



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 01.04.2026

Αριθμός απόφασης: 751

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αθ. Τακαντζά 8-10
Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332241
E-Mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 ΦΕΚ Α' 58/19.04.2024), εφεξής Κ.Φ.Δ.,

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», 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. Της με αριθμό Α. 1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) 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 Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, κατά των υπ' αριθ., ... και πράξεων επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α παρ. 1 ν. 4987/2022 φορολογικών ετών 2019, 2020, 2021, 2022, 2023 και 2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθ., ..., ..., ... και πράξεις επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α παρ. 1 ν. 4987/2022 φορολογικών ετών 2019, 2020, 2021, 2022, 2023 και 2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Το υπ' αριθ. πρωτ. συμπληρωματικό υπόμνημα της προσφεύγουσας.
7. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», 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, καθώς και του υπ' αριθ. πρωτ. συμπληρωματικού υπομνήματός της επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α παρ. 1 ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 48.374,73 € (96.749,46 € * 50%), λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων εσόδων σε εβδομήντα οκτώ (78) περιπτώσεις πελατών της, συνολικής αξίας 499.872,23 € (καθαρής αξίας 403.122,77 € πλέον Φ.Π.Α. 96.749,46 €).

Με την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α παρ. 1 ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 46.002,38 € (92.004,76 € * 50%), λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων εσόδων και έκδοσης ανακριβών φορολογικών στοιχείων εσόδων σε εκατόν τέσσερις (104) περιπτώσεις πελατών της, συνολικής αξίας 475.357,92 € (καθαρής αξίας 383.353,16 € πλέον Φ.Π.Α. 92.004,76 €).

Με την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α παρ. 1 ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 82.829,56 € (165.659,11 € * 50%), λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων εσόδων και έκδοσης ανακριβών φορολογικών στοιχείων εσόδων σε εξήντα τέσσερις (64) περιπτώσεις πελατών της, συνολικής αξίας 855.905,39 € (καθαρής αξίας 690.246,28 € πλέον Φ.Π.Α. 165.659,11 €).

Με την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α παρ. 1 ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 88.892,47 € (177.784,93 € * 50%), λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων εσόδων και έκδοσης ανακριβών φορολογικών στοιχείων εσόδων σε σαράντα (40) περιπτώσεις πελατών της, συνολικής αξίας 918.555,51 € (καθαρής αξίας 740.770,58 € πλέον Φ.Π.Α. 177.784,93 €).

Με την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α παρ. 1 ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2023 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 9.393,57 € (18.787,14 € * 50%), λόγω

έκδοσης ανακριβών φορολογικών στοιχείων εσόδων σε επτά (7) περιπτώσεις πελατών της, συνολικής αξίας 97.066,90 € (καθαρής αξίας 78.279,76 € πλέον Φ.Π.Α. 18.787,14 €).

Με την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α παρ. 1 ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 42.339,80 € (84.679,60 € * 50%), λόγω έκδοσης ανακριβών φορολογικών στοιχείων εσόδων σε τρεις (3) περιπτώσεις πελατών της, συνολικής αξίας 437.511,28 € (καθαρής αξίας 352.831,68 € πλέον Φ.Π.Α. 84.679,60 €).

Οι εν λόγω πράξεις εδράζονται επί της από έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου Ε.Λ.Π. και Κ.Φ.Δ. της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, σε εκτέλεση των υπ' αριθ. εντολών ελέγχου του Προϊσταμένου της. Αιτία του ελέγχου, αποτέλεσε το υπ' αριθμ. πρωτ. Πληροφοριακό Δελτίο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

