



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 06/05/2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1294

**ΤΜΗΜΑ** : Α6 Επανεξέτασης  
**Ταχ. Δ/ση** : Φιλαδελφείας 8,  
Αθήνα  
**Ταχ. Κώδικας** : 104 40  
**Τηλέφωνο** : 213 1312351  
**E-mail** : 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 (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. της με αριθμό Α.1165/22-11-2022 Απόφασης 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 υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».**

**4. Την από 06-01-2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του ....., με ΑΦΜ ....., κατοίκου ....., Θέση ..... Τ.Κ....., κατά των:**

**Α) με αριθμό ...../02-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου,**

**Β) με αριθμό ...../02-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου**

Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου,

Γ) με αριθμό ...../02-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2019 - 31/12/2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου,

Δ) με αριθμό ...../02-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2018 - 31/12/2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου,

Ε) με αριθμό ...../02-12-2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 53 παρ.1 του ΚΦΔ (ν.5104/2024), φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου και

ΣΤ) με αριθμό ...../02-12-2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 53 παρ.1 του ΚΦΔ (ν.5104/2024), φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Την από 09-01-2025 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 06-01-2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του ....., με ΑΦΜ ....., η οποία κατατέθηκε 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:

Σύμφωνα με τα στοιχεία του υποσυστήματος Μητρώου του Taxis, ο προσφεύγων, ο οποίος τηρεί απλογραφικά βιβλία, προέβη σε μεταβολή εργασιών στις 19-10-2021 με κύρια δραστηριότητα: «Χονδρικό Εμπόριο .....».

Α) Με τη με αριθμό ...../02-12-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ποσού 56.356,06 €, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 του ν.4987/2022 (νυν άρθρου 54 του ν.5104/2024) ποσού 28.178,03 €, πλέον διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 10.646,03 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **95.180,12 €**.

Β) Με τη με αριθμό ...../02-12-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ποσού 29.076,20 €, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 του ν.4987/2022 (νυν άρθρου 54 του ν.5104/2024) ποσού 14.538,10 €, πλέον διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 5.232,57 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **48.846,87 €**.

Γ) Με τη με αριθμό ...../02-12-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2019 - 31/12/2019, του

Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά πιστωτικού υπολοίπου ποσού 26.423,57€, ήτοι υπόλοιπο φόρου για έκπτωση **9.562,49€**.

Δ) Με τη με αριθμό ...../02-12-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2018 - 31/12/2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά πιστωτικού υπολοίπου ποσού 17.216,15€, ήτοι υπόλοιπο φόρου για έκπτωση **18.068,41€**.

Ε) Με τη με αριθμό ...../02-12-2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 53 παρ.1 του ΚΦΔ (ν.5104/2024), φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **100,00 €**, επειδή διαπιστώθηκε ότι σε έλεγχο που διενεργήθηκε στα γραφεία της Δ.Ο.Υ. Πύργου βάσει της υπ' αριθ. Α.1413/04-11-2019 (ΦΕΚ Β' 4061/07-11-2019) Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, υπέπεσε στην πιο κάτω παράβαση:

- Υπέβαλε ανακριβώς δήλωση ΦΠΑ για τη φορολογική περίοδο 01/10/2018 - 31/12/2018 από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου, κατά παράβαση των διατάξεων της παρ.1 του άρθρου 53 του ν.5104/2024.

ΣΤ) Με τη με αριθμό ...../02-12-2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 53 παρ.1 του ΚΦΔ (ν.5104/2024), φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **100,00 €**, επειδή διαπιστώθηκε ότι σε έλεγχο που διενεργήθηκε στα γραφεία της Δ.Ο.Υ. Πύργου βάσει της υπ' αριθ. Α.1413/04-11-2019 (ΦΕΚ Β' 4061/07-11-2019) Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, υπέπεσε στην πιο κάτω παράβαση:

- Υπέβαλε ανακριβώς δήλωση ΦΠΑ για τη φορολογική περίοδο 01/10/2019 - 31/12/2019 από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου, κατά παράβαση των διατάξεων της παρ.1 του άρθρου 53 του ν.5104/2024.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται στις από 02-12-2024 εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος βάσει των ν.4172/2013 και 5104/2024 & της Α.1413/2019, Φ.Π.Α. του ν.2859/2000 και άρθρου 53 του ν.5104/2024, αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου.

Οι παραπάνω προσβαλλόμενες πράξεις και οι οικείες εκθέσεις ελέγχου **αναρτήθηκαν ηλεκτρονικά** μέσω της εφαρμογής «e-Κοινοποίηση» στις **03-12-2024** στον λογαριασμό του προσφεύγοντος στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, οπότε και εστάλη ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του και **αναγνώσθηκαν την ίδια ημέρα**.

## ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας, εκδόθηκε η υπ' αριθμ. ....../05-01-2024 εντολή μερικού ελέγχου για την εφαρμογή των διατάξεων του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και των ν.4987/2022 και 5104/2024 (ΚΦΔ) στην επιχείρηση του προσφεύγοντος. Αιτία έκδοσης της ως άνω εντολής αποτέλεσε το υπ' αριθμ. ΕΜΠ ...../16-12-2021 Πληροφοριακό Δελτίο της ίδιας Υπηρεσίας, στο οποίο γίνεται αναφορά ότι ο προσφεύγων διαπράττει μεγάλη

φοροδιαφυγή και συγκεκριμένα, ότι αγοράζει λάδι από ελαιοτριβεία και παραγωγούς χωρίς να εκδίδει φορολογικά στοιχεία.

Στη συνέχεια, η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε Πάτρας συνέταξε το υπ' αριθ. ....../01-08-2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου / Κλήση σε ακρόαση και τον υπ' αριθ. ....../1-08-2024 Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου, τα οποία κοινοποίησε ηλεκτρονικά στον προσφεύγοντα.

Επί του ως άνω ΣΔΕ ο προσφεύγων δεν διατύπωσε εγγράφως απόψεις και ακολούθως, ο έλεγχος προέβη στη σύνταξη της από 09-09-2024 έκθεσης μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων των ν.4308/2014, 4987/2022 & 5104/2024 του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας, την οποία απέστειλε με το αριθ. Πρωτ...../10-09-2024 έγγραφο στη Δ.Ο.Υ Πύργου λόγω αρμοδιότητας.

Στη συνέχεια, η Δ.Ο.Υ Πύργου με βάση την ανωτέρω έκθεση ελέγχου προέβη στην έκδοση των ακόλουθων πράξεων, σύμφωνα με τις οποίες:

Α) Με τη με αριθμό ....../25-09-2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 57 παρ.5 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **500,00 €**, λόγω μη έκδοσης τιμ. αγοράς, τίτλου κτήσης ή άλλων αντίστοιχα παραστατικών αξίας για ποσότητες μειονεκτικού και έξτρα παρθένου ελαιολάδου που πουλήθηκαν σε διάφορες οντότητες, κατά παράβαση των διατάξεων των παρ.8 και 9 του άρθρου 5 και των παρ.10 και 11 του άρθρου 8 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ).

Β) Με τη με αριθμό ....../25-09-2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 57 παρ.6 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **8.608,07 €**, λόγω μη έκδοσης πλήθους φορολογικών στοιχείων αξίας ή τουλάχιστον ένα (1) (Τιμ. Πώλησης) για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ 13%, για πώληση έξτρα παρθένου ελαιολάδου συνολικής αξίας 59.057,50 € (ήτοι, καθαρή αξία 52.263,27 €, αξία ΦΠΑ 6.794,23 €) και για πώληση μειονεκτικού ελαιολάδου συνολικής αξίας 90.590,50 € (ήτοι, καθαρή αξία 80.168,59 €, αξία ΦΠΑ 10.421,91 €), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 10, 11, 12 και 13 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και του άρθρου 13 παρ.1 του ΚΦΔ.

Γ) Με τη με αριθμό ....../25-09-2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 57 παρ.6 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **4.603,71 €**, λόγω μη έκδοσης πλήθους φορολογικών στοιχείων αξίας ή τουλάχιστον ένα (1) (Τιμ. Πώλησης) για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ 13%, για πώληση έξτρα παρθένου ελαιολάδου συνολικής αξίας 80.033,75 € (ήτοι, καθαρή αξία 70.826,33 €, αξία ΦΠΑ 9.207,42 €), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 10, 11, 12 και 13 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και του άρθρου 13 παρ.1 του ΚΦΔ.

Ακολούθως και δυνάμει της με αριθμό ....../30-09-2024 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, που εκδόθηκε συνεπεία του υπ' αρ. πρωτ. ....../10-09-2024 εγγράφου διαβίβασης εκθέσεων ελέγχου (αριθμός εισερχομένου εγγράφου ...../13-09-2024) και συγκεκριμένα της από 09-09-2024 Έκθεσης Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων των ν.4308/2014, 4987/2022 & 5104/2024, της από 09-09-2024 Πληροφοριακής Έκθεσης Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και της από 09-09-

2024 Πληροφοριακής Έκθεσης Ελέγχου Φόρου Προστιθέμενης Αξίας της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε Πάτρας, διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. στην επιχείρηση του προσφεύγοντος για τη φορολογική περίοδο 01/01/2018 – 31/12/2019, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις των άρθρων 27, 29, 30 του ν.5104/2024, του ν.4172/2013, του ν.2859/2000, καθώς και της υπ' αριθ. **A.1413/04-11-2019** (ΦΕΚ Β' 4061/07-11-2019) Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Διαδικασία διενέργειας κατά προτεραιότητα μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. από το γραφείο σε περιπτώσεις που διαπιστώνονται παραβάσεις μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβούς φορολογικού στοιχείου/λογιστικού αρχείου (παραστατικού)».

Ο έλεγχος με το αριθ. πρωτ. ....../01-10-2024 έγγραφο κοινοποίησε ηλεκτρονικά στον προσφεύγοντα την ως άνω εντολή ελέγχου, καθώς και τη δυνατότητα υποβολής εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων έως και τη 10<sup>η</sup> ημέρα από την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου.

Στη συνέχεια, ο έλεγχος κοινοποίησε ηλεκτρονικά στον προσφεύγοντα στις 07-10-2024 το με αριθμό ....../07-10-2024 **Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (ΣΔΕ)** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου με τις προσωρινές πράξεις προσδιορισμού του φόρου, το οποίο αναγνώσθηκε την ίδια ημέρα σύμφωνα με το σχετικό πιστοποιητικό κοινοποίησης της εφαρμογής «e-Κοινοποίηση» του Taxisnet.

Επί του άνω ΣΔΕ ο προσφεύγων διατύπωσε εγγράφως απόψεις με το υπ' αριθμ. ....../23-10-2024 υπόμνημα και ακολούθως ο έλεγχος προέβη στη σύνταξη των οικείων εκθέσεων ελέγχου και στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητάει:

1. Να γίνει δεκτή η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή
2. Να ακυρωθούν άλλως να τροποποιηθούν, οι προσβαλλόμενες πράξεις

Προς επίρρωση των παραπάνω προβάλλει τα ακόλουθα:

Έλλειψη επαρκούς αιτιολογίας της από 09-09-2024 έκθεσης ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων των ν.4308/2014, 4987/2022 & 5104/2024 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε Πάτρας ως προς τη στοιχειοθέτηση της παράβασης μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων δυνάμει της οποίας εκδόθηκαν οι με αριθμό ....../2024, ....../2024 και ....../2024 Πράξεις Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, οι οποίες αποτελούν και το νόμιμο έρεισμα των προσβαλλόμενων πράξεων - Εσφαλμένη διενέργεια κλειστής αποθήκης (δεν ελήφθη υπόψη από τον έλεγχο εύλογο ποσοστό φύρας) – Μη νόμιμη άλλως πλημμελής αιτιολογία των οικείων εκθέσεων ελέγχου και παράβαση των κανόνων περί του βάρους απόδειξης, καθόσον δεν υφίσταται αποκρουσικά φορολογητέα ύλη για τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη 2018 και 2019.

Επιπλέον, ο προσφεύγων υπέβαλε τα Α.Π. ΔΕΔ ....../10-03-2025, ....../10-04-2025 και ....../10-04-2025 συμπληρωματικά υπομνήματα, καθώς και τα Α.Π. ΔΕΔ ....../10-03-2025, ....../20-03-2025 και ....../11-04-2025 συμπληρωματικά έγγραφα και μεταξύ άλλων, επικαλείται τη με αριθμό ....../18-02-2025 απόφαση της Υπηρεσίας μας (Α.Π. ΔΕΔ ....../10-03-2025) επί της με αρ. πρωτ. ....../23-10-2024 ενδικοφανούς προσφυγής του, σε εφαρμογή της οποίας αιτείται την εξαφάνιση της προσδιορισθείσας με τις προσβαλλόμενες πράξεις φορολογητέας ύλης.

**ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΠΑΡΑΔΕΚΤΟ**

**Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.5104/2024 (ΚΦΔ) ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:**

«1. Η κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων που εκδίδει σύμφωνα με τον Κώδικα η Φορολογική Διοίκηση, γίνεται με ψηφιακά μέσα με την επιφύλαξη της παρ.7 του παρόντος και της παρ.2 του άρθρου 83.

2. Αν η πράξη ή το έγγραφο αφορά φυσικό πρόσωπο, η ψηφιακή κοινοποίηση συντελείται με την ανάρτησή τους στον λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νόμιμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του ή του φορολογικού αντιπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης και την ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του.

...

4. Πράξη ή έγγραφο που κοινοποιείται ψηφιακά στον λογαριασμό φυσικού, νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, σύμφωνα με τις παρ.1 έως 3, θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί:

α) μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την ανάρτησή τους στον λογαριασμό του προσώπου στο οποίο αφορά η κοινοποίηση στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης και την ειδοποίησή του στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής τους, ή

β) μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την αποστολή τους στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, αν το πρόσωπο στο οποίο αφορά η κοινοποίηση δεν διαθέτει λογαριασμό με λειτουργικότητα ανάρτησης στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης.

...».

**Επειδή, με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 7 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:**

«1. Εάν η εκπνοή προθεσμίας για την άσκηση δικαιώματος ή την εκπλήρωση υποχρέωσης, όπως ορίζεται από τη φορολογική νομοθεσία, συμπίπτει με επίσημη αργία, Σάββατο ή Κυριακή, η προθεσμία παρατείνεται μέχρι την αμέσως επόμενη ημέρα κατά την οποία η Φορολογική Διοίκηση λειτουργεί για το κοινό...».

**Επειδή, με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 72 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:**

«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται στην Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται από τον υπόχρεο μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία αυτή ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού. Οι ανωτέρω προθεσμίες αναστέλλονται κατά το χρονικό διάστημα από 1η έως 31η Αυγούστου...».

**Επειδή, με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 2 της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440) με θέμα: «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής» ορίζεται ότι:**

**«Άρθρο 2**

**Προθεσμία, περιεχόμενο και διαδικασία άσκησης της ενδικοφανούς προσφυγής**

**1. Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης. Η εν λόγω προθεσμία αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου...».**

**Επειδή, η ανωτέρω τασσόμενη από την παρ.1 του άρθρου 72 του ν.5104/2024 προθεσμία των τριάντα (30) ημερών προς άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής είναι ανατρεπτική, σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 10 του ν.2690/1999, η μη τήρηση δε αυτής συνεπάγεται την απώλεια του σχετικού δικαιώματος του ενδιαφερομένου (ΔΕφΘεσ 1080/2018).**

**Η εν λόγω προθεσμία, κατά γενική αρχή του δικαίου, αναστέλλεται σε περίπτωση συνδρομής ανωτέρας βίας. Συνιστά δε ανωτέρα βία, συνεπαγόμενη την αναστολή της παραπάνω ανατρεπτικής προθεσμίας για όσο χρόνο αυτή διαρκεί, κάθε γεγονός απρόβλεπτο, το οποίο στη συγκεκριμένη περίπτωση δεν μπορούσε να αποτραπεί ούτε με άκρα σύνεση και επιμέλεια, συνεπεία του οποίου ο ενδιαφερόμενος τελεί σε πραγματική αδυναμία να επιμεληθεί των υποθέσεων του είτε αυτοπροσώπως είτε διά τρίτου προσώπου (βλ. ΣτΕ 239/2003, 604/2004, 297/2010, 1452/2015).**

**Επειδή, οι προσβαλλόμενες πράξεις κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα στις 03-12-2024 και η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή υποβλήθηκε ηλεκτρονικά στις 06-01-2025 (ημέρα Δευτέρα/Θεοφάνεια - επίσημη αργία), ενώ η προθεσμία άσκησής της έληγε στις 02-01-2025.**

**Επειδή, ο προσφεύγων επικαλείται λόγους ανωτέρας βίας και συγκεκριμένα λόγους ασθένειας για τους οποίους αιτείται να λογισθεί η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή ως εμπροθέσμως ασκηθείσα.**

**Επειδή, στην από 05-01-2025 Ιατρική Γνωμάτευση της ..... Υ.ΠΕ./Π.Ε.Δ.Υ.-Κ.Υ. .... που προσκομίζει ο προσφεύγων με την υπό κρίση προσφυγή αναγράφονται, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα:**

**«...**

**Ο ασθενής πάσχει από λοίμωξη COVID 19 με υψηλό πυρετό, βήχα και ..... και συνιστάται κατ' οίκον θεραπεία για 7 ημέρες, από 29/12/2024 έως και 04/01/2025.**

Στον υπό τα ανωτέρω στοιχεία ασθενή χορηγείται αναρρωτική άδεια με ημερομηνία έναρξης: 29/12/2024 και για χρονικό διάστημα 7 ημερών.

...».

Επομένως, κατόπιν των ανωτέρω και για λόγους χρηστής διοίκησης οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί εμπροθέσμως ασκηθείσας προσφυγής κρίνονται βάσιμοι και γίνονται δεκτοί.

**ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΙΣ ΜΕ ΑΡΙΘΜΟ ...../02-12-2024, ...../02-12-2024, .... /02-12-2024 ΚΑΙ ...../02-12-2024 ΠΡΟΣΒΑΛΛΟΜΕΝΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ**

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 76 του ν.5104/2024 (ΚΦΔ) ορίζεται ότι:

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, με τις διατάξεις της υπ' αριθ. Α.1413/04-11-2019 (ΦΕΚ Β' 4061/07-11-2019) Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Διαδικασία διενέργειας κατά προτεραιότητα μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. από το γραφείο σε περιπτώσεις που διαπιστώνονται παραβάσεις μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβούς φορολογικού στοιχείου/λογιστικού αρχείου (παραστατικού)» ορίζεται ότι:

«1. Σε περίπτωση που, κατά τη διενέργεια μερικών επιτόπιων ελέγχων για την διαπίστωση της εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων της τήρησης των βιβλίων και της έκδοσης των φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, για φορολογουμένους που ασκούν οποιαδήποτε δραστηριότητα ή διακινούν αγαθά (προληπτικοί έλεγχοι), ή σε περίπτωση που κατόπιν επεξεργασίας/αξιοποίησης κατασχεθέντων ή παραληφθέντων βιβλίων, εγγράφων, αρχείων, στοιχείων ή οποιασδήποτε άλλης πληροφορίας διαπιστώνεται μη έκδοση φορολογικών στοιχείων/λογιστικών αρχείων (παραστατικών) ή έκδοση ανακριβών φορολογικών στοιχείων/λογιστικών αρχείων (παραστατικών), εκδίδεται πράξη για την επιβολή του οριζόμενου από τις, κατά περίπτωση, διατάξεις των άρθρων 54 παρ.2 περ.η) ή 58Α παρ.1 του ν.4174/2013, προστίμου.

2. Στις περιπτώσεις της παραγράφου 1, μετά τη λήξη της προβλεπόμενης, από τις κατά περίπτωση διατάξεις, προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., εκδίδεται από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Ελεγκτικής Υπηρεσίας, εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου από το γραφείο, για τις φορολογίες αυτές, προκειμένου, λαμβάνοντας υπόψη την καταλογισθείσα παράβαση της μη έκδοσης ή της έκδοσης ανακριβούς φορολογικού στοιχείου/λογιστικού αρχείου (παραστατικού), να εκδοθούν οι σχετικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου με την προσθήκη της αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης, τηρούμενης της διαδικασίας του άρθρου 28 του ν.4174/2013.

3. Στην εντολή φορολογικού ελέγχου που εκδίδεται σύμφωνα με τα ανωτέρω γίνεται αναφορά ότι αυτή εκδίδεται κατ' εφαρμογή της παρούσας.

4. Οι κατ' εφαρμογή της παρούσας εντολές φορολογικού ελέγχου εκδίδονται για τη φορολογία εισοδήματος και Φ.Π.Α., αμελλητί μετά τη λήξη της προβλεπόμενης, από τις κατά περίπτωση διατάξεις, προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων της κάθε μιας από τις φορολογίες αυτές, λαμβανομένων υπόψη των κριτηρίων του Παραρτήματος της

παρούσας, τα οποία δεν δημοσιοποιούνται. Οι εντολές φορολογικού ελέγχου του προηγούμενου εδαφίου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την έκδοσή τους.

5. Οι διατάξεις των άρθρων 18 και 19 του ν.4174/2013, όπως αυτές τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 397 του ν.4512/2018 (Α' 5), σύμφωνα με τις οποίες παρέχεται η δυνατότητα για υποβολή εκπρόθεσμης αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης μετά την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου και μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, έχουν εφαρμογή και για τις εντολές φορολογικού ελέγχου που εκδίδονται κατ' εφαρμογή της παρούσας.

6. Ο διενεργούμενος έλεγχος δεν αναζητά και δεν επεκτείνεται στο σύνολο των στοιχείων και πληροφοριών που τυχόν διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, προκειμένου να ολοκληρώνεται σε σύντομο χρονικό διάστημα και σε κάθε περίπτωση εντός δέκα πέντε (15) ημερών από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογουμένου ή σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ.

7. Σε περίπτωση που, κατ' εφαρμογή της περίπτωσης 12 του πίνακα του άρθρου 1 της Δ.ΟΡΓ.Α 1115805 ΕΞ 2017/31-07-2017 απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., όπως ισχύει, παρέχεται εξουσιοδότηση υπογραφής για την έκδοση της εντολής φορολογικού ελέγχου στη φορολογία εισοδήματος ή Φ.Π.Α. σε Προϊστάμενο Ελεγκτικής Υπηρεσίας διαφορετικής από αυτήν, της οποίας ο Προϊστάμενος έχει την αρμοδιότητα για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων, κατ' εφαρμογή του τελευταίου εδαφίου της στήλης 5 της περίπτωσης 27 του πίνακα του άρθρου 1 της προαναφερόμενης απόφασης, ο τελευταίος ενημερώνει σχετικά τον αρμόδιο για την έκδοση της εντολής φορολογικού ελέγχου για τη φορολογία εισοδήματος ή Φ.Π.Α. Προϊστάμενο, προκειμένου αυτός να ενεργήσει σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην παρούσα.

8. Στην έκθεση ελέγχου, που συντάσσεται στο πλαίσιο διενέργειας των προαναφερόμενων μερικών ελέγχων γραφείου, διατυπώνεται ρητή επιφύλαξη για το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης να επανέλθει, σε επόμενο χρόνο, με άλλη εντολή, που εμπεριέχει τη συγκεκριμένη φορολογική περίοδο, για να διενεργήσει άλλο μερικό ή πλήρη έλεγχο. Προς τούτο η Φορολογική Διοίκηση, εφόσον κρίνει ότι συντρέχει περίπτωση, αξιολογώντας και την υφιστάμενη παράβαση της μη έκδοσης ή της έκδοσης ανακριβούς φορολογικού στοιχείου/λογιστικού αρχείου (παραστατικού), δύναται να προσδιορίσει τη φορολογητέα ύλη και κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 27 του ν.4174/2013 και 28 του ν.4172/2013.

9. Τα οριζόμενα στην παρούσα εφαρμόζονται αναλόγως και στις υποθέσεις για τις οποίες έχει ήδη διαπιστωθεί διάπραξη παραβάσεων μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβούς φορολογικού στοιχείου/ λογιστικού αρχείου (παραστατικού) και δεν προτεραιοποιείται για έλεγχο.».

**Επειδή,** στην από 02-12-2024 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος βάσει των ν.4172/2013 και 5104/2024 & της Α.1413/2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου αναγράφονται, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα (σελ.7):

«...

## **5.2. Αξιοποίηση Υφιστάμενων Παραβάσεων κατ' εφαρμογή της Α.1413/2019**

Λαμβάνοντας υπόψη τα ως άνω αναλυτικά αποτυπωθέντα κατ' εφαρμογή της Α.1413/2019 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε για τις φορολογικές περιόδους

01/01/2018 - 31/12/2018 & 01/01/2019 - 31/12/2019 διαπιστώθηκε απόκρυψη φορολογητέας ύλης από μη έκδοση φορολογικών στοιχείων εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα της ελεγχόμενης οντότητας, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 3, 5, 12 και 13 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του Ν.4987/2022, καθαρής αξίας 132.431,86 €, 70.826,33 € αντίστοιχα, την οποία ο παρών έλεγχος λαμβάνει υπόψη του:

Για τον προσδιορισμό του Φορολογητέου Εισοδήματος, προσαυξάνοντας τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα με την αξία της αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης σύμφωνα με το άρθρο 21 § 1 Ν.4172/2013, για τις φορολογικές περιόδους 01/01/2018-31/12/2018 & 01/01/2019 - 31/12/2019.

Η αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη απεικονίζεται στον ως κάτωθι Πίνακα:

|                        | ΑΠΟΚΡΥΒΕΙΣΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΥΛΗ |           |               |
|------------------------|-----------------------------|-----------|---------------|
| ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ | ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ                 | Φ.Π.Α.    | ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ |
| 01/01 - 31/12/2018     | 132.431,86                  | 17.216,14 | 149.648,00    |
| 01/01 - 31/12/2019     | 70.826,33                   | 9.207,42  | 80.033,75     |

Κατόπιν των ως άνω αναλυτικά εκτεθέντων, ο παρών έλεγχος:

Προσδιορίζει το φορολογητέο εισόδημα του ελεγχόμενου για τις φορολογικές περιόδους 01/01/2018 - 31/12/2018 & 01/01/2019 - 31/12/2019, ως κάτωθι:

|                                         | ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ | ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ |
|-----------------------------------------|---------------------|---------------------|
| ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ                               | 01/01 - 31/12/2018  | 01/01 - 31/12/2019  |
| Κέρδη Χρήσης<br>(βάσει Δήλωσης)         | 16.355,33           | 18.279,74           |
| Πλέον<br>Αποκρυβείσα<br>φορολογητέα ύλη | 132.431,86          | 70.826,33           |
| Κέρδη Χρήσης<br>(βάσει Ελέγχου)         | 148.787,19          | 89.106,07           |
| Φορολογητέα Κέρδη                       | 148.787,19          | 89.106,07           |

...».

Επειδή, στην από 02-12-2024 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. του ν.2859/2000 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου αναγράφονται, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα (σελ.9):

«...».

Για τον προσδιορισμό των φορολογικών εκροών και φόρου εκροών προσαυξάνοντας την αξία των φορολογητέων εκροών και φόρου εκροών αντίστοιχα, όπως αναλογεί στις φορολογικές περιόδους 01/01/2018 - 31/12/2018 & 01/01/2019 - 31/12/2019.

Η αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη απεικονίζεται στον ως κάτωθι Πίνακα:

| ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ | ΑΠΟΚΡΥΒΕΙΣΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΥΛΗ |           |               |
|------------------------|-----------------------------|-----------|---------------|
|                        | ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ                 | Φ.Π.Α.    | ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ |
| 01/01 - 31/12/2018     | 132.431,86                  | 17.216,14 | 149.648,00    |
| 01/01 - 31/12/2019     | 70.826,33                   | 9.207,42  | 80.033,75     |

Συγκεντρωτικά οι διαφορές των φορολογητέων εκροών και του φόρου εκροών, βάσει των όσων διαπιστώθηκαν, κατόπιν ενέργειας του παρόντος ελέγχου, όπως αναλογεί στην κάθε φορολογική περίοδο από 01/01/2018 - 31/12/2018, 01/01/2019 - 31/12/2019, απεικονίζονται στον παρακάτω πίνακα:

| ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ | ΕΚΡΟΕΣ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ (Α) | ΑΠΟΚΡΥΒΕΙΣΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ (Β) | ΕΚΡΟΕΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (Α+Β) | ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ | ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ | ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ |
|---------------------|--------------------------|----------------------------------|----------------------------|----------------------------|----------------------------|---------------|
| 01/01-31/12/2018    | 172.478,65               | 132.431,86                       | 304.910,51                 | 22.751,48                  | 39.967,63                  | 17.216,15     |
| 01/01-31/12/2019    | 115.351,72               | 70.826,33                        | 186.178,05                 | 15.076,57                  | 24.283,99                  | 9.207,42      |

...».

Επειδή, με τη με αριθμό ...../18-02-2025 απόφαση της Υπηρεσίας μας επί της με αρ. πρωτ. ....../23-10-2024 ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος, κρίθηκε, μεταξύ άλλων, ότι:

«...».

**ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΙΣ ΜΕ ΑΡΙΘΜΟ ...../25-09-2024 ΚΑΙ ...../25-09-2024 ΠΡΑΞΕΙΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 57 ΠΑΡ.6 ΤΟΥ ΚΦΔ**

...

Επειδή, όσον αφορά τις παραβάσεις που αναφέρονται στη μη έκδοση φορολογικών στοιχείων, πλην της μνείας της παράβασης και του επιβαλλομένου για αυτήν προστίμου, δεν υπάρχει καμία περαιτέρω περιγραφή των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν κάθε μία περίπτωση των ως άνω παραβάσεων, ούτε στην έκθεση ελέγχου με βάση την οποία εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις, ούτε σε κάποιο άλλο έγγραφο του φακέλου, ώστε να κριθεί με βάση τα πραγματικά περιστατικά η επικαλούμενη μη έκδοση των αντίστοιχων φορολογικών στοιχείων. Αντ' αυτού, ο έλεγχος αναφέρει ότι δεν εκδόθηκε τουλάχιστον ένα (1) φορολογικό στοιχείο, μη προσδιορίζοντας τον ακριβή αριθμό των μη εκδοθέντων στοιχείων.

Περαιτέρω, κατ' ακολουθία, οι αναφερόμενες παραβάσεις, με βάση όσα αναφέρονται και με τα στοιχεία που υπάρχουν στο φάκελο της υπόθεσης δεν στοιχειοθετούνται, εφόσον

ελλείπει ουσιώδες τυπικό στοιχείο της πράξεως που εκδόθηκε (πρβλ. ΣΤΕ 1503/1998, ΣΤΕ 224/1993, ΣΤΕ 2518/1980) δηλαδή η αναφορά των συγκεκριμένων συνθηκών και περιστατικών κάθε περίπτωσης από τα οποία να συνάγεται το συμπέρασμα στο οποίο η Φορολογική Αρχή κατέληξε, ότι δηλαδή, υπάρχει μη έκδοση φορολογικών στοιχείων.

**Επειδή**, δεν αναφέρεται στις πράξεις επιβολής προστίμου ούτε στην οικεία έκθεση ελέγχου ο χρόνος, κατά τον οποίο έλαβε χώρα κάθε παράβαση, τα πραγματικά περιστατικά που συνιστούν κάθε παράβαση, δηλαδή δε μνημονεύεται η αντικειμενική υπόσταση κάθε παράβασης, και συγκεκριμένα σε τι συνίσταται η παράβαση, με αναφορά των συγκεκριμένων περιπτώσεων για τις οποίες ο προσφεύγων παρέλειψε να εκδώσει φορολογικό στοιχείο.

