



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**  
Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 14-07-2023

Αριθμός απόφασης: **e 508**

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &  
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέταση**

**Ταχ. Δ/ση** : Αθ.Τακαντζά 8-10

**Ταχ. Κώδικας** : 54639 – Θεσσαλονίκη

**Τηλέφωνο** : 2313-332246

**E-Mail** : [ded.thess@aade.gr](mailto:ded.thess@aade.gr)

**Url** : [www.aade.gr](http://www.aade.gr)

**ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

**1.** Τις διατάξεις :

- α.** του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
- 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 Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
- δ.** Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

**2.** Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

**3.** Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759B/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

**4.** Την από 17/03/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου .....(elenxis .....) ενδικοφανή προσφυγή της ..... του ..... με ΑΦΜ ....., κατά:α) της αριθμ. .... /16.02.2023 πράξης

επιβολής προστίμου άρθρου 58<sup>Α</sup> παρ.1 ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., β) της αριθμ. ..../16.02.2023 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58<sup>Α</sup> παρ.1 ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Την από 21/03/2022 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.....
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 17/03/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... (elenxis .....) ενδικοφανούς προσφυγής της ..... του ..... με ΑΦΜ ....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με την αριθμ. ..../16-02-2023 πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο άρθρου 58<sup>Α</sup> του ν.4174/2013 ύψους 110.972,55 €, λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων καθαρής αξίας 924.771,26 € πλέον Φ.Π.Α. 221.945,10 € .
- Με την αριθμ. ..../16-02-2023 πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο άρθρου 58<sup>Α</sup> του ν.4174/2013 ύψους 49.066,24 €, λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων καθαρής αξίας 408.885,35 € πλέον Φ.Π.Α. 98.132,48 € .

Οι παραπάνω πράξεις εδράζονται επί της από 30/01/2023 έκθεσης μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του ΚΦΔ της ΥΕΔΔΕ .....-Υποδιεύθυνση ..... η οποία συντάχθηκε δυνάμει των αριθμ...../08-11-2021, ...../09-12-2021, ...../21-12-2021 και 3901/368890/16-06-2022 εντολών ελέγχου του Προϊσταμένου της ίδιας υπηρεσίας. Αιτία ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμ. πρωτ. ..../19-10-2021 Πληροφοριακό Δελτίο σύμφωνα με το οποίο η προσφεύγουσα πραγματοποιούσε διαδικτυακές πωλήσεις και φαινόταν να προκύπτουν διαφορές μεταξύ της αξίας των αντικαταβολών που εισέπραττε από τις μεταφορικές εταιρίες (courier) και των δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων της.

Η ελεγχόμενη οντότητα δραστηριοποιούνταν διαδικτυακά στο χώρο της γυναικείας ένδυσης (εμπόριο ενδυμάτων, υποδημάτων, αξεσουάρ, καλλυντικών κ.α.). Διατηρούσε ηλεκτρονικό κατάστημα με την επωνυμία "....." (διεύθυνση [www.....com](http://www.....com)) από το 2013, καθώς και λογαριασμούς στα μέσα κοινωνικής δικτύωσης (facebook, twitter, instagram, youtube, pinterest και tiktok) όπου προωθούσε τα εμπορεύματα της αναγράφοντας τις τιμές πώλησης. Κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις 2018, 2019 δεχόταν παραγγελίες αποκλειστικά μέσω των παραπάνω ιστοσελίδων καθώς δεν διέθετε φυσικό κατάστημα. Οι πληρωμές γίνονταν με τη μέθοδο της αντικαταβολής μέσω των συνεργαζόμενων εταιρειών ταχυμεταφορών ΕΛΤΑ Courier και ΓΕΝΙΚΗ ΤΑΧΥΔΡΟΜΙΚΗ καθώς και ηλεκτρονικά, είτε με τη χρήση πιστωτικών και χρεωστικών καρτών είτε με μεταφορά στους τραπεζικούς λογαριασμούς που διατηρεί.

Για την ορθή διασταύρωση των εξ αποστάσεων πωλήσεων που πραγματοποίησε η ελεγχόμενη οντότητα, ο έλεγχος ζήτησε από τις ΤΑΧΥΜΕΤΑΦΟΡΕΣ ΕΛΤΑ Α.Ε. με το υπ. αριθμ. ....../02-12-2021 έγγραφο και από την ΓΕΝΙΚΗ ΤΑΧΥΔΡΟΜΙΚΗ Α.Ε.Ε. με το υπ. αριθμ. πρωτ. ΕΜΠ ...../02-12-2021 έγγραφο , να του γνωρίσουν τις συναλλαγές τους με την ελεγχόμενη οντότητα και συγκεκριμένα ανά αποστολή:

- 1) Την ώρα, ημερομηνία, πόλη παραλαβής και τον παραλήπτη των δεμάτων
- 2) Την ώρα, ημερομηνία, πόλη παράδοσης των δεμάτων
- 3) Το ποσό αντικαταβολής
- 4) Τις επιστροφές δεμάτων και τα ποσά αντικαταβολής αυτών

Η « ΤΑΧΥΜΕΤΑΦΟΡΕΣ ΕΛΤΑ Α.Ε.» ανταποκρίθηκε στο αίτημα και απέστειλε μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου τα ζητηθέντα, σε ένα αρχείο excel με ονομασία .....xlsx (7MB). Η ΓΕΝΙΚΗ ΤΑΧΥΔΡΟΜΙΚΗ Α.Ε.Ε. επίσης ανταποκρίθηκε στο αίτημα και απέστειλε μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου τα ζητηθέντα, σε δύο αρχεία excel με ονομασίες Συνημμένο .....xls (3MB) και Συνημμένο .....xls (785KB).

Στη συνέχεια, ο έλεγχος, προέβη σε διαδικασία άρσης του τραπεζικού απορρήτου της ελεγχόμενης και απευθυνόμενος με το αριθμό πρωτοκόλλου ΕΜΠ ...../22-12-2021 αίτημα προς το Σύστημα Μητρώων Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών (Σ.Μ.Τ.Λ. και Λ.Π.), έλαβε σε πρώτη φάση τους τηρούμενους λογαριασμούς της ελεγχόμενης για το χρονικό διάστημα 01-01-2018 έως και 31-12-2019. Για την ανωτέρω άρση τραπεζικού απορρήτου, εκδόθηκε η σχετική εντολή ελέγχου έρευνας με αριθμό ...../21-12-2021, η οποία κοινοποιήθηκε νόμιμα στην ελεγχόμενη οντότητα, καθώς και στην αρμόδια Δ.Ο.Υ ....., με το υπ' αριθμ. Πρωτ. ....../23-12-2021 έγγραφο . Εν συνεχεία από τον έλεγχο απεστάλη στο Σ.Μ.Τ.Λ. και Λ.Π. νέο αίτημα με αριθμό πρωτοκόλλου ΕΜΠ ...../10-01-2022, προκειμένου να αποσταλούν αναλυτικές κινήσεις για τους λογαριασμούς που είχαν κινήσεις στο χρονικό διάστημα ελέγχου.