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

1) Το πόρισμα της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, επί του οποίου εδράζεται και η Έκθεση Ελέγχου, στηρίχτηκε στην παραδοχή ότι εντοπίστηκαν στον χώρο λειτουργίας της εταιρείας (μπλοκ με αποκομμένα στελέχη αποδείξεων είσπραξης και πληρωμής), παρότι δεν μπορεί να βεβαιωθεί η γνησιότητά τους και στην συντριπτική πλειοψηφία τους, δεν έφεραν σφραγίδα της εταιρείας ή έστω μια υπογραφή. Περαιτέρω, ο έλεγχος θεωρεί εκ προοιμίου ως αδήλωτες εισπράξεις της εταιρείας όλες τις εγγραφές στο λογιστικό πρόγραμμα PYLON ERP που διενεργήθηκαν υπό την καρτέλα ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑ. Όσον αφορά το λογιστικό πρόγραμμα PYLON ERP, θα πρέπει να επισημανθεί ήδη από το σημείο αυτό, το γεγονός που γνωρίζει και η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, ότι το εν λόγω πρόγραμμα ανήκε σε άλλο νομικό πρόσωπο και ειδικότερα την «.....». Ειδικότερα, βάσει της απάντησης της EPSILON NET (σελ. 10 Έκθεσης Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ) προκύπτει ότι το εν λόγω πρόγραμμα είχε αγοραστεί από την εταιρεία «.....». Παρόλα αυτά, ο έλεγχος έκρινε ότι όλες ανεξαιρέτως οι εγγραφές σε αυτό αφορούν την «.....» και ήδη «.....». Ο έλεγχος στηρίχτηκε σε ημιτελή στοιχεία αμφισβητήσιμης αποδεικτικής αξίας. Σε κάθε περίπτωση, όφειλε ο έλεγχος να ελέγξει διασταυρωτικά αν προέκυπτε η είσπραξη και κατοχή των επίδικων ποσών, μέσα από τις κινήσεις των τραπεζικών της λογαριασμών και την από μέρους της εταιρείας αντιπαροχή (αν είναι πράγματι πελάτες της εταιρείας και αν έλαβαν υπηρεσίες κατά το επίμαχο διάστημα). Στην ίδια διεύθυνση έχουν έδρα και άλλες δύο εταιρείες και η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ θεωρεί ότι η είσπραξη αφορά την μία εταιρεία. Δεν αφορούν όλες οι ανεπίσημες εγγραφές την εταιρεία «.....» και ήδη «.....» και σε κάθε περίπτωση δεν αφορούν όλες αδήλωτα εισοδήματα. Ο έλεγχος δεν προέβη σε επικοινωνία με τους φερόμενους πελάτες. Βάσει των αποφάσεων ΔΕΔ ΑΘΗΝΩΝ και και ΔΕΔ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, η επίκληση ανεπίσημων στοιχείων δεν αρκεί από μόνη της προκειμένου να θεμελιώσει τον απαιτούμενο για τον καταλογισμό φοροδιαφυγής βαθμό απόδειξης.

2) Το 2ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ δέχτηκε ότι για το φορολογικό έτος 2019, εσφαλμένα της χρεώθηκε παράβαση για την εταιρεία με την επωνυμία «.....» από την οποία φαίνεται να έχει λάβει η εταιρεία το ποσό των 104.234,53 € (προσκομίζεται το σχετικό Τ.Π.Υ. της εταιρείας «.....» και η σχετική έκθεση ελέγχου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ). Προσκομίζονται παραστατικά πωλήσεων, καρτέλες και συμφωνητικά εργασιών που έχουν υπογραφεί για συγκεκριμένους πελάτες για τους οποίους της αποδίδεται τέλεση παράβασης φοροδιαφυγής (....., προσκομίζονται οι ΑΠΥ και ΑΠΥ, της