**Συνεπώς**, σύμφωνα με τα ανωτέρω, εφόσον ελλείπουν τα ανωτέρω στοιχεία για τις υπό κρίση παραβάσεις, αυτές πρέπει να διαγραφούν.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος αναφορικά με την έλλειψη επαρκούς αιτιολογίας της έκθεσης ελέγχου ως προς τη στοιχειοθέτηση της παράβασης μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων γίνεται **αποδεκτός**.

...».

**Επειδή**, ο έλεγχος διενεργήθηκε με βάση τις διατάξεις της υπ' αριθ. **A.1413/04-11-2019** (ΦΕΚ Β' 4061/07-11-2019) Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, όμως μετά την ανωτέρω απόφασή μας και την ακύρωση των καταλογιστικών πράξεων ως προς την μη έκδοση φορολογικών στοιχείων, **δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις εφαρμογής των οριζόμενων σε αυτή και ως εκ τούτου οι προσβαλλόμενες πράξεις πρέπει να ακυρωθούν για τυπικούς λόγους**.

**Επειδή**, μετά την με αριθμό ...../18-02-2025 απόφαση της Υπηρεσίας μας η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Πύργου δύναται να διενεργήσει **εκ νέου έλεγχο** στην επιχείρηση του προσφεύγοντος για τα κρινόμενα φορολογικά έτη με βάση τις διατάξεις των ν.4172/2013, 2859/2000, 4308/2014, 4987/2022 και 5104/2024, κατά περίπτωση, λαμβανομένου υπόψη των διατάξεων περί παραγραφής.

**Επειδή**, σύμφωνα με τα παραπάνω οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί έλλειψης νομικής βάσης των προσβαλλόμενων πράξεων κρίνονται βάσιμοι και γίνονται **δεκτοί**.

**Επειδή** με τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 4 της **ΠΟΛ.1064/12-04-2017** Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440) ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«[...] Σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους **τυπικής πλημμέλειας**, η αρμόδια φορολογική αρχή **ενεργεί εκ νέου** σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (άρθρο 63 παρ. 6 Κ.Φ.Δ.)».

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου 37 του ν.5104/2024 ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε κοινοποίηση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Αν για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η κοινοποίηση της πράξης του πρώτου

εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της δήλωσης της τελευταίας φορολογικής περιόδου εκάστου έτους.

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παρ.1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

α) εάν, εντός του πέμπτου έτους της προθεσμίας παραγραφής, υποβάλλεται αρχική ή τροποποιητική δήλωση ή περιέρχονται σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία σε υπόθεση που έχει διενεργηθεί πλήρης έλεγχος ή σε κάθε άλλη περίπτωση περιέρχονται σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης πληροφορίες από οποιαδήποτε πηγή εκτός της Φορολογικής Διοίκησης, από τις οποίες προκύπτει φορολογική οφειλή και μόνο για το ζήτημα στο οποίο αφορούν, για περίοδο ενός (1) έτους από τη λήξη της πενταετίας,

...

γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός (1) έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την κοινοποίηση στη Φορολογική Διοίκηση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά,

...».

#### **ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΙΣ ΜΕ ΑΡΙΘΜΟ ...../02-12-2024 ΚΑΙ ...../02-12-2024 ΠΡΟΣΒΑΛΛΟΜΕΝΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΦΠΑ**

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 30 του ν.2859/2000 (Κώδικας ΦΠΑ) ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν.

Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο.

...».

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ.1 και 3 του άρθρου 32 του ίδιου ως άνω Κώδικα ορίζεται ότι:

«1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 36,

β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,

γ) στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών από αυτόν, καθώς και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά,

δ) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου ή την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου, στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο αποδεικτικό στοιχείο, για τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις

αγαθών, καθώς και τις λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, εφόσον οι πράξεις αυτές έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων,

ε) κυρωμένο αντίγραφο της έκτακτης περιοδικής δήλωσης ή της ειδικής δήλωσης της περίπτωσης γ της παραγράφου 4 του άρθρου 36, όπου προβλέπεται η καταβολή φόρου με τις δηλώσεις αυτές, από τις οποίες αποδεικνύεται η καταβολή του φόρου.

3. Όταν το ποσό της έκπτωσης είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο στην ίδια περίοδο, η επιπλέον διαφορά μεταφέρεται για έκπτωση σε επόμενη περίοδο ή επιστρέφεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34, με την επιφύλαξη των περί παραγραφής διατάξεων.».

**Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 38 του ίδιου ως άνω Κώδικα ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:**

«1. Οι υπόχρεοι στο φόρο, που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου, για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30, οφείλουν να υποβάλουν δήλωση ΦΠΑ για κάθε φορολογική περίοδο.

2. Η φορολογική περίοδος ορίζεται ως εξής:

α) ένας ημερολογιακός μήνας, προκειμένου για υπόχρεους οι οποίοι χρησιμοποιούν διπλογραφικό λογιστικό σύστημα, καθώς και για το Δημόσιο όταν ασκεί δραστηριότητες για τις οποίες υπόκειται στο φόρο,

β) ένα ημερολογιακό τρίμηνο, προκειμένου για υπόχρεους οι οποίοι χρησιμοποιούν απλογραφικό λογιστικό σύστημα, καθώς και για μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία.

....

4. Η δήλωση ΦΠΑ υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου.

...».