Ο έλεγχος προκειμένου να εντοπίσει την αποκρυβείσα αξία, αντιπαρέβαλε: Α) τα ποσά που εισέπραξε η ελεγχόμενη οντότητα από την επαγγελματική της δραστηριότητα μέσω ηλεκτρονικών πληρωμών και τραπεζικών καταθέσεων καθώς και μέσω εισπράξεων αντικαταβολών από τις εταιρείες ταχυμεταφορών και Β) τα ακαθάριστα δηλωθέντα έσοδα από πωλήσεις αγαθών.

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε όσον αφορά τις εξ' αποστάσεως πωλήσεις αγαθών που πραγματοποιεί η επιχείρηση, την ελεγχόμενη περίοδο, διαπιστώθηκε ότι τα ποσά που αποδεδειγμένα εισέπραξε η ελεγχόμενη οντότητα είναι μεγαλύτερα από τα δηλωθέντα ακαθάριστα συνολικά έσοδα, αναλυτικά ως εξής:

<b>ΕΤΟΣ</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>	<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>
ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ	213.290,00 €	06.001,16 €	
ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ ΕΙΣΠΡΑΞΕΩΝ (ΑΠΟΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΠΟ ΦΠΑ.)	1.138.061,26 €	474.886,51 €	
ΑΠΟΚΡΥΒΕΙΣΑ ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ [καθαρή αξία εισπράξεων - δηλωθέντα ακαθάριστ'α έσοδα)	924.771,26 €	408.885,35 €	<b>1.333.656,61 €</b>
ΦΠΑ ΑΠΟΚΡΥΒΕΙΣΑΣ ΚΑΘΑΡΗΣ ΑΞΙΑΣ (24%)	221.945,10 €	98.132,48 €	<b>320.077,59 €</b>
ΣΥΝΟΔΙΚΗ ΑΞΙΑ ΜΗ ΕΚΔΟΘΕΝΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΠΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	1.146.716,36 €	507.017,83 €	<b>1.653.734,19 €</b>

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΠΑ	110.972,55 €	49.066,24 €	<b>160.038,79 €</b>
--------------	--------------	-------------	---------------------

Κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση κατά τις χρήσεις 2018 - 2019 δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία, ο ακριβής αριθμός των οποίων δεν μπορεί να προσδιορισθεί, συνολικής αξίας 1.653.734,19 € και πιο συγκεκριμένα κατά :

- α) τη χρήση 2018 δεν εξέδωσε απροσδιόριστο αριθμό φορολογικών στοιχείων συνολικής αξίας 1.146.716,36 € (καθαρή αξία 924.771,26 € + ΦΠΑ 221.945,10 €),
- β) τη χρήση 2019 δεν εξέδωσε απροσδιόριστο αριθμό φορολογικών στοιχείων συνολικής αξίας 507.017,83 € (καθαρή αξία 408.885,35 € + ΦΠΑ 98.132,48 €)

Σύμφωνα με το πόρισμα του ελέγχου, διαπιστώθηκε η μη έκδοση φορολογικών στοιχείων από 01/01/2018 έως 31/12/2018 για έσοδα κατά τη χρήση 2018 συνολικής αξίας 1.146.716,36 €, από την πώληση ειδών ένδυσης υπόδησης και καλλωπισμού μέσω διαδικτύου σε απροσδιόριστο αριθμό πελατών, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,5, 12 & 13 του Ν. 4308/2014.

Η ανωτέρω παράβαση επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 58Α του ΚΦΔ, ήτοι το πενήντα τοις εκατό (50%) επί του Φ.Π.Α. που προκύπτει από τα μη εκδοθέντα στοιχεία. Συνεπώς επιβάλλεται πρόστιμο 110.972,55€ (ΦΠΑ 221.945,10€ \* 50%). Ως εκ τούτου εκδόθηκε η ...../16-02-2023 πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....

Επίσης, διαπιστώθηκε η μη έκδοση φορολογικών στοιχείων από 01/01/2019 έως 31/12/2019 για έσοδα κατά τη χρήση 2019 συνολικής αξίας 507.017,38 €, από την πώληση ειδών ένδυσης υπόδησης και καλλωπισμού μέσω διαδικτύου σε απροσδιόριστο αριθμό πελατών, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,5, 12 & 13 του Ν. 4308/2014.

Η ανωτέρω παράβαση επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 58Α του ΚΦΔ, ήτοι το πενήντα τοις εκατό (50%) επί του Φ.Π.Α. που προκύπτει από τα μη εκδοθέντα στοιχεία. Συνεπώς επιβάλλεται πρόστιμο 49.066,24€ (ΦΠΑ 98.132,48 \* 50%). Ως εκ τούτου εκδόθηκε η ...../16-02-2023 πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενη τα εξής:

1. Έλλειψη επαρκούς αιτιολογίας της αποδιδόμενης παράβασης. Υπολογιστικό σφάλμα στο Σημείωμα Διαπιστώσεων. Θα έπρεπε να εκδοθεί νέο Σημείωμα χωρίς να επαρκεί η διόρθωση με την Έκθεση ελέγχου. Μη εκπλήρωση του βάρους απόδειξης της φορολογικής αρχής ως προς την τέλεση των αποδιδόμενων παραβάσεων. Μη νόμιμα αποδεικτικά μέσα.
2. Πλημμέλεια στον υπολογισμό της αποκρυσταλλώσεως ύλης. Επιστροφές χρημάτων σε πελάτες ανερχόμενες σε ύψος μεγαλύτερο από αυτό που ελήφθη υπόψη κατά τον έλεγχο.
3. Παραβίαση της αρχής δημόσιας δράσης της διοίκησης.

### Ως προς τον πρώτο και δεύτερο ισχυρισμό

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 «Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου» του ΚΦΔ, ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα

διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, εφόσον προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και τα στοιχεία που αιτιολογούν τη διαφοροποίηση 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 εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα 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.».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 «Επαρκής αιτιολογία» του 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 πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 «Αιτιολογία» του Κ.Δ.Δ. (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ.1 και 4 του άρθρου 171 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν.2717/1999 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει) ορίζεται ότι: «1. Στα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά...4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη.».