«.....»), (....., προσκομίζονται οι ΑΠΥ-A και ΑΠΥ-B της
«.....»), (....., προσκομίζονται οι ΑΠΥ-.....και ΑΠΥ-B της
«.....»), (....., προσκομίζονται οι ΑΠΥ-A και ΑΠΥ-B της
«.....»), (....., προσκομίζονται οι ΑΠΥ-....., ΑΠΥ-B και ΑΠΥ-A
.....της «.....»), (....., προσκομίζεται η ΑΠΥ-.....της «.....»),
(....., προσκομίζονται οι ΑΠΥ-.....και ΑΠΥ -B-.....της «.....»),
(....., προσκομίζονται οι ΑΠΥ-A και ΑΠΥ-B της «.....»),
(.....προσκομίζονται οι ΑΠΥ-.....και ΑΠΥ-B της «.....»),
(....., προσκομίζονται οι ΑΠΥ-A ΑΠΥ-A ΑΠΥ-B.....της
«.....»), (....., προσκομίζεται η ΑΠΥ-.....της «.....»), (.....,
προσκομίζονται οι ΑΠΥ και ΑΠΥ της «.....» και υπεύθυνη δήλωση
του ίδιου), (....., προσκομίζονται οι ΑΠΥ-A , ΑΠΥ-B της
«.....»), (....., προσκομίζεται η ΑΠΥ της «.....») και
(....., προσκομίζονται οι ΑΠΥ ΑΠΥ της «.....»).
Περαιτέρω, υπάρχουν έργα που είναι ακόμα ανοικτά και αναμένεται να περατωθούν, να
ολοκληρωθούν και να τιμολογηθούν εντός του έτους (....., ...) ή
εσφαλμένα απορρίπτονται προσκομιζόμενα φορολογικά στοιχεία (....., ...
.....).

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, με το άρθρο 1 παρ. 2 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), ως ισχύει από 01/01/2015, ορίζεται ότι: «Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου: α) Τα νομικά πρόσωπα που έχουν τη μορφή της ανώνυμης εταιρείας, της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, της ετερόρρυθμης κατά μετοχές εταιρείας και της ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας. ...».

Επειδή, με το άρθρο 5 του ίδιου νόμου 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. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος... 7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για: α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους. β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής».

Επειδή, με το άρθρο 8 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 (Φ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας. ... **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. Η συμφωνία για έκδοση τιμολογίου από το λήπτη αγαθών ή υπηρεσιών ή από άλλο τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί τιμολόγιο, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη. ...»

Επειδή, με το άρθρο 11 του ν. 4308/2014 ορίζεται ότι: «**1.** Η υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου γεννάται κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η αποστολή ή παράδοση των αγαθών ή των υπηρεσιών. **2.** Ο χρόνος έκδοσης τιμολογίου καθορίζεται ως εξής: α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα της παράδοσης ή αποστολής αγαθών ή της ολοκλήρωσης της υπηρεσίας, κατά περίπτωση. β) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής αγαθών, υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το τιμολόγιο εκδίδεται μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα από την περίοδο στην οποία μέρος της σχετικής αμοιβής καθίσταται απαιτητό για τα αγαθά ή τις υπηρεσίες που έχουν παρασχεθεί ή το μέρος του έργου που έχει ολοκληρωθεί. γ) Σε περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού. δ) Στην περίπτωση έκδοσης συγκεντρωτικού τιμολογίου της παρ. 3 του άρθρου 10, το συγκεντρωτικό τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15η του επόμενου μήνα από το μήνα εντός του οποίου πραγματοποιήθηκε το πρώτο γεγονός πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών που συμπεριλαμβάνεται στο συγκεντρωτικό τιμολόγιο. ε) Ειδικά, όταν ο αγοραστής των αγαθών ή υπηρεσιών είναι το Δημόσιο ή νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου, το τιμολόγιο δύναται να εκδίδεται μέχρι το τέλος της ετήσιας περιόδου μέσα στην οποία έγινε η παράδοση ή η αποστολή των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών ή η πιστοποίηση δημόσιων έργων ή η οριστικοποίηση της συναλλαγής από τον αγοραστή, κατά περίπτωση.»

Επειδή, με το άρθρο 12 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...».

Επειδή, με το άρθρο 13 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. Όταν η παράδοση των πωλούμενