τον χρόνο διαπίστωσης παράβασης, ενώ οι ίδιες κυρώσεις προβλέπονται και από την παρ. 6 του άρθρου 57 του ν.5104/2024 που ισχύει κατά τον χρόνο σύνταξης της παρούσας.	2.561,50 * 50%= 1.280,75€
Φορολογικό Έτος 2020 (Από 01/01/2020 έως 31/12/2020)						
Με έκδοση 22.187 Α.Λ.Σ. από Φορολογικό Ηλεκτρικό						

Μηχανισμό (Φ.Η.Μ.) του άρθρου 12 του Ν.4308/2014(Ε.Λ.Π.) συνολικής αξίας 139.599,84€, καθαρής αξίας 121.287,53€ και αξίας Φ.Π.Α. 18.312,31€, που διαπιστώθηκε κατόπιν αντιπαραβολικού ελέγχου των αρχείων Φ.Η.Μ. με αρ. μητρώου που εκδόθηκαν για το διάστημα από 01-01-2020 έως 31-12-2020, σε σχέση με τις εκτελεσθείσες παραγγελίες μέσω ηλεκτρονικών πλατφορμών των εταιριών οι οποίες αφορούσαν πώληση – παράδοση σε ιδιώτες αγαθών (φαγητών, καφέδων, αναψυκτικών, ποτών κ.λ.π.) όπως αναλυτικότερα αποτυπώνονται οι παραγγελίες αυτές στους πίνακες 7 και 8 στο επισυναπτόμενο μη επανεγγράψιμο CD αλλά και συνοπτικά στον πίνακα 3 της παρούσας. Κατά παράβαση των άρθρων 1, 3, 5, 8, 10 έως 13 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του άρθρου 38 του ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.) σε συνδυασμό με τις διατάξεις οι οποίες επισύρουν κυρώσεις που επιβάλλονται κατά περίπτωση, όπως προβλέπονταν από τον Κ.Φ.Δ. ν.4987/2022 κατά τον χρόνο διαπίστωσης της παράβασης και όπως προβλέπονται με τον ν.5104/2024 κατά τον χρόνο σύνταξης της έκθεσης ελέγχου, καθώς και σύμφωνα με τις οδηγίες των ΠΟΛ.1112/2016 & ΠΟΛ.1003/31-12-2014	22.187	121.287,53€	18.312,31 €	139.599,84€	Κατ' εφαρμογή των διατάξεων του α και β Εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 58 ^Α του ν.4987/2022 και σύμφωνα με τις οδηγίες της ΠΟΛ.1112/2016 κατά τον χρόνο διαπίστωσης παράβασης, ενώ οι ίδιες κυρώσεις προβλέπονται και από την παρ. 6 του άρθρου 57 του ν.5104/2024 που ισχύει κατά τον χρόνο σύνταξης της παρούσας.	18.312,31* 50%= 9.156,15€
Φορολογικό Έτος 2021 (Από 01/01/2021 έως 31/12/2021)						
Με έκδοση 22.575 Α.Λ.Σ από Φορολογικό Ηλεκτρικό Μηχανισμό (Φ.Η.Μ.) του άρθρου 12 του Ν.4308/2014(Ε.Λ.Π.) συνολικής αξίας 156.762,33€, καθαρής αξίας 138.652,74€ και αξίας Φ.Π.Α. 18.109,59€, που διαπιστώθηκε κατόπιν αντιπαραβολικού ελέγχου των αρχείων Φ.Η.Μ. με αρ. μητρώου που εκδόθηκαν για το διάστημα από 01-01-2021 έως 31-12-2021, σε σχέση με τις εκτελεσθείσες παραγγελίες μέσω ηλεκτρονικών πλατφορμών των εταιριών (Box), οι οποίες αφορούσαν πώληση – παράδοση σε ιδιώτες αγαθών (φαγητών, καφέδων, αναψυκτικών, ποτών κ.λ.π.) όπως αναλυτικότερα αποτυπώνονται οι παραγγελίες αυτές στους πίνακες 7 και 8 στο επισυναπτόμενο μη επανεγγράψιμο CD αλλά και συνοπτικά στον πίνακα 3 της παρούσας. Κατά παράβαση των άρθρων 1, 3, 5, 8, 10 έως 13 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του άρθρου 38 του ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.) σε συνδυασμό με τις διατάξεις οι οποίες επισύρουν κυρώσεις που επιβάλλονται κατά περίπτωση, όπως προβλέπονταν από τον Κ.Φ.Δ. ν.4987/2022 κατά τον χρόνο διαπίστωσης της παράβασης και όπως προβλέπονται με τον ν.5104/2024 κατά τον χρόνο σύνταξης της έκθεσης ελέγχου, καθώς και σύμφωνα με τις οδηγίες των ΠΟΛ.1112/2016 & ΠΟΛ.1003/31-12-2014	22.575	138.652,74€	18.109,59 €	156.762,33€	Κατ' εφαρμογή των διατάξεων του α και β Εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 58 ^Α του ν.4987/2022 και σύμφωνα με τις οδηγίες της ΠΟΛ.1112/2016 κατά τον χρόνο διαπίστωσης παράβασης, ενώ οι ίδιες κυρώσεις προβλέπονται και από την παρ. 6 του άρθρου 57 του ν.5104/2024 που ισχύει κατά τον χρόνο σύνταξης της παρούσας.	18.109,59€* 50%= 9.054,80€

Στη συνέχεια διαβίβασε την έκθεση ελέγχου στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών προκειμένου να εξετάσει την περίπτωση υποτροπής της εταιρίας και αφού προσδιορίσει το ύψος των προστίμων να εκδώσει τις οριστικές πράξεις.

Λόγω τροποποίησης της υπό στοιχεία Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με την υπ' αριθ. Δ.ΟΡΓ. Α 1036330 ΕΞ2024 Απόφαση, σύμφωνα με την οποία «Οι εκθέσεις ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων διαβιβάζονται στο ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ή στη Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια [...]», η ως άνω έκθεση

διαβιβάσθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών στο ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. το οποίο, αφού διαπίστωσε υποτροπή της προσφεύγουσας εταιρίας στα φορολογικά έτη 2020 και 2021, υπολόγισε το ύψος των προστίμων για τα έτη αυτά και προέβη στην έκδοση και κοινοποίηση των οριστικών πράξεων επιβολής προστίμων, φορολογικών ετών 2019, 2020 και 2021.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα εταιρία ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Το ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. δεν απέδειξε την αρμοδιότητά του για την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων αλλά ακόμα και αν ήταν αρμόδιο δεν προέβη σε έκδοση και κοινοποίηση Σ.Δ.Ε. και προσωρινών προσδιορισμών κατόπιν της υπ' αριθ./18-10-2024 εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Περαιτέρω, κατά την έκδοση των οριστικών πράξεων από το παραβιάσθηκαν οι διατάξεις του άρθρου 33§2 του ν.5104/2024 αφού δεν τηρήθηκε η προβλεπόμενη (μηνιαία) προθεσμία έκδοσής τους από την παραλαβή των απόψεων της εταιρίας από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας.

2. Το υπ' αριθ./2024 Σ.Δ.Ε. και ο σχετικός προσωρινός προσδιορισμός προστίμου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας ήταν αόριστα, ακατανόητα και δυσανάγνωστα.

3. Η άρνηση της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας να παράσχει κατόπιν σχετικού αιτήματος όλα τα ζητηθέντα και κρίσιμα έγγραφα σε μορφή αντιγράφου καθώς και διευκρινίσεις για όσα αποτυπώνει το δυσανάγνωστο Σ.Δ.Ε. άγει σε ακυρότητα των προσβαλλόμενων πράξεων λόγω παραβίασης της συνταγματικά κατοχυρωμένης αρχής της προηγούμενης ακρόασης. Η δε επισήμανση, στην τελευταία σελίδα της οικείας έκθεσης ελέγχου, περί επισύναψης 19 εγγράφων είναι αναληθής αφού ούτε ένα από αυτά δε συνοδεύει την έκθεση που της επιδόθηκε.

4. Αναληθώς η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας απάντησε στο αίτημα παροχής εγγράφων ότι είχαν επισυναφθεί με το Σ.Δ.Ε. σε πίνακες όλα τα αναλυτικά ευρήματα του ελέγχου, μεταξύ των οποίων και τα κρίσιμα αρχεία των παραγγελιών που έλαβε ο έλεγχος από τις εταιρίες που διέθεταν ηλεκτρονικές πλατφόρμες παραγγελίας αγαθών.

5. Δεδομένου ότι ο έλεγχος δεν ανέφερε στο σώμα τις έκθεσης και δη σε χρονολογική σειρά μία προς μία τις παραγγελίες για τις οποίες δεν εκδόθηκε απόδειξη, με το πρόσχημα ότι μία τέτοια αναφορά θα ήταν εξαιρετικά δυσχερής, αλλά προτίμησε να κάνει γενική και αόριστη αναφορά δεν αποδεικνύει προσηκόντως τις αποδιδόμενες παραβάσεις. Αντίθετα ο ισχυρισμός της ελεγκτικής αρχής ότι δεν εκδόθηκαν 47.780 αποδείξεις καταρρίπτεται και μόνο από το γεγονός ότι δεν έγινε ούτε μία σχετική καταγγελία από πελάτη της.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 «Φορολογικός έλεγχος» του ν.5104/2024, ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

[...]

7. Ο φορολογικός έλεγχος διενεργείται στην εγκατάσταση του φορολογούμενου (επιτόπιος έλεγχος) ή σε άλλον τόπο, όπου προσκομίζονται, εφόσον απαιτείται, τα στοιχεία από τον

φορολογούμενο (απομακρυσμένος έλεγχος). Ο φορολογούμενος παρέχει στη Φορολογική Διοίκηση κάθε στοιχείο που ζητείται στο πλαίσιο του ελέγχου. Ο χρόνος διενέργειας του επιτόπιου φορολογικού ελέγχου μπορεί να είναι και εκτός του επίσημου ωραρίου της Φορολογικής Διοίκησης.

8. Μετά το πέρας του φορολογικού ελέγχου συντάσσεται έκθεση ελέγχου. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει τις διαπιστώσεις του ελέγχου και συνοδεύεται από πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον απαιτείται. Η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου είναι πλήρως αιτιολογημένη και περιέχει, εκτός από τον προσδιοριζόμενο φόρο, τα πρόστιμα που αντιστοιχούν σε παραβάσεις που έχουν διαπιστωθεί.

[...]

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 «Πρόσβαση στα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία)» του ν.4987/2022, ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα να λαμβάνει αντίγραφα των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων), καθώς και των λοιπών εγγράφων, για τα οποία ο φορολογούμενος δηλώνει ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αρνείται να προβεί στην ανωτέρω δήλωση, ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση υπάλληλος για τη διενέργεια του ελέγχου προβαίνει σε σχετική επισημείωση επί των εγγράφων. Ο οριζόμενος υπάλληλος δύναται ταυτόχρονα να απαιτεί από τον φορολογούμενο ή τον φορολογικό εκπρόσωπό του να παρίσταται στον τόπο όπου διενεργείται ο φορολογικός έλεγχος και να απαντά σε ερωτήματα που του τίθενται, ώστε να διευκολύνεται η διενέργεια του φορολογικού ελέγχου.

2. , Εάν τα βιβλία και τα στοιχεία τηρούνται σε ηλεκτρονική μορφή, η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα πρόσβασης σε οποιαδήποτε σχετιζόμενα αρχεία. Ειδικότερα, ο φορολογούμενος υποχρεούται να παράσχει κάθε απαραίτητη πληροφορία για την απρόσκοπτη πρόσβαση στον οριζόμενο υπάλληλο της φορολογικής διοίκησης, ανεξάρτητα από τον τόπο της αποθήκευσης και τη μορφή των δεδομένων αυτών. Την ίδια υποχρέωση έχουν και όσοι τρίτοι παρέχουν ψηφιακές υπηρεσίες προς τον φορολογούμενο, οι οποίες σχετίζονται με την αποθήκευση και επεξεργασία ψηφιακών δεδομένων, εφόσον αυτό ζητηθεί από τη Φορολογική Διοίκηση. Η Φορολογική Διοίκηση δικαιούται να λαμβάνει τα ηλεκτρονικά αρχεία σε αναγνώσιμη ηλεκτρονική ή έντυπη μορφή.

3. Ο υπάλληλος που έχει ορίσει η Φορολογική Διοίκηση δύναται να κατάσχει βιβλία και στοιχεία που τηρούνται ή διαφυλάσσονται, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και οποιαδήποτε άλλα ανεπίσημα βιβλία, έγγραφα, αρχεία ή στοιχεία, εφόσον το θεωρήσει αναγκαίο, προκειμένου να διασφαλισθεί η αποδεικτική αξία αυτών.

4. Για την εφαρμογή της παρ. 3 συντάσσεται έκθεση κατάσχεσης, η οποία υπογράφεται από το όργανο της Φορολογικής Διοίκησης που ενεργεί την κατάσχεση και τον ίδιο τον φορολογούμενο ή τον παρόντα κατά τη διενέργεια της κατάσχεσης υπάλληλο ή εκπρόσωπό του ή λογιστή του, ή, στην περίπτωση των νομικών προσώπων και οντοτήτων, εκτός των ανωτέρω προσώπων, από οποιονδήποτε εταίρο ή οποιοδήποτε μέλος της διοίκησής τους ή φορολογικό εκπρόσωπό τους. Αντίγραφο της έκθεσης κατάσχεσης παραδίδεται στον φορολογούμενο ή στα λοιπά πρόσωπα του πρώτου εδαφίου. Σε περίπτωση άρνησης των παραπάνω προσώπων να υπογράψουν, η έκθεση θυροκολλάται. Ο φορολογούμενος δικαιούται να λάβει αντίγραφα ή φωτοτυπίες των κατασχεθέντων με δαπάνες του. Για την κατάσχεση βιβλίων, εγγράφων και λοιπών στοιχείων τρίτου φορολογούμενου δεν απαιτείται επίδοση της έκθεσης κατάσχεσης σε αυτόν.»

Επειδή, σύμφωνα 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.

3. Οι διαδικασίες εφαρμογής του παρόντος άρθρου καθορίζονται με απόφαση του Διοικητή.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 «Είδη προσδιορισμού φόρου» του ν.5104/2024, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία έκδοσης και κοινοποίησης των προσβαλλόμενων πράξεων, ορίζεται ότι:

«1. Πράξη προσδιορισμού φόρου είναι η πράξη με την οποία καθορίζεται το ποσό της φορολογικής οφειλής ή απαίτησης του φορολογούμενου για μια (1) ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή για ένα (1) ή περισσότερα φορολογικά έτη ή διαχειριστικές περιόδους ή για μια (1) ή περισσότερες φορολογικές υποθέσεις. Με την πράξη προσδιορισμού φόρου συνιστάται και βεβαιώνεται η φορολογική οφειλή ή απαίτηση του φορολογούμενου. Η πράξη αυτή καταχωρίζεται ως εισπρακτέο ή επιστρεπτέο ποσό στα βιβλία της Φορολογικής Διοίκησης. Η Φορολογική Διοίκηση είναι αρμόδια να εκδίδει τις ακόλουθες πράξεις προσδιορισμού φόρου:

- α) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου,
- β) πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου,
- γ) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και
- δ) πράξη ενδιάμεσου προσδιορισμού φόρου.

[...]

6. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή ενδιάμεσου προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος (διορθωτικός προσδιορισμός φόρου).»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38 «Έκδοση και κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού φόρου» του ν.5104/2024, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία έκδοσης και κοινοποίησης των προσβαλλόμενων πράξεων, ορίζεται ότι:

«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 σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 5 «Κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων» του ν.4987/2022, όπως ίσχυε την ημερομηνία κοινοποίηση του Σ.Δ.Ε. και του Π.Π.Π. στην προσφεύγουσα εταιρία, ορίζεται ότι:

«3. Εάν η πράξη ή το έγγραφο αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

- α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 4727/2020 ή στον λογαριασμό του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή του νόμιμου εκπροσώπου ή του φορολογικού εκπροσώπου τους στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, ή
- β) παραδοθεί στην έδρα ή εγκατάσταση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας στην Ελλάδα, με υπογεγραμμένη απόδειξη παραλαβής από υπάλληλο ή νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή
- γ) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή
- δ) επιδοθεί κατά τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση, σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το πρώτο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή της κατοικίας του τελευταίου δηλωθέντα στη Φορολογική Διοίκηση νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου. Η νομιμότητα της κοινοποίησης δεν θίγεται στην περίπτωση παραίτησης των προσώπων του δεύτερου εδαφίου, εφόσον κατά τον χρόνο της κοινοποίησης, δεν είχε γνωστοποιηθεί στη Φορολογική Διοίκηση ο διορισμός νέου νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 55 «Θυροκόλληση» του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν.2717/1999) ορίζεται ότι:

«1. Η επίδοση γίνεται με θυροκόλληση:

α) αν τα πρόσωπα προς τα οποία προβλέπεται ότι διενεργείται η παράδοση του εγγράφου, δεν βρίσκονται στην κατοικία ή στο χώρο της εργασίας τους ή αρνούνται την παραλαβή του ή την υπογραφή της έκθεσης ή δεν μπορούν να υπογράψουν την έκθεση, ή

β) αν τα υπηρεσιακά όργανα, στα οποία παραδίδεται το έγγραφο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στα άρθρα 49, 52, 53 και 54, αρνούνται την παραλαβή ή την υπογραφή της έκθεσης.

2. Η θυροκόλληση συνίσταται στην επικόλληση του επιδοτέου εγγράφου εντός σφραγισμένου και αδιαφανούς φακέλου, επί του οποίου αναγράφονται μόνο τα στοιχεία της επιδίδουσας υπηρεσίας και του προς η κοινοποίηση προσώπου από μέρους του οργάνου της επίδοσης, με την παρουσία ενός μάρτυρα, στη θύρα της κατοικίας ή του χώρου εργασίας ή του υπηρεσιακού καταστήματος όπου κατοικεί ή εργάζεται, κατά περίπτωση, το πρόσωπο προς το οποίο έπρεπε να διενεργηθεί η παράδοση του εγγράφου.»

Επειδή με το πρώτο σκέλος του πρώτου ισχυρισμού της η προσφεύγουσα αμφισβητεί την αρμοδιότητα του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής να εκδώσει πράξεις σε βάρος της, δεδομένου ότι στο σώμα της έκθεσης ελέγχου που συντάχθηκε μετά τον έλεγχο που διενεργήθηκε από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας αναφέρεται ως αρμόδια υπηρεσία για την έκδοση των πράξεων η Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών.

Επειδή στη με αριθμό πρωτ. Δ. ΟΡΓ. Α 1036330 ΕΞ 2024 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία τροποποιήθηκε η υπό στοιχεία Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ2020/23-10-2020 Απόφαση, αναφέρεται ότι:

«2) Μεταφέρουμε:

α) στα ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής και Θεσσαλονίκης από τις Δ.Ο.Υ. των Νομών Αττικής και Θεσσαλονίκης, αντίστοιχα, κατά περίπτωση:

αα) τις αρμοδιότητες των Τμημάτων «Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους φορολογούμενους» [...]

3) Μεταγράφουμε στα ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής και Θεσσαλονίκης, τους φορολογούμενους όλων των Δ.Ο.Υ. Αττικής και Θεσσαλονίκης, αντίστοιχα, συμπεριλαμβανομένων και των ενοποιούμενων, σύμφωνα με την υπό στοιχεία Δ.ΟΡΓ. Α 1032531ΕΞ2024/15-03-2024 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ (Β' 1791), Δ.Ο.Υ.

[...]

6) Καταργούμε τα υφιστάμενα Τμήματα «Α' - Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους φορολογούμενους» και «Β' - Διοικητικής και Μηχανογραφικής Υποστήριξης» των Δ.Ο.Υ. των Νομών Αττικής και Θεσσαλονίκης, ανακαθορίζουμε τους επιχειρησιακούς στόχους και τις αρμοδιότητες αυτών και τις μετονομάζουμε σε Υπηρεσίες Φορολογικής Εξυπηρέτησης, ως κατωτέρω:

α) στον Νομό Αττικής:

αα) τη Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών σε 1η Υπηρεσία Φορολογικής Εξυπηρέτησης

[...]

Β. Ύστερα από τα παραπάνω, τροποποιούμε την υπό στοιχεία Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ2020/23-10-2020 απόφαση «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)» (Β' 4738) και αντικαθιστούμε, ως κατωτέρω:

5) Στο άρθρο 42Ε «Διεύθυνση Προγραμματισμού και Αξιολόγησης (ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε.) και Γενικές Διατάξεις που αφορούν σε αυτήν και στις Υπηρεσίες Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.)»:

[...]

γ) την παρ. 4 της Ενότητας Α΄, ως εξής:

«4.- Οι εκθέσεις ελέγχου των Υ.Ε.Δ.Δ.Ε., διαβιβάζονται για την έκδοση των πράξεων επιβολής προστίμων, στο ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ή στη Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδιο/-α για την παραλαβή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του φορολογουμένου, στον οποίο αφορούν και σε περίπτωση που έχει καταργηθεί το Τμήμα Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. αυτής, στη Δ.Ο.Υ. στην οποία περιήλθαν οι αρμοδιότητες του ελέγχου, σύμφωνα με τις οικείες αποφάσεις και στην περίπτωση που αρμόδια για την παραλαβή της ως άνω δήλωσης είναι οι Δ.Ο.Υ. Σάμου και Κιλκίς, στα ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής και Θεσσαλονίκης, αντίστοιχα, καθώς και στα κατά τόπους αρμόδια Τελωνεία.

[...]

2) Οι διατάξεις της παρούσας απόφασης καθώς και της υπό στοιχεία Δ.ΟΡΓ.Α. 1089783 ΕΞ 2023/12-07-2023 (Β΄ 4534) του Διοικητή της ΑΑΔΕ ισχύουν από τις κάτωθι ημερομηνίες, ως εξής:

Ι.Από 17/06/2024, κατά το μέρος που αυτές αφορούν:

α) στο ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής

[...]»

Επειδή όπως γίνεται σαφές από την 17/06/2024, ημερομηνία έναρξης ισχύος της ως άνω απόφασης, οι εκθέσεις ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. που αφορούν φορολογούμενους που ανήκαν μέχρι την ημερομηνία αυτή στη χωρική αρμοδιότητα των Δ.Ο.Υ. της Αττικής, μεταξύ των οποίων και η Δ.Ο.Υ. Α΄ Αθηνών στην οποία ανήκε η προσφεύγουσα εταιρία, διαβιβάζονται για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμου στο ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής.

Επειδή η οικεία έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας, στην οποία εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου, συντάχθηκε από τους αρμόδιους ελεγκτές την 23/05/2024 και θεωρήθηκε από τον Προϊστάμενο της υπηρεσίας την 28/05/2024, ήτοι σε ημερομηνίες προγενέστερες της έναρξης λειτουργίας του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής και της κατάργησης των αρμοδιοτήτων των Τμημάτων «Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους φορολογούμενους» από τις Δ.Ο.Υ. της Αττικής, όπως αναφέρεται στην προπαρατεθείσα απόφαση, ορθώς έγινε αναφορά εντός της έκθεσης ελέγχου στη Δ.Ο.Υ. Α΄ Αθηνών ως καθ' ύλην αρμόδια για την επιβολή προστίμων σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας. Επομένως, ορθώς οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου εκδόθηκαν από το ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, δεδομένου ότι η ημερομηνία έκδοσής τους (15/11/2024) ήταν μεταγενέστερη της κατάργησης των σχετικών αρμοδιοτήτων της Δ.Ο.Υ. Α΄ Αθηνών.

Επειδή με το δεύτερο σκέλος του πρώτου ισχυρισμού της η προσφεύγουσα υποστηρίζει ότι ακόμα και στην περίπτωση που ήταν πράγματι αρμόδιο το ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής για την έκδοση των πράξεων επιβολής προστίμου κατόπιν της έκθεσης ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας δεν προέβη σε έκδοση και κοινοποίηση Σ.Δ.Ε. και προσωρινών προσδιορισμών προστίμων, παρά το γεγονός ότι εκδόθηκε από την Προϊσταμένη του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. η υπ' αριθ./18.10.2024 εντολή ελέγχου.

Επειδή δεν εμπίπτει στις αρμοδιότητες του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. η διενέργεια ελέγχου υπό την έννοια των ελεγκτικών επαληθεύσεων με σκοπό την ανεύρεση των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν τον καταλογισμό φόρων ή την επιβολή προστίμων, εν προκειμένω δε το ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής ήταν αρμόδιο μόνο για την επιβολή προστίμων – σύμφωνα με τη με αριθμό πρωτ. Δ. ΟΡΓ. Α ΕΞ 2024 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. – συνεπεία της έκθεσης ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας αφού εξετάσει το ενδεχόμενο της υποτροπής, ήτοι το ενδεχόμενο ο ελεγχόμενος να έχει υποπέσει στην ίδια παράβαση στο παρελθόν, προκειμένου να υπολογισθεί το ύψος του προστίμου κατά τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 58^Α του ν.4987/2022 και ήδη παράγραφος 6 του άρθρου 57 του ν.5104/2024, περίπτωση που αν και πληρούνταν για τα φορολογικά έτη 2020 και 2021 δεν είχε την υποχρέωση η αρμόδια φορολογική αρχή (ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής) σε έκδοση και κοινοποίηση Σ.Δ.Ε. αφού πρόκειται για απλή εφαρμογή διατάξεων, η οποία δεν περιλαμβάνει την αξιολόγηση πραγματικών περιστατικών από την πλευρά του ελέγχου και επομένως δε συνεπάγεται το δικαίωμα ανταπόδειξης του ελεγχόμενου.

Επειδή με το τρίτο σκέλος του πρώτου ισχυρισμού της η προσφεύγουσα υποστηρίζει ότι οι οριστικές πράξεις εκδόθηκαν από το ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής μετά την προβλεπόμενη από τον νόμο μηνιαία προθεσμία από την υποβολή των έγγραφων απόψεων της επί του Σ.Δ.Ε., παραβιάζοντας τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 33 του ν.5104/2024.

Επειδή, η ως άνω προθεσμία έχει τεθεί από τον νομοθέτη προκειμένου να προσδιοριστεί ένα εύλογο χρονικό διάστημα εντός του οποίου θα πρέπει να δρα η φορολογική διοίκηση γεγονός που σε κάθε περίπτωση εξαρτάται από το πλήθος των υποθέσεων προς διεκπεραίωση. Εξάλλου σύμφωνα με την πάγια αρχή του δημοσίου δικαίου, η οποία αποτυπώνεται στις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 10 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, οι προθεσμίες για τη Διοίκηση είναι ενδεικτικές, εκτός αν από τις διατάξεις που τις προβλέπουν προκύπτει ότι είναι αποκλειστικές. Αντιστοίχως, νομολογιακά γίνεται παγίως δεκτό ότι οι προθεσμίες που τάσσονται από τον νόμο στη Διοίκηση προς ενέργεια είναι, κατά κανόνα, ενδεικτικές, αν δεν ορίζονται ρητώς ως αποκλειστικές ή δεν προκύπτει σαφώς αντίθετη βούληση του νομοθέτη, δηλαδή η Διοίκηση δύναται να ενεργήσει και μετά τη λήξη των πιο πάνω προθεσμιών μέσα σε εύλογο χρόνο (ενδεικτικά ΣτΕ 2993/2014, 2809/2012, βλ. επίσης ΣΤΕ 3762/2009, 4311, 4876/2012).

Επειδή επομένως η ως άνω μηνιαία προθεσμία που έχει ταχθεί με την παράγραφο 2 του άρθρου 33 του ν.5104/2024 δεν είναι αποκλειστική αλλά ενδεικτική και σε καμία περίπτωση η έκδοση των οριστικών πράξεων μετά την προθεσμία αυτή δεν άγει σε ακύρωσή τους.

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

Επειδή με τον δεύτερο ισχυρισμό της η προσφεύγουσα υποστηρίζει ότι το Σ.Δ.Ε. και ο προσωρινός προσδιορισμός προστίμου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας ήταν δυσνόητα και δυσανάγνωστα.

Επειδή ωστόσο ο ως άνω ισχυρισμός δεν επαληθεύτηκε από την υπηρεσία μας αφού κατά την εξέταση των εγγράφων αυτών, τα οποία ζητήσαμε και λάβαμε σε ηλεκτρονική μορφή από τον αρμόδιο ελεγκτή, δεν προέκυψε δυσχέρεια ως προς την ανάγνωση του χειρόγραφου μέρους

τους και περαιτέρω, η πληρότητα και η σαφήνεια της αναγραφόμενης αιτιολογίας διασφαλίζεται στο ακέραιο με τη συνδυαστική επισκόπηση των επισυναπτόμενων πινάκων.

Ως εκ τούτου απορρίπτεται ως αβάσιμος ο δεύτερος ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρίας.

Επειδή με τον τρίτο ισχυρισμό της η προσφεύγουσα υποστηρίζει ότι οι πράξεις είναι ακυρωτές λόγω της άρνησης της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας να της παράσχει όλα τα έγγραφα που της ζητήθηκαν με σχετικά αιτήματα και περαιτέρω ότι αναληθώς αναγράφεται στην τελευταία σελίδα της έκθεσης ελέγχου ότι επισυνάπτονται δεκαεννέα αρχεία αφού ούτε ένα από αυτά δεν της επιδόθηκε με την έκθεση.

Επειδή σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα της οικείας έκθεσης ελέγχου η προσφεύγουσα εταιρία, σε απάντηση στο υπ' αριθ./06-03-2024 Σ.Δ.Ε., απέστειλε το με αριθμό πρωτ. 647/05-04-2024 αίτημα με το οποίο ζήτησε τη χορήγηση επικυρωμένων αντιγράφων των κάτωθι:

1. της υπ' αριθ./2024 εντολής ελέγχου,
2. των αρχείων του ΦΗΜ με αριθμό μητρώου που αντιπαρέβαλε με τις παραγγελίες των εταιριών ηλεκτρονικών παραγγελιών,
3. της έκθεσης κατάσχεσης που συντάχθηκε για ανωτέρω αρχεία ΦΗΜ και το αποδεικτικό επίδοσής της,
4. της έκθεσης κατάσχεσης που συντάχθηκε για τα αρχεία των εταιριών ηλεκτρονικών παραγγελιών και το αποδεικτικό επίδοσής τους,
5. των βιβλίων, στοιχείων και φορολογικών δηλώσεων της προσφεύγουσας, από την επεξεργασία των οποίων ο έλεγχος κατέληξε στις διαπιστώσεις των πινάκων 1 έως 6 του Σ.Δ.Ε.,
6. των αιτημάτων του άρθρου 14 που συνέταξε ο έλεγχος με τα αποδεικτικά επίδοσής τους,
7. της γνωστοποίησης προς την προσφεύγουσα περί της εφαρμογής των άρθρων 397 και 398 του ν.4512/2018.

Ανταποκρινόμενος στο ως άνω αίτημα ο έλεγχος απέστειλε τη με αριθμό πρωτ./10-04-2024 απάντηση στην οποία ανέφερε για κάθε έγγραφο που ζητήθηκε τον τρόπο και τον χρόνο που νομίμως της κοινοποιήθηκε καθώς και το πρόσωπο στο οποίο έγινε επίδοση, στην περίπτωση που έγινε κοινοποίηση με επίδοση, αλλά και τις περιπτώσεις εγγράφων τα οποία δεν έχρηζαν κοινοποίησης αφού η ίδια η προσφεύγουσα τα είχε θέση στη διάθεση της ελεγκτικής αρχής, ενώ παράλληλα επισύναψε και απέστειλε εκ νέου μέρος των ζητηθέντων. Επί λέξει ο έλεγχος ανέφερε ότι:

«1) Απαντώντας στα υπ' αριθμό 1 και 7 ζητούμενα του αιτήματός σας, σας γνωρίζουμε ότι η εντολή φορολογικού ελέγχου με αριθμό/19-12-2023, σας κοινοποιήθηκε με το υπ' αριθμό πρωτοκόλλου/20-12-2023 έγγραφό μας μέσω e-κοινοποίησης στο e-mail της εταιρείας και με συστημένη επιστολή στον εκκαθαριστή, ήτοι σε εσάς. Με το ίδιο έγγραφό μας, σας γνωστοποιήσαμε ότι έχετε τη δυνατότητα για υποβολή εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων, για τις φορολογίες και τις φορολογικές περιόδους/χρήσεις ή υποθέσεις που περιλαμβάνονται στην εντολή ελέγχου μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού, κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του ν.4987/2022, όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του ν.4512/2018 (Α'5). Περαιτέρω, σας γνωστοποιήσαμε ότι παρέχεται η δυνατότητα για περιορισμό του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παρ. 2, 59 ή 72 παρ. 17 του ν.4987/2022 ή του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του ν.2523/1997, κατά περίπτωση, στο εξήντα τοις εκατό

(60%), σε περίπτωση που η προκύπτουσα οφειλή εξοφληθεί εντός τριάντα (30) ημερών από τον προσδιορισμό του φόρου. Ως εκ τούτου, από το e-mail της εταιρείας ή από τον λογαριασμό της στο taxisnet στην σχετική εφαρμογή της ΑΑΔΕ, μπορείτε να ανακτήσετε νέου τα εν λόγω έγγραφα.

2) Απαντώντας στα υπ' αριθμό 2, 3 και 6 ζητούμενα του αιτήματός σας, σας γνωρίζουμε ότι την 05-08-2022 δυνάμει της υπ. αριθμ./03-08-2022 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, ελεγκτικό κλιμάκιο της υπηρεσίας μετέβη στην έδρα της οντότητας στην Οδό Αττικής και επέδωσε στην υπεύθυνη λειτουργίας κ., την με αριθμό/05-08-2022 Πρόσκληση για Διάθεση Λογιστικών Αρχείων. Εν συνεχεία, η ελεγχόμενη εταιρεία(οντότητα) της οποίας ήσασταν μέλος, διαχειριστής και νόμιμος εκπρόσωπος, αιτήθηκε με μήνυμα ηλεκτρονικής αλληλογραφίας ολιγοήμερη παράταση λόγω απουσίας του λογιστή (υπ' αριθμ. εισερχ. Πρωτ./08-08-2022), ενώ απέστειλε σταδιακά στην υπηρεσία μας με ηλεκτρονική αλληλογραφία (email) και με ταχυμεταφορές, τα ζητηθέντα με την υπ' αριθμό/05-08-2022 Πρόσκληση για Διάθεση Λογιστικών Αρχείων, τα οποία έλαβαν τους εξής αριθμούς πρωτοκόλλου εισερχομένου εγγράφου:/08-08-2020,/09-08-2022,/05-09-2022,/07-09-2022,/09-09-2022,/20-09-2022,/20-09-2022,/21-09-2022,/03-10-2022,/21-10-2022. Τέλος, συντάχθηκε η υπ' αριθμό/24-10-2022 Έκθεση κατάσχεσης με την οποία κατασχέθηκαν τα ζητηθέντα που είχαν αποσταλεί προσκομιστεί στην υπηρεσία μας από την οντότητα σε ανταπόκριση της υπ' αριθμό/05-08-2022 Πρόσκλησης για Διάθεση Λογιστικών Αρχείων. Η έκθεση κατάσχεσης επιδόθηκε στον κ. με αποδεικτικό επίδοσης. Σημειώνεται ότι ανάμεσα στα στοιχεία που μας αποστείλατε και κατασχέθηκαν ήταν και τα αντίγραφα των αρχείων του Φ.Η.Μ., με αριθμό μητρώου, τα οποία έχετε στην διάθεσή σας, αφού εσείς μας χορηγήσατε αντίγραφα σε CD και επίσης σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 13 του Ν.4987/2022, τα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, οι φορολογικές μνήμες και τα αρχεία που δημιουργούν οι φορολογικοί μηχανισμοί πρέπει να διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον για διάστημα πέντε (5) ετών από τη λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους εντός του οποίου υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης. Ως εκ τούτου, όλα τα ανωτέρω ζητηθέντα στοιχεία 2, 3 και 6 του αιτήματός σας, είναι στοιχεία που έχετε στην διάθεσή σας.

3) Απαντώντας στο υπ' αριθμό 5 ζητούμενο του αιτήματός σας, σας γνωρίζουμε ότι οι δηλώσεις φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. που έχετε υποβάλει έως σήμερα, είναι στοιχείο που έχετε στην διάθεσή σας και σε κάθε περίπτωση μπορείτε να τις αντλήσετε από τις σχετικές εφαρμογές της ΑΑΔΕ. Σχετικά με τα βιβλία που μας αποστείλατε και κατασχέθηκαν, σας γνωρίζουμε ότι αυτά στάλθηκαν με ηλεκτρονική αλληλογραφία από τον λογιστή σας κ. σε ηλεκτρονική μορφή (αρχεία excel), επομένως είναι στοιχεία που εσείς μας χορηγήσατε αντίγραφα και επίσης σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 13 του Ν.4987/2022, τα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) πρέπει να διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον για διάστημα πέντε (5) ετών από τη λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους εντός του οποίου υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης. Ως εκ τούτου τα βιβλία της εταιρείας είναι στοιχείο που έχετε στην διάθεσή σας. Από τα λογιστικά στοιχεία που μας αποστάλθηκαν όλα στάλθηκαν αντίγραφα σε ηλεκτρονική μορφή με μήνυμα ηλεκτρονικής αλληλογραφίας ή αντίγραφα σε έγχαρτη μορφή με αλληλογραφία, ενώ τα μόνα στοιχεία που στάλθηκαν σε φυσική μορφή πρωτότυπα και κατασχέσαμε είναι τα κάτωθι: Οι ημερήσιες φορολογικές αναφορές από Ζ/02-07-2019 έως Ζ/31-12-2021. Σημειώνεται ότι στα απεσταλθέντα και κατασχεθέντα Ζ δεν περιλαμβάνονταν και δεν κατασχέθηκαν τα, όπως σημειώνεται και στην έκθεση κατάσχεσης που συντάχθηκε. Ως εκ τούτου, επειδή τα Ζ που μας αποστείλατε και κατασχέθηκαν δεν τα έχετε

στην διάθεση σας, σας τα επισυνάπτουμε και τα αποστέλλουμε μαζί με το παρόν έγγραφο ως αντίγραφα σε ηλεκτρονική μορφή.

4) Απαντώντας στο υπ' αριθμό 4 ζητούμενο του αιτήματός σας, σας γνωρίζουμε ότι δεν συντάσσεται έκθεση κατάσχεσης για τα στοιχεία που μας αποστέλλονται από τις εταιρείες λήψης ηλεκτρονικών παραγγελιών βάσει των αιτημάτων του άρθρου 15 του Ν.4987/2022 από την υπηρεσία μας. Τα απαντητικά στοιχεία αυτά στάλθηκαν από τις εταιρείες στην υπηρεσία μας με μηνύματα ηλεκτρονικής αλληλογραφίας και έλαβαν αριθμό εισερχόμενου πρωτοκόλλου:/24-02-2023 (.....),/09-02-2023 (.....),/01-11-2023 (..... 653/14-03-2023 (.....),/23-02-2023 (.....), 626/10-03-2023 (.....) &/14-03-2023 (.....).

Παρότι, όπως αναφέραμε ανωτέρω, όλα τα έγγραφα που συντάχθηκαν από την υπηρεσίας μας, τέθηκαν στην διάθεση της ελεγχόμενης οντότητας, για δικής σας διευκόλυνση, σας επισυνάπτουμε εκ νέου αντίγραφα από τα έγγραφα που ζητάτε, ήτοι της εντολής ελέγχου που αναφέρεται, των εγγράφων κοινοποίησης της εντολής αυτής και της δυνατότητας υποβολής δηλώσεων, καθώς και τα αποδεικτικά επίδοσης αυτής, της πρόσκλησης για διάθεση λογιστικών αρχείων, και τέλος της έκθεσης κατάσχεσης μαζί με το αποδεικτικό επίδοσης αυτής.»

Επειδή από την ανωτέρω απάντηση του ελέγχου, όπως καταγράφηκε μέσα στο σώμα της έκθεσης ελέγχου, δεν επαληθεύεται ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι δεν έλαβε γνώση των ζητηθέντων εγγράφων.

Επειδή ως προς την αναφορά της προσφεύγουσας ότι δεν έλαβε με την έκθεση ελέγχου κανένα από τα δεκαεννέα (19) αναγραφόμενα ως επισυναπτόμενα έγγραφα, λεκτέο ότι όλα αυτά τα έγγραφα είτε είχαν ήδη κοινοποιηθεί νόμιμα στην προσφεύγουσα κατά τη διάρκεια διενέργειας του ελέγχου είτε αφορούσαν δικά της αιτήματα, όπως φαίνεται στον παρακάτω πίνακα:

A/A συν/νου	Τίτλος εγγράφου	Αριθμός εγγράφου	Ημερ. εγγράφου	Τρόπος κοινοποίησης
1	Εντολή μερικού ελέγχου - έρευνας	/.....	24-05-2022	στην εταιρία και στον νόμιμο εκπρόσωπό της κ. με Αρ. εξερχόμενου ...../31-05-2022 (αρ. συστημένου RE.....GR & RE.....GR)
2	Κοινοποίηση της εντολής ελέγχου	.....	31/05/2022	Ως ανωτέρω
3	Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων δηλώσεων	.....	31/05/2022	Ως ανωτέρω
4	Εντολή μερικού επιτόπιου ελέγχου - έρευνας	/384575	03-08-2022	Στην υπεύθυνη λειτουργίας την ώρα του ελέγχου στην έδρα της εταιρίας κα
5	Πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων	.....	05-08-2022	Ως ανωτέρω
6	Έκθεση κατάσχεσης βιβλίων - στοιχείων - αρχείων	.....	24-10-2022	Επίδοση την 21/11/2022 στο

				ετερόρρυθμο μέλος
7	Διαβιβαστικό για επίδοση προς την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αθηνών της έκθεσης κατάσχεσης	.....	24-10-2022	Υπηρεσιακό έγγραφο – αφορά την ως άνω επίδοση
8	Διαβιβαστικό από Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αθηνών και το από 21/11/2022 αποδεικτικό επίδοσης της έκθεσης κατάσχεσης	.....	02-12-2022	Υπηρεσιακό έγγραφο – αφορά την ως άνω επίδοση
9	Αιτήματα για παροχή πληροφοριών και στοιχείων προς τις εταιρίες .....	.....	31-01-2023, 06-02-2023, 31-01-2023, 31-01-2023	
10	Απαντητικά στα αιτήματα παροχής πληροφοριών από τις εταιρίες με αντίγραφα αρχείων όπως αποστάλθηκαν από τις εταιρίες	.....	24-02-2023	
11	Εντολή μερικού ελέγχου - έρευνας	.....	19-12-2023	Αρ. εξερχομένου ...../20-12-2023, μέσω e – κοινοποιήσεις στην εταιρία και με συστημένη επιστολή στον νόμιμο εκπρόσωπο και εκκαθαριστή (RE.....GR)
12	Κοινοποίηση εντολής ελέγχου στην ελεγχόμενη οντότητα και γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων δηλώσεων	.....	20-12-2023	Ως ανωτέρω
13	Σ.Δ.Ε. – Κλήση σε Ακρόαση και συν/νοι πίνακες 1 έως 6 σε εκτυπωμένη μορφή (σελίδες 1-7) και πίνακες 7 (σελίδες 1-1064) και 8 (σελίδες 1 – 2459) σε CD μη επανεγγράψιμο	....	06-03-2024	Επίδοση με θυροκόλληση παρουσία μάρτυρα με σύνταξη έκθεσης επίδοσης που πήρε αριθ. πρωτ. ..../09-04-2024
14	Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου	.....	06-03-2024	Ως ανωτέρω
15	Διαβιβαστικό για επίδοση προς την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αθηνών των Σ.Δ.Ε. – Κλήση προς Ακρόαση και Π.Π.Π. μαζί με τα επισυναπτόμενα	.....	07-03-2024	Υπηρεσιακό έγγραφο
16	Διαβιβαστικό από Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αθηνών και αποδεικτικό επίδοσης την 28/03/2024 για το Σ.Δ.Ε. – Κλήση προς Ακρόαση και Π.Π.Π.	.....	09-04-2024	Υπηρεσιακό έγγραφο
17	Αίτηση χορήγησης αντιγράφων από την οντότητα	.....	05-04-2024	Υποβολή από την προσφεύγουσα
18	Απαντητικό έγγραφο της υπηρεσίας μας στο αίτημα της οντότητας (email)	.....	10-04-2024	e-mail την 10/04/2024 στον

19	Εγγράφο υπόμνημα – απόψεις επί του Σ.Δ.Ε. και του Π.Π.Π.	684, 686	10-04-2024 11-04-2024	Υποβολή από την προσφεύγουσα
----	--	----------	--------------------------	------------------------------

Επειδή από τα ως άνω αναγραφόμενα ως επισυναπτόμενα με την έκθεση ελέγχου πλην των υπηρεσιακών εγγράφων που αφορούν ζητήματα διαδικαστικά και δεν επηρεάζουν τη διενέργεια του ελέγχου δεν προκύπτει κοινοποίηση για τα υπ' αριθ. 9 και 10 έγγραφα που αποτυπώνουν την επικοινωνία της ελεγκτικής αρχής με τις συνεργαζόμενες με την προσφεύγουσα εταιρίες ηλεκτρονικών παραγγελιών ενώ η προσφεύγουσα έχει λάβει γνώση όλων των υπολοίπων εγγράφων.

Επειδή ωστόσο μέσα στο σώμα της έκθεσης ελέγχου (σελίδες 16 – 21) έχει καταγραφεί ενδελεχώς η διαδικασία του αντιπαραβολικού ελέγχου μεταξύ παραγγελιών και εκδοθεισών Α.Λ.Σ. από την οποία η ελεγκτική αρχή κατέληξε σε ένα σύνολο παραγγελιών που δε συσχετίστηκαν με αποδείξεις και αποτέλεσαν τη βάση για τον καταλογισμό της παράβασης της μη έκδοσης. Περαιτέρω, αυτό το σύνολο των παραγγελιών αποτυπώθηκαν μία προς μία στους υπ' αριθ. 7 και 8 πίνακες που επιδόθηκαν στην προσφεύγουσα με την κοινοποίηση του Σ.Δ.Ε. και του Π.Π.Π., και επομένως η προσφεύγουσα έχει λάβει γνώση όλων των κρίσιμων στοιχείων που παρείχαν οι συνεργαζόμενες εταιρίες στον έλεγχο και στοιχειοθέτησαν την παράβαση της μη έκδοσης.