**Επειδή**, τα αποτελέσματα του ελέγχου, ήτοι οι διαπιστώσεις των ελεγκτικών οργάνων, τα εξευρεθέντα κρίσιμα στοιχεία και τα εξ αυτών συναγόμενα συμπεράσματα, καταγραφόμενα στην σχετική έκθεση ελέγχου, συνιστούν την αναγκαία αιτιολογία της πράξης, δια της οποίας επιβάλλονται μετά από έλεγχο οι φόροι, ως εκ τούτου δε, επιβάλλεται η πληρότητα της έκθεσης ελέγχου κατά τρόπο, δυνάμενο να στηρίξει και ενώπιον των φορολογικών Δικαστηρίων, σε περίπτωση προσφυγής σε αυτά, την εγγραφή.

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

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 5 «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251) ορίζεται ότι: «5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Στα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.».

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 8 «Τιμολόγιο πώλησης» του ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «1. Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο οντότητα για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Υ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας.2. Κάθε έγγραφο που περιλαμβάνει όλες τις πληροφορίες που απαιτούνται για το τιμολόγιο θεωρείται τιμολόγιο, με την προϋπόθεση ότι ο παραλήπτης των αγαθών ή υπηρεσιών που υπόκεινται σε τιμολόγηση αποδέχεται το έγγραφο αυτό. ...5. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται τιμολόγιο για κάθε πώληση. Ο πωλητής αγαθών ή υπηρεσιών εκδίδει το τιμολόγιο πώλησης. Εναλλακτικά, ο πωλητής μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση τιμολογίου από το λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών (αυτοτιμολόγηση) ή από τρίτο πρόσωπο εξ ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή. ...7. Τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα τιμολόγια αποτελούν μέρος των λογιστικών αρχείων της οντότητας. ....».

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 12 «Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών» του ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «1. Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες καταναλωτές, μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών), αντί έκδοσης τιμολογίου του άρθρου 8. Αντίτυπο αυτού του εγγράφου παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.2.Το στοιχείο λιανικής πώλησης φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις:

α) Την ημερομηνία έκδοσης.

β) Τον αύξοντα αριθμό για μία ή περισσότερες σειρές στοιχείων λιανικής πώλησης, ο οποίος χαρακτηρίζει το στοιχείο αυτό με μοναδικό τρόπο.

γ) Τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Υ.Μ.), με βάση τον οποίο ο πωλητής πραγματοποίησε την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών.

δ) Το πλήρες όνομα και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή των αγαθών ή υπηρεσιών.

ε) Το συντελεστή Υ.Π.Α. που εφαρμόζεται και τη μικτή αξία πώλησης που αυτός αφορά. ...

5. Με στοιχείο λιανικής πώλησης εξομοιώνεται κάθε άλλο έγγραφο που περιλαμβάνει τα δεδομένα του στοιχείου λιανικής πώλησης και αντίτυπο αυτού παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.

6. Το στοιχείο λιανικής πώλησης μπορεί να φέρει ανάλογη ονομασία, σύμφωνα με τις επικρατούσες συναλλακτικές πρακτικές ή τις απαιτήσεις άλλης νομοθεσίας.

7. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες σε ιδιώτες καταναλωτές έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης ή εναλλακτικά τιμολόγιο, για κάθε σχετική πώληση. Η οντότητα αυτή εκδίδει το παραστατικό πώλησης. Εναλλακτικά, η οντότητα μπορεί με συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση παραστατικού από τρίτο πρόσωπο εξ' ονόματος και για λογαριασμό της.

8. Η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης (αποδείξεων λιανικής ή τιμολογίων) γίνεται με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που προβλέπει ο ν. 1809/1988 κατά τη θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου. ...

10. Οι οντότητες δύνανται να εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής πώλησης με τη χρήση υπηρεσιών παρόχου ηλεκτρονικής έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης, αντί της χρήσης φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών της παραγράφου 8.».

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 13 «Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης» του ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται: α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής».

**Επειδή**, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρο 58<sup>A</sup> του ΚΦΔ, όπως αντικαταστάθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου 51 παρ. 1 του ν.4410/ 3-8-2016, ορίζεται ότι: «Για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα:

1. Σε περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα. Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των διακοσίων πενήντα (250) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος. ...».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές παρατίθενται αναλυτικά στην από 30-01-2023 έκθεση ελέγχου φορολογίας ΚΦΔ & ΕΛΠ της ΥΕΔΔΕ .....- Υποδιεύθυνσης ..... αναφέρεται ότι: «.....Επειδή διαπιστώθηκε ότι η επιχείρηση δέχεται ηλεκτρονικές πληρωμές με τη χρήση πιστωτικών ή χρεωστικών καρτών, ο έλεγχος, προέβη σε διαδικασία άρσης του τραπεζικού απορρήτου της ελεγχόμενης και απευθυνόμενος με το αριθμό πρωτοκόλλου ΕΜΠ ...../22-12-2021 αίτημα προς το Σύστημα Μητρώων Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών (Σ.Μ.Τ.Λ. και Λ.Π.), έλαβε σε πρώτη φάση τους τηρούμενους λογαριασμούς της ελεγχόμενης για το χρονικό διάστημα 01-01-2018 έως και 31-12-2019. Για την ανωτέρω άρση τραπεζικού απορρήτου, εκδόθηκε η σχετική εντολή ελέγχου έρευνας με αριθμό ...../21-12-2021, την οποία κοινοποιήσαμε νόμιμα στην ελεγχόμενη οντότητα καθώς και στην αρμόδια Δ.Ο.Υ ....., με το υπ' αριθμ. Πρωτ. ....../23-12-2021 έγγραφο μας. Εν συνεχεία από την υπηρεσία μας απεστάλη στο Σ.Μ.Τ.Λ. και Λ.Π. νέο αίτημα με αριθμό πρωτοκόλλου ΕΜΠ ...../10-01-2022 προκειμένου να μας αποσταλούν αναλυτικές κινήσεις για τους λογαριασμούς που είχαν κινήσεις στο χρονικό διάστημα

ελέγχου. Διαπιστώθηκε ότι χρησιμοποιήθηκαν οι παρακάτω τραπεζικοί λογαριασμοί για τις συναλλαγές της ελεγχόμενης:

- GR..... (ΕΘΝΙΚΗ)
- GR.....(ALPHA BANK)
- GR..... (ALPHA BANK)
- GR..... (ΤΡΑΠΕΖΑ ΠΕΙΡΑΙΩΣ)
- GR..... (ΤΡΑΠΕΖΑ ΠΕΙΡΑΙΩΣ)

.....

Προκειμένου να προσδιοριστεί το ακριβές ποσό που εισέπραξε η ελεγχόμενη οντότητα μέσω τραπεζικών συναλλαγών από την επαγγελματική της δραστηριότητα, ελήφθησαν υπόψη α) οι κινήσεις του λογαριασμού με αριθμό GR..... της τράπεζας Πειραιώς και συγκεκριμένα οι πιστώσεις των οποίων το ποσό και η αιτιολογία παραπέμπει σε αγορά (αιτιολογία που περιέχει όνομα πελάτη, αριθμό παραγγελίας, περιγραφή προϊόντος, κ.α.) και β) οι κινήσεις του λογαριασμού με αριθμό GR..... της ALPHA BANK που αφορούν πιστώσεις από πληρωμές μέσω POS. Παράλληλα, ο έλεγχος έλαβε υπόψη τραπεζικές χρεώσεις στο σύνολο των λογαριασμών που τηρεί η ελεγχόμενη, που αφορούν επιστροφές χρημάτων σε πελάτες. Συγκεκριμένα, ελήφθησαν υπόψη οι χρεώσεις με αιτιολογία όνομα πελάτη ή αριθμό παραγγελίας και που το ποσό τους παραπέμπει σε χρηματικό ποσό παραγγελίας. Επισυνάπτονται στην έκθεση αρχεία με το σύνολο των τραπεζικών κινήσεων που έλαβε υπ' όψιν ο έλεγχος για τον προσδιορισμό των εισπράξεων και των επιστροφών. Οι κινήσεις που θεωρήθηκαν εισπράξεις μέσω τραπεζικής κατάθεσης ή πιστωτικής κάρτας από πωλήσεις προϊόντων φέρουν την ένδειξη «ΕΣΟΔΑ» και «ΠΙΣΤ.ΚΑΡΤΕΣ» αντίστοιχα ενώ οι κινήσεις που θεωρήθηκαν επιστροφές χρημάτων σε πελάτες φέρουν την ένδειξη «ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ». Αθροίζοντας τες κατά έτος τα ποσά διαμορφώνονται ως εξής:

<b>ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ</b>			
<b>ΕΤΟΣ</b>	<b>2018</b>		<b>2019</b>
<b>ΠΛΗΘΟΣ ΚΙΝΗΣΕΩΝ</b>	71		136
<b>ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΙΣΤΩΘΕΝ ΠΟΣΟ ΣΤΗΝ ΤΡΑΠΕΖΑ</b>	2.707,50 €		53.167,34 €
<b>ΧΡΕΩΣΕΙΣ</b>			
<b>ΕΤΟΣ</b>	<b>2018</b>		<b>2019</b>
<b>ΠΛΗΘΟΣ ΚΙΝΗΣΕΩΝ</b>	492		362
<b>ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΕΠΙΣΤΡΑΦΗΚΕ</b>	17.946,09 €		13.220,26 €

Στο ηλεκτρονικά αρχεία που μας απέστειλαν οι συνεργαζόμενες εταιρείες ταχυμεταφορών ΕΛΤΑ Courier και ΓΕΝΙΚΗ ΤΑΧΥΔΡΟΜΙΚΗ, τα οποία τηρούνται μέσω του συστήματος παρακολούθησης και εντοπισμού ταχυδρομικών αντικειμένων, περιλαμβάνονται όλες οι αποστολές που διακίνησε η ελεγχόμενη μέσω των ανωτέρω εταιρειών για το ελεγχόμενο διάστημα. Συγκεκριμένα εμφανίζεται ο αριθμός και η ημερομηνία αποστολής, ο τόπος και τα στοιχεία του παραλήπτη, η ημερομηνία παραλαβής καθώς και το ποσό της αντικαταβολής. Από το σύνολο των αντικαταβολών, δεν συνυπολογίστηκαν ποσά από αποστολές που δεν παρελήφθησαν από τους αγοραστές. Ο έλεγχος έλαβε υπ' όψη συνολικά 55.771 πωλήσεις εξ αποστάσεως, συνολικής αξίας 1.975.346,74 €, αναλυτικά ως εξής:

<b>ΕΛΤΑ COURIER</b>
---------------------



ΕΤΟΣ	2018	2019
ΠΛΗΘΟΣ ΑΠΟΣΤΟΛΩΝ	34.167	14.688
ΕΙΣΠΡΑΧΘΕΝ ΠΟΣΟ ΑΠΟ ΑΝΤΙ ΚΑΤΑΒΟΛΕΣ	1.225.055,13 €	507.477,53 €
<b>ΓΕΝΙΚΗ ΤΑΧΥΔΡΟΜΙΚΗ</b>		
ΕΤΟΣ	2018	2019
ΠΛΗΘΟΣ ΑΠΟΣΤΟΛΩΝ	5.447	1.469
ΕΙΣΠΡΑΧΘΕΝ ΠΟΣΟ ΑΠΟ ΑΝΤΙ ΚΑΤΑΒΟΛΕΣ	201.379,42 €	41.434,66 €
<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>		
ΕΤΟΣ	2018	2019
ΠΛΗΘΟΣ ΑΠΟΣΤΟΛΩΝ	39.614	16.157
ΕΙΣΠΡΑΧΘΕΝ ΠΟΣΟ ΑΠΟ ΑΝΤΙΚΑΤΑΒΟΛΕΣ	1.426.434,55 €	548.912,19 €

Αποτελέσματα επεξεργασίας συγκεντρωθέντος υλικού

Με βάση τα ανωτέρω αναφερόμενα στοιχεία το σύνολο των εισπράξεων μέσω τραπεζικών πιστώσεων και αντικαταβολών προσδιορίζονται ανά χρήση ως εξής :

<b>ΕΛΤΑ COURIER</b>		
ΕΤΟΣ	2018	2019
ΠΛΗΘΟΣ ΑΠΟΣΤΟΛΩΝ	34.167	14.688
ΕΙΣΠΡΑΧΘΕΝ ΠΟΣΟ ΑΠΟ ΑΝΤΙ ΚΑΤΑΒΟΛΕΣ	1.225.055,13 €	507.477,53 €
<b>ΓΕΝΙΚΗ ΤΑΧΥΔΡΟΜΙΚΗ</b>		
ΕΤΟΣ	2018	2019
ΠΛΗΘΟΣ ΑΠΟΣΤΟΛΩΝ	5.447	1.469
ΕΙΣΠΡΑΧΘΕΝ ΠΟΣΟ ΑΠΟ ΑΝΤΙ ΚΑΤΑΒΟΛΕΣ	201.379,42 €	41.434,66 €
<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>		
ΕΤΟΣ	2018	2019
ΠΛΗΘΟΣ ΑΠΟΣΤΟΛΩΝ	39.614	16.157
ΕΙΣΠΡΑΧΘΕΝ ΠΟΣΟ ΑΠΟ ΑΝΤΙΚΑΤΑΒΟΛΕΣ	1.426.434,55 €	548.912,19 €

.....

Ωστόσο, από τον έλεγχο που διενεργήθηκε όσον αφορά τις εξ' αποστάσεως πωλήσεις αγαθών που πραγματοποίησε η επιχείρηση, την ελεγχόμενη περίοδο, διαπιστώθηκε ότι τα ποσά που αποδεδειγμένα εισέπραξε η ελεγχόμενη οντότητα είναι μεγαλύτερα από τα δηλωθέντα ακαθάριστα συνολικά έσοδα, αναλυτικά ως εξής:

ΕΤΟΣ	2018	2019	<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>
ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ	213.290,00 €	06.001,16 €	
ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ ΕΙΣΠΡΑΞΕΩΝ (ΑΠΟΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΠΟ ΦΠΑ.)	1.138.061,26 €	474.886,51 €	

ΑΠΟΚΡΥΒΕΙΣΑ ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ [καθαρή αξία εισπράξεων - δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα)	924.771,26 €	408.885,35 €	<b>1.333.656,61 €</b>
ΦΠΑ ΑΠΟΚΡΥΒΕΙΣΑΣ ΚΑΘΑΡΗΣ ΑΞΙΑΣ (24%)	221.945,10 €	98.132,48 €	<b>320.077,59 €</b>
ΣΥΝΟΔΙΚΗ ΑΞΙΑ ΜΗ ΕΚΔΟΘΕΝΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΠΚΩΝ ΣΙ ΟΙΧΕΙΩΝ	1.146.716,36 €	507.017,83 €	<b>1.653.734,19 €</b>
ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΠΑ	110.972,55 €	49.066,24 €	<b>160.038,79 €</b>

Επί των ως άνω συναλλαγών συνολικής αξίας 1.653.734,19 €, εφαρμόζεται συντελεστής Φ.Π.Α. 24%, ήτοι η καθαρή αξία ανέρχεται σε 1.333.656,61 € και ο Φ.Π.Α. σε 320.077,59 €.

Κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώνεται ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση κατά τις χρήσεις 2018 - 2019 δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία, ο ακριβής αριθμός των οποίων δεν μπορεί να προσδιορισθεί, συνολικής αξίας 1.653.734,19 € και πιο συγκεκριμένα κατά :

α) τη χρήση 2018 δεν εξέδωσε απροσδιόριστο αριθμό φορολογικών στοιχείων συνολικής αξίας 1.146.716,36 € (καθαρή αξία 924.771,26 € + ΦΠΑ 221.945,10 €),

β) τη χρήση 2019 δεν εξέδωσε απροσδιόριστο αριθμό φορολογικών στοιχείων συνολικής αξίας 507.017,83 € (καθαρή αξία 408.885,35 € + ΦΠΑ 98.132,48 €)».

**Επειδή**, ο έλεγχος συνέταξε το με αριθμό ...../12-08-2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) - Κλήση σε Ακρόαση, το οποίο περιγράφει τις διαπιστωθείσες παραβάσεις της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων εσόδων ανά φορολογικό έτος και τον τρόπο με τον οποίο προέκυψαν ήτοι κατόπιν αντιπαραβολής μεταξύ, αφενός των εισπραχθέντων ποσών από αντικαταβολές των συνεργαζόμενων μεταφορικών εταιρειών και των πιστωθέντων ποσών από πωλήσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς (αφαιρουμένων των τραπεζικών επιστροφών) και αφετέρου των βιβλίων και των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων, όπως αποτυπώνονται στις δηλώσεις της προσφεύγουσας. Το εν λόγω Σ.Δ.Ε. συνοδευόταν από συνημμένο ηλεκτρονικό αρχείο που περιλάμβανε αναλυτικά τα εισπραχθέντα ποσά από αντικαταβολές και τις πιστώσεις ποσών στους τραπεζικούς λογαριασμούς που έλαβε υπόψη ο έλεγχος, αλλά και τις χρεώσεις τραπεζικών λογαριασμών που θεωρήθηκαν επιστροφές χρημάτων προς πελάτες της ελεγχόμενης οντότητας, βάσει των οποίων προσδιορίστηκε η αποκρυβείσα ύλη.

**Επειδή**, τα εισπραχθέντα ποσά μέσω αντικαταβολών, υπολογίστηκαν με ακρίβεια από τις καταστάσεις αποστολών δεμάτων που αντλήθηκαν από το Ειδικό Σύστημα Παρακολούθησης και Εντοπισμού Ταχυδρομικών Αντικειμένων που οφείλουν να τηρούν οι εταιρείες ταχυμεταφορών σύμφωνα με τον Κανονισμό Γενικών Αδειών Παροχής Ταχυδρομικών Υπηρεσιών (απόφαση Ε.Ε.Τ.Τ. 686/064/2013 -ΦΕΚ 1700/Β/10-7-2013). Στο εν λόγω πληροφοριακό σύστημα καταχωρείται μεταξύ άλλων ο αριθμός ή κωδικός ταυτοποίησης ταχυδρομικού αντικειμένου, τα στοιχεία αποστολέα/παραλήπτη, η ημερομηνία, ο τόπος και η ώρα παραλαβής, η ημερομηνία, ο τόπος και η ώρα επίδοσης καθώς και το όνομα του ατόμου που παρέλαβε το ταχυδρομικό αντικείμενο. Η αξία αντικαταβολής αντικειμένων που δεν παραλήφθηκαν από τους πελάτες δε συνυπολογίστηκε κατά τον έλεγχο. Περαιτέρω, ο τρόπος με τον οποίο αποδόθηκαν οι εισπραχθείσες αντικαταβολές από τις εταιρείες ταχυμεταφορών προς την ελεγχόμενη δεν επηρεάζει τις διαπιστώσεις του ελέγχου αφού η απόδοση μπορεί να πραγματοποιήθηκε με διάφορους τρόπους όπως: κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό (οι αποδόσεις της ΓΕΝΙΚΗΣ ΤΑΧΥΔΡΟΜΙΚΗΣ εμφανίζονται στον λογαριασμό που τηρεί

η ελεγχόμενη στην ALPHA BANK), απόδοση με μετρητά, με ταχυδρομικές επιταγές, με συμψηφισμό οφειλών κ.α.

**Επειδή**, όσον αφορά τις πληρωμές που πραγματοποιήθηκαν μέσω τραπεζών, ο έλεγχος απέστειλε αίτημα προς το Σύστημα Μητρώων Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών (Σ.Μ.Τ.Λ. και Λ.Π.), προκειμένου να αποσταλούν αναλυτικές κινήσεις για τους λογαριασμούς που είχαν κινήσεις στο χρονικό διάστημα ελέγχου. Από τις κινήσεις των λογαριασμών ελήφθησαν υπ' όψη, μόνο οι πιστώσεις των οποίων το ποσό και η αιτιολογία παραπέμπει σε αγορά (αιτιολογία που περιέχει όνομα πελάτη, αριθμό παραγγελίας, περιγραφή προϊόντος, κ.α.) ή πληρωμές μέσω του POS που χρησιμοποιεί η ελεγχόμενη για την πώληση των προϊόντων της. Παράλληλα, ο έλεγχος έλαβε υπ' όψη και αφαίρεσε τραπεζικές χρεώσεις στο σύνολο των λογαριασμών, που μπορούν να θεωρηθούν επιστροφές χρημάτων σε πελάτες.