**Επειδή, με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 53 του ν.5104/2024 (ΚΦΔ) ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:**

«1. Με την επιφύλαξη του οίκοθεν προσδιορισμού της παρ.4 του άρθρου 36, σε φορολογούμενους που παραλείπουν να υποβάλουν ή υποβάλλουν εκπρόθεσμα φορολογικές δηλώσεις και δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου ή δεν ανταποκρίνονται σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, επιβάλλεται **πρόστιμο εκατό (100) ευρώ** για κάθε παράβαση. Παράβαση του πρώτου εδαφίου συνιστούν ιδίως:

α) η μη υποβολή ή η ελλιπής υποβολή ή η εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογικής δήλωσης, συμπεριλαμβανομένων των δηλώσεων που υποβάλλονται στη φορολογία κεφαλαίου, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου, και των δηλώσεων παρακράτησης φόρου,

β) η παράλειψη υποβολής ή η ελλιπής υποβολή ή η εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης φόρου εισοδήματος,

γ) η παράλειψη υποβολής ή η ελλιπής υποβολή ή η εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) του άρθρου 38 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000, Α' 248),

...».

Επειδή, στην από 02-12-2024 έκθεση άρθρου 53 του ν.5104/2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου αναφέρονται, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα:

«...»

#### **4. ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ**

Ο παρών έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τις διαπιστώσεις όπως αναλυτικά αναφέρονται στην Έκθεση Ελέγχου Φόρου Προστιθέμενης Αξίας του Ν. 2859/2000, όπως κυρώθηκε με τον Ν. 5144/2024, διαπιστώνει ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση υπέβαλε ανακριβή δήλωση Φόρου Προστιθέμενης Αξίας για την φορολογική περίοδο 01/01/2018 - 31/12/2018 & 01/01/2019 - 31/12/2019 από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου, όπως αποτυπώνεται στους παρακάτω πίνακες:

...

#### **5. ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ**

Υστερα από τα παραπάνω σε βάρος της ελεγχόμενης επιχείρησης επιβάλλεται με ιδιαίτερη πράξη για τις φορολογικές χρήσεις 2018 & 2019 πρόστιμο συνολικής αξίας διακοσίων (200,00) ευρώ επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στις πιο κάτω παραβάσεις:

- Υπέβαλε ανακριβώς δήλωση Φόρου Προστιθέμενης Αξίας για την φορολογική περίοδο 01/10/2018 - 31/12/2018 από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου, κατά παράβαση των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 53 Ν. 5104/2024 και επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100,00) ευρώ
- Υπέβαλε ανακριβώς δήλωση Φόρου Προστιθέμενης Αξίας για την φορολογική περίοδο 01/10/2019 - 31/12/2019 από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου, κατά παράβαση των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 53 Ν. 5104/2024 και επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100,00) ευρώ

...».

Επειδή, ο έλεγχος με τη με αριθμό ...../02-12-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2018 - 31/12/2018, μείωσε το προς μεταφορά πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ κατά 17.216,15 € και με τη με αριθμό ...../02-12-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2019 - 31/12/2019, μείωσε το προς μεταφορά πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ κατά 26.423,57 €.

Επειδή, ωστόσο οι διατάξεις του άρθρου 53 του ΚΦΔ δεν προβλέπουν την επιβολή προστίμου στην περίπτωση ανακριβούς υποβολής πιστωτικής δήλωσης ΦΠΑ. Και τούτο διότι η μοναδική πρόβλεψη στις διατάξεις αυτές, πέραν της επιβολής προστίμου στις περιπτώσεις μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής, αφορά στην περίπτωση ελλιπών (όχι ανακριβών) δηλώσεων.

Συνεπώς, η περίπτωση της ανακριβούς πιστωτικής δήλωσης ΦΠΑ δεν καταλαμβάνεται από τις διατάξεις του άρθρου 53 του ΚΦΔ και ως εκ τούτου, τόσο στην περίπτωση της υποβολής ανακριβούς πιστωτικής δήλωσης ΦΠΑ όσο και στην περίπτωση της κατόπιν ελέγχου μείωσης του προς μεταφορά πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ, δεν επιβάλλεται το πρόστιμο της περ.α΄ της παρ.1 του άρθρου 53 του ΚΦΔ.

**Επομένως, οι εν λόγω προσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου πρέπει να ακυρωθούν.**

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

**Την αποδοχή της από 06-01-2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του ....., με ΑΦΜ ..... και την ακύρωση των κάτωθι πράξεων:**

**Α) με αριθμό .... /02-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου,**

**Β) με αριθμό .... /02-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου,**

**Γ) με αριθμό .... /02-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2019 - 31/12/2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου,**

**Δ) με αριθμό .... /02-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2018 - 31/12/2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, για λόγους τυπικής πλημμέλειας προκειμένου ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Πύργου να ενεργήσει σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό,**

**Ε) με αριθμό .... /02-12-2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 53 παρ.1 του ΚΦΔ (ν.5104/2024), φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου και**

**ΣΤ) με αριθμό .... /02-12-2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 53 παρ.1 του ΚΦΔ (ν.5104/2024), φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου.**

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

**Ε) Η με αριθμό .... /02-12-2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 53 παρ.1 του ΚΦΔ (ν.5104/2024), φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου 0,00 €**

**ΣΤ) Η με αριθμό .... /02-12-2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 53 παρ.1 του ΚΦΔ (ν.5104/2024), φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου 0,00 €**

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

**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.