Επειδή περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 79 παρ. 5 περ. β' του Κ.Δ.Δικ., όπως η περ. β' προστέθηκε με το άρθρο 20 παρ. 1 του ν. 3900/2010 (σκοπός του οποίου είναι, σύμφωνα με την οικεία αιτιολογική έκθεση, η οικονομία της δίκης και η αποφυγή παρελκυστικής επίκλησης τυπικών πλημμελειών με την ανάγκη ανάδειξης της αιτιώδους σχέσης τους με τη βλάβη) απαιτείται εκ μέρους του προσφεύγοντος νομικού ή φυσικού προσώπου παράλληλη αναφορά και απόδειξη και της βλάβης που τυχόν υπέστη, η οποία (βλάβη) πρέπει να είναι σαφής και συγκεκριμένη, να προκαλείται αυτή καθ' αυτή από τη συγκεκριμένη παράλειψη, μη δυνάμενη να αποκατασταθεί με τρόπο άλλον παρά μόνο με την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης.

Επειδή εν προκειμένω η προσφεύγουσα εταιρία ούτε επικαλείται το στοιχείο της βλάβης ούτε το αποδεικνύει με την προσκόμιση στοιχείων που να στοιχειοθετούν την ύπαρξη αιτιώδους συνάφειας μεταξύ της βλάβης που τυχόν υπέστη και της παράλειψης επίδοσης των επισυναπτόμενων με την έκθεση ελέγχου εγγράφων.

Ως εκ τούτου απορρίπτεται ως αβάσιμος ο τρίτος ισχυρισμός της.

Επειδή με τον τέταρτο ισχυρισμό της η προσφεύγουσα υποστηρίζει ότι δεν της επιδόθηκαν με το Σ.Δ.Ε. και τον Π.Π.Π. οι φερόμενοι ως επισυναπτόμενοι υπ' αριθ. 7 και 8 πίνακες με τα ευρήματα του ελέγχου.

Επειδή τα ως άνω έγγραφα μαζί με τους συνημμένους υπ' αριθ. 1 – 6 πίνακες σε έγχαρτη μορφή και τους υπ' αριθ. 7 – 8 πίνακες σε ηλεκτρονική μορφή, ήτοι σε συμπαγή ψηφιακό δίσκο διαβιβάστηκαν με το υπ' αριθ./07-03-2024 έγγραφο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας στην Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής και επιδόθηκαν με θυροκόλληση παρουσία μάρτυρα στην οικία του νόμιμου εκπροσώπου και εκκαθαριστή της εταιρίας

Επειδή η υπηρεσία μας ζήτησε και έλαβε από τον έλεγχο σε ηλεκτρονική μορφή το αποδεικτικό επίδοσης, υπογεγραμμένο από την αρμόδια για την επίδοση υπάλληλο και τον μάρτυρα, σύμφωνα με το οποίο την 28/03/2024, ημέρα Πέμπτη και ώρα 12:20: «η υπογράφουσα, υπάλληλος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, πήγα να επιδώσω για λογαριασμό της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ/ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ Β' ΠΡΟΛΗΠΤΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ/ΤΜΗΜΑ Δ1 ΕΡΕΥΝΩΝ στον με Α.Φ.Μ. στην οδό, τα εξής:

1. Το υπ' αριθ. /06-03-2024 ΣΔΕ – Κλήση προς Ακρόαση μαζί με συνημμένους έξι (6) πίνακες (σελ. 1 έως 7) και ένα CD που περιέχει δύο πίνακες (πίνακας 7 και 8) σε ξεχωριστά αρχεία pdf (σελ. 1 έως 1064 και 1 έως 2459)

2. Τον υπ' αριθ. /06-03-2024 Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου (Π.Π.Π.)

Επειδή δεν τον βρήκα στην κατοικία του, τη θυροκόλλησα παρουσία του μάρτυρα

Επειδή το Σ.Δ.Ε. και ο Π.Π.Π. κοινοποιήθηκαν νόμιμα με βάση τις ισχύουσες διατάξεις (άρθρο 5 του ν.4987/2022) στην κατοικία του νόμιμου εκπροσώπου της προσφεύγουσας εταιρίας και επιπλέον από το αποδεικτικό επίδοσης αποδεικνύεται η επισύναψη των οκτώ συνημμένων πινάκων.

Ως εκ τούτου αβάσιμα προβάλλεται ο τέταρτος ισχυρισμός της προσφεύγουσας.

Επειδή με τον πέμπτο ισχυρισμό της η προσφεύγουσα υποστηρίζει ότι δε συμπεριλήφθηκαν στο σώμα της έκθεσης ελέγχου οι παραγγελίες που δεν αντιστοίχισε ο έλεγχος με συγκεκριμένες αποδείξεις με συνέπεια να μην αποδεικνύεται η αποδιδόμενη παράβαση της μη έκδοσης και περαιτέρω το γεγονός ότι για ένα τόσο μεγάλο πλήθος παραγγελιών που θεωρήθηκαν περιπτώσεις μη έκδοσης (47.780) δεν έγινε ούτε μία σχετική καταγγελία από πελάτη της εταιρίας αποδεικνύει το αβάσιμο του πορίσματος του ελέγχου.

Επειδή οι εν λόγω παραγγελίες συμπεριλήφθηκαν στους πίνακες 7 και 8 που επισυνάφθηκαν και κοινοποιήθηκαν νόμιμα στην προσφεύγουσα εταιρία δια του νόμιμου εκπροσώπου της, όπως προκύπτει από το προπαρατεθέν με ημερομηνία 28/03/2024 αποδεικτικό επίδοσης της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής και επομένως η παράθεσή τους εντός της έκθεσης ελέγχου δε θα ήταν μόνο περιττή αλλά δεδομένου του πλήθους τους θα προκαλούσε δυσχέρεια και σύγχυση στον αναγνώστη.

Επειδή εντός της έκθεσης ελέγχου έχουν καταγραφεί με σαφήνεια όλα τα βήματα των ελεγκτικών επαληθεύσεων που οδήγησαν με ασφάλεια στο πόρισμα του ελέγχου.

Επειδή δεν αποτελεί ένδειξη συμμόρφωσης της εταιρίας με την υποχρέωσή της για έκδοση στοιχείων το γεγονός ότι δεν έγινε καταγγελία στην αρμόδια φορολογική αρχή από πελάτη της.

Ως εκ τούτου απορρίπτεται ως αβάσιμος ο πέμπτος ισχυρισμός της.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία 18/12/2024 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της ετερόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ. και

την επικύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής.

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

1) Υπ' αριθ. /15-11-2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019

Ποσό για καταβολή: 1.280,75 ευρώ

2) Υπ' αριθ. /15-11-2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020

Ποσό για καταβολή: 18.312,31 ευρώ

3) Υπ' αριθ. /15-11-2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2021

Ποσό για καταβολή: 18.109,59 ευρώ

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η υπάλληλος του τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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.