**Επειδή**, στο υπ' αριθμ. ....../12-08-2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) - Κλήση σε Ακρόαση, εκ παραδρομής αναγράφηκε «για την χρήση 2018 μη έκδοση φορολογικών στοιχείων (αγνώστου πλήθους) συνολικής αξίας 1.155.470,06 €), αντί του ορθού «για την χρήση 2018 μη έκδοση φορολογικών στοιχείων (αγνώστου πλήθους) συνολικής αξίας 1.146.716,36 €». Επιπλέον, στον υπ' αριθμ. ....../12-08-2022 Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου εκ παραδρομής αναγράφηκε «ΠΡΟΣΤΙΜΟ ποσού 160.885,93 €), αντί του ορθού «ΠΡΟΣΤΙΜΟ ποσού 160.038,79 €». Θα πρέπει να σημειωθεί ότι η διόρθωση των ανωτέρω ποσών λειτουργεί ευνοϊκά ως προς την ελεγχόμενη οντότητα, επειδή μείωσε το πρόστιμο κατά 847,17 €.

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

**Επειδή**, με την υπ' αριθμ. 884/2016 απόφαση της επταμελούς σύνθεσης του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας, η οποία απάντησε σε προδικαστικά ερωτήματα υποβληθέντα από το ΔΕΑ, κρίθηκε, μεταξύ άλλων, ότι: «ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του. Κατ' ακολουθίαν, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρ. 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρ. 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013, δεδομένου, άλλωστε, ότι πρόκειται για μη ευαίσθητο ή, γενικότερα, μη χρήζον αυξημένης προστασίας προσωπικό δεδομένο, για την πρόσβαση στο οποίο, στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου και της αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής, το κράτος διαθέτει ευρύ περιθώριο εκτίμησης (πρβλ. ΕΔΔΑ 22.12.2015, G.S.B. κατά Ελβετίας, 28601/11, σκέψεις 92-93). Επομένως, οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα (μη 20 απορριφθέντα από τη φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεών του φορολογίας εισοδήματος. Και ναι μεν μπορεί, κατ' εξαίρεση, να αντιταχθεί, εν όλω ή εν μέρει, στην εκπλήρωση της ανωτέρω υποχρέωσής του, επικαλούμενος κάποιο υπέρτερο δικαίωμά του, όπως, ιδίως, το δικαίωμα μη αυτοενοχοποίησής του (πρβλ. ΕΔΔΑ 3.5.2001, 31827/96, J.B. κατά Ελβετίας, σκέψεις 65-71, ΕΔΔΑ 5.4.2012, 11663/04,

Chambaz κατά Ελβετίας, σκέψεις 53-58 – πρβλ. επίσης ΔΕΚ 18.10.1989, 374/87, Orkem, ECLI:EU:C:1989:387, σκέψεις 35-41, στο πεδίο του δικαίου του ανταγωνισμού), αλλά, πάντως, η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς που προβάλλει προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών στους τραπεζικούς λογαριασμούς του λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή (και περαιτέρω, σε περίπτωση άσκησης ένδικης προσφυγής, από το διοικητικό δικαστήριο) των αποδείξεων σε βάρος του και επιτρέπεται να οδηγήσει στη συναγωγή συμπερασμάτων προς θεμελίωση της ύπαρξης παράβασης ανακρίβειας της δήλωσής του και αντίστοιχης φοροδιαφυγής (πρβλ. ΕΔΔΑ 8.2.1996, 18731/91, John Murray κατά Ηνωμένου Βασιλείου, σκέψη 47 και ΕΔΔΑ 20.3.2001, 33501/96, Telfner κατά Αυστρίας, σκέψεις 15-17)... Τούτων έπεται ότι η τέλεση φορολογικής παράβασης, όπως η επίδικη, που συνίσταται στην παράλειψη δήλωσης φορολογητέου εισοδήματος, και, περαιτέρω, η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, “τεκμήρια”), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείπει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης [πρβλ. ΣτΕ 2316/1991, 2961/1980 (φορολογία εισοδήματος), ΣτΕ 43/2006 επταμ., 4134/2001, 428/1996, 4026/1983, 954/1982 (φορολογία δωρεών), ΣτΕ 2046/1985, 2193/1958 (φορολογία κληρονομιών), ΣτΕ 2136/2012, 2967/2004, 1275/1985 (παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων), ΣτΕ 1404/2015 (παράβαση λήψης εικονικού τιμολογίου), ΣτΕ 2768/2015, 747/2015, 1351/2014 επταμ., 2951/2013, 117/2005 (τελωνιακές παραβάσεις) – πρβλ. ακόμα ΣτΕ 2780/2012 επταμ., 1934/2013 επταμ., 2365/2013 επταμ., 3103/2015, σχετικά με παραβάσεις των κανόνων περί ανταγωνισμού). Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων (πρβλ. ΣτΕ 2365/2013 επταμ., 2780/2012 επταμ.)... Ειδικότερα, τέτοια στοιχεία έμμεσης απόδειξης (ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος) μπορούν να θεωρηθούν ότι συντρέχουν σε περίπτωση, όπως η επίδικη, στην οποία τραπεζικός λογαριασμός του φορολογούμενου, μέσω του οποίου πραγματοποιείται έμβασμα στο εξωτερικό, περιλαμβάνει μεγάλο ποσό το οποίο δεν καλύπτεται από τα (νομίμως φορολογηθέντα ή απαλλαχθέντα του φόρου) εισοδήματα που αυτός έχει δηλώσει στη φορολογική αρχή ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη πηγή ή αιτία, την οποία είτε αυτός επικαλείται, κατόπιν (υποχρεωτικής) κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών εξηγήσεων (σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, του άρθρου 14 παρ. 1 του ν.4174/2013) ή στο πλαίσιο διαδικασίας προηγούμενης ακρόασης, είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, επιδεικνύοντας την οφειλόμενη, σε χρηστή Διοίκηση, επιμέλεια και λαμβάνοντας τα αναγκαία, κατάλληλα και εύλογα, ενόψει των περιστάσεων, μέτρα ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, που προβλέπονται στο νόμο (άρθρα 66 επ. του ΚΦΕ και άρθρα 13 επ. του ν.4174/2013), καθόσον τα παραπάνω στοιχεία, συνολικώς ορώμενα, είναι, κατ’ αρχήν, ικανά να δικαιολογήσουν, ενόψει και των διδαγμάτων της λογικής και της κοινής πείρας, την εκτίμηση ότι το επίμαχο ποσό άγνωστης προέλευσης (αλλά, πάντως, κατά το συνήθως συμβαίνον, προερχόμενο από οικονομική δραστηριότητα επιτρεπτή κατά το νόμο) αντιστοιχεί σε μη δηλωθέν, υποκείμενο σε φόρο εισόδημα του δικαιούχου του λογαριασμού [πρβλ. ΣτΕ 2136/2012 και αποφάσεις του γαλλικού Conseil d’Etat της 20.12.1978 στην υπόθεση 5486, Rec. Lebon 1978 σελ. 519, της 5.4.1978, Rec. Lebon 1978 σελ. 178, της 5.3.1999 στην υπόθεση 176799 και της 19.3.2001 στην υπόθεση 187012 (οι τελευταίες δύο αποφάσεις είναι δημοσιευμένες στον ιστοχώρο του Conseil d’Etat)]. Άλλωστε, η ανωτέρω, υπό το καθεστώς του ΚΦΕ, δυνατότητα έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης με βάση το ύψος των

τραπεζικών καταθέσεων του φορολογούμενου επιβεβαιώθηκε με τη ρύθμιση του άρθρου 67B παρ. 1 του Κώδικα αυτού και, στη συνέχεια, με τη διάταξη του άρθρου 27 παρ. 1 περιπτ. ε του νόμου 4174/2013, η οποία εφαρμόζεται και σε διαφορά όπως η κρινόμενη, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 και ήδη 72 του ίδιου νόμου... Περαιτέρω, σε υπόθεση όπως η παρούσα, το προαναφερόμενο, εμμέσως αποδεικνυόμενο, εισόδημα, ως άγνωστης πηγής ή αιτίας, λογίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα, κατ' εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 48 παρ. 3 (εδ. α') του ΚΦΕ, η οποία είναι, κατά τούτο, αρκούντως σαφής και προβλέψιμη στην εφαρμογή της, για το μέσο επιμελή φορολογούμενο, ο οποίος δεν θα μπορούσε να έχει τη δικαιολογημένη πεποίθηση ότι τέτοιο εισόδημά του μένει αφορολόγητο...(Α) Κατά την αρκούντως σαφή και προβλέψιμη έννοια της διάταξης (του εδαφίου α') της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ (όπως η παράγραφος αυτή ίσχυε πριν από την προσθήκη σε αυτήν εδαφίου β' με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν.3888/2010), ερμηνευόμενης σε συνδυασμό, αφενός, με τις διατάξεις του άρθρου 66 (παρ. 1) του ίδιου νόμου και ήδη των άρθρων 14 (παρ. 1), 15 (παρ. 3) και 27 (παρ. 1) του ν.4174/2013 και, αφετέρου, με τον κανόνα περί δυνατότητας έμμεσης απόδειξης ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος και αντίστοιχης φορολογικής παράβασης, ποσό τραπεζικού λογαριασμού και αντίστοιχου εμβάσματος μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα του δικαιούχου του λογαριασμού και χορηγήσαντος την εντολή διενέργειας του εμβάσματος, εφόσον δεν καλύπτεται από τα δηλωθέντα εισοδήματά του ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, την οποία είτε αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου...».

**Επειδή**, οι διαπιστώσεις του ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ..... -..... Υποδιεύθυνσης .....όπως αυτές περιγράφονται αναλυτικά στην από 30/01/2023 έκθεση μερικού ελέγχου ΕΛΠ και ΚΦΔ επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμων φορολογικού έτους 2018 και 2019, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

**Επειδή** η προσφεύγουσα προς απόδειξη των ισχυρισμών της δεν προσκόμισε ικανοποιητικά στοιχεία, οι ισχυρισμοί της απορρίπτονται ως αβάσιμοι και αναπόδεικτοι.

### **Ως προς τον τρίτο ισχυρισμό**

**Επειδή**, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η εντολή ελέγχου φέρει ημερομηνία έκδοσης 21-12-2021 και κοινοποιήθηκε στην ίδια στις 23-12-2021, ενώ είχε ήδη ξεκινήσει η διαδικασία άρσης του τραπεζικού απορρήτου και η φορολογική αρχή είχε λάβει γνώση των τηρούμενων λογαριασμών, ενέργεια που είχε ως αποτέλεσμα την παραβίαση της αρχής της δημόσιας δράσης της διοίκησης. Και ως εκ τούτου την παραβίαση των δικαιωμάτων άμυνας της.

**Επειδή**, με το άρθρο 15 του ΚΦΔ- Πληροφορίες από τρίτους- ορίζεται ότι: «1. Κατόπιν έγγραφου ή ηλεκτρονικού αιτήματος του Διοικητή, οι κρατικές υπηρεσίες και κάθε φορέας της Γενικής Κυβέρνησης, συμπεριλαμβανομένων των δικαστικών και εισαγγελικών αρχών και όλων των δημόσιων οργανισμών, φορέων και εταιρειών, όπου συμμετέχει ή έχει την εποπτεία το κράτος, καθώς και των ανεξάρτητων αρχών, υποχρεούνται να παρέχουν στη Φορολογική Διοίκηση κάθε διαθέσιμη πληροφορία και να επιδεικνύουν, χωρίς τη μεταφορά τους εκτός των εγκαταστάσεων, όλα τα πρωτότυπα έγγραφα, μητρώα και στοιχεία που έχουν στην κατοχή τους. 2. Κατά παρέκκλιση της

παραγράφου 1, η Φορολογική Διοίκηση δεν μπορεί να λαμβάνει γνώση πληροφοριών ή εγγράφων που αφορούν σε ποινικές υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον των αρμόδιων εισαγγελικών αρχών ή των ποινικών δικαστηρίων, χωρίς την προηγούμενη έγγραφη άδεια του αρμόδιου Εισαγγελέα. Πληροφορίες οι οποίες προέρχονται από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης χορηγούνται στη Φορολογική Διοίκηση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 40 του ν. 3691/2008, με την επιφύλαξη του πρώτου εδαφίου της παραγράφου αυτής».3. Ο Γενικός Γραμματέας δικαιούται να ζητά πληροφορίες ή έγγραφα από λοιπά τρίτα πρόσωπα, όπως ιδίως από τα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα, τους οργανισμούς συλλογικών επενδύσεων, τα επιμελητήρια, τους συμβολαιογράφους, τους υποθηκοφύλακες, τους προϊσταμένους των κτηματολογικών γραφείων, τους οικονομικούς ή κοινωνικούς ή επαγγελματικούς φορείς ή οργανώσεις, για τον καθορισμό της φορολογικής υποχρέωσης, που προκύπτει με βάση τις διασταυρώσεις των στοιχείων και την είσπραξη της φορολογικής οφειλής με τους ειδικότερους όρους που προβλέπονται στην παράγραφο 1. Για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου, η Φορολογική Διοίκηση δύναται να αποστέλλει ερώτημα, έγγραφο ή ηλεκτρονικό, το οποίο πρέπει να απαντάται από το τρίτο πρόσωπο εντός δέκα (10) ημερών από την παραλαβή του. Σε εξαιρετικά σύνθετες υποθέσεις, η προθεσμία μπορεί να παραταθεί για είκοσι (20) επιπλέον ημέρες».

**Επειδή,** με το άρθρο 62 του ν. **4170/2013** θεσπίστηκε «Σύστημα Μητρώων Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών» των πιστωτικών ιδρυμάτων και των ιδρυμάτων πληρωμών που λειτουργούν στην Ελλάδα, προκειμένου να διευκολυνθεί η διαβίβαση, αφενός, των αιτημάτων παροχής πληροφοριών των αρμόδιων ελεγκτικών υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών και, αφετέρου, των απαντήσεων των ανωτέρω ιδρυμάτων σε τέτοια αιτήματα.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1258/2013 ορίζεται: «Άρθρο 1: Ορισμοί.1.1 Ως Σύστημα Μητρώων Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών (ΣΜΤΛ και ΛΠ) ορίζεται το ηλεκτρονικό σύστημα, για τη διευκόλυνση της διαβίβασης των αιτημάτων παροχής πληροφοριών από τις υπηρεσίες και για τους σκοπούς που αναφέρονται στην παρ. 1 του αρ. 62 του ν. 4170/2013.1.2 Ως Κανονισμός Διαχείρισης της Λειτουργίας του ΣΜΤΛ και ΛΠ ορίζεται ο κανονισμός που αποτελεί το Παράρτημα Δ της παρούσας απόφασης και ορίζει τα προβλεπόμενα στην παρ. 2 του αρ. 62 του ν. 4170/2013.1.3 Ως Φορείς χρήσης του ΣΜΤΛ και ΛΠ ορίζονται οι αρχές, υπηρεσίες και φορείς του Δημοσίου που ορίζονται στην παρ. 1 του αρ. 62 του ν. 4170/2013 και όποιοι άλλοι προστεθούν με μεταγενέστερες διατάξεις.1.4 Ως Χρήστες του συστήματος ορίζονται τα εξουσιοδοτημένα και πιστοποιημένα προς τούτο στελέχη των Φορέων.1.5 Ως Υπόχρεα Πρόσωπα ορίζονται σύμφωνα με την παρ. 1 του αρ. 62 του ν. 4170/2013 τα πιστωτικά ιδρύματα, καθώς και τα ιδρύματα πληρωμών τα οποία τηρούν λογαριασμούς πληρωμών των πελατών τους. Άρθρο 2: Περιγραφή της Λειτουργίας του Συστήματος 2.1 Το ΣΜΤΛ και ΛΠ προσφέρει στους Χρήστες τη δυνατότητα να εισάγουν και διαβιβάζουν αιτήματα παροχής πληροφοριών και στοιχείων από τα Υπόχρεα Πρόσωπα. Η εισαγωγή και διαβίβαση γίνεται ηλεκτρονικά, μέσω ειδικής δικτυακής εφαρμογής που αναπτύσσεται για το σκοπό αυτό από τη Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης της Γενικής Γραμματείας Εσόδων (ΓΓΔΕ) και προσφέρεται μέσω των υποδομών της Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων (ΓΓΠΣ) του Υπουργείου Οικονομικών.2.2 Κατά την υποβολή προσδιορίζεται το είδος του αιτήματος παροχής πληροφοριών και στοιχείων, βάσει προκαθορισμένου καταλόγου διαθέσιμων αιτημάτων που προσφέρονται από το σύστημα και τα οποία καθορίζονται στην παρούσα, καθώς και σε μελλοντικές αποφάσεις.2.3 Για τη δημιουργία και υποβολή αιτήματος είναι απαραίτητη η γνώση και

συμπλήρωση του Αριθμού Φορολογικού Μητρώου (ΑΦΜ) του φυσικού ή νομικού προσώπου για το οποίο πραγματοποιείται η άρση του τραπεζικού απορρήτου.2.4 .....

**Επειδή**, η ...../21-12-2021 εντολή άρσης τραπεζικού απορρήτου κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα με το αρ.πρωτ. .... /23-12-2021 έγγραφο, ενώ το με αριθ. .πρωτ. ΕΜΠ...../22-12-2021 σχετικό αίτημα στάλθηκε προς το Σύστημα Μητρώων Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών και εν συνεχεία στάλθηκε και νέο αίτημα προς το εν λόγω Σύστημα Μητρώων με αρ.πρωτ.ΕΜΠ..../10-1-2022, όπως αναλύεται στην από 30/1/2023 έκθεση ελέγχου, ενώ όλες οι ενέργειες του ελέγχου υπαγορεύθηκαν από τις αρχές της χρηστής διοίκησης, φανεράς δράσης της διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου.

**Επειδή**, σε κάθε περίπτωση, η προσφεύγουσα δεν προβάλλει, κατά τρόπο ορισμένο και αρκούντως τεκμηριωμένο, ότι από την καθυστέρηση της κοινοποίησης της ...../21-12-2021 εντολής άρσης τραπεζικού απορρήτου σε αυτήν προξενήθηκε στην ίδια συγκεκριμένη βλάβη, η οποία δεν μπορεί να αποκατασταθεί διαφορετικά, παρά μόνο με την ακύρωση των προστίμων.

Κατόπιν, των ανωτέρω, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος, αναπόδεικτος και αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

#### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία 17/03/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου .....(elenxis .....) ενδικοφανούς προσφυγής της ..... του ..... με ΑΦΜ .....και ειδικότερα την επικύρωση: α)της με αριθμ. .... /16-02-2023 πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... και β) της με αριθμό ...../16-02-2023 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58<sup>Α</sup> του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....

**Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση :**

α) Η με αριθμό ...../16-02-2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58<sup>Α</sup> του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....

<b>ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ</b>	<b>ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ</b>	<b>ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ</b>
Ποσό προστίμου	110.972,55 €	110.972,55 €

β) Η με αριθμό ...../16-02-2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58<sup>Α</sup> του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....

<b>ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ</b>	<b>ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ</b>	<b>ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ</b>
Ποσό προστίμου	49.066,24 €	49.066,24 €

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

Ακριβές Αντίγραφο  
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς  
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

**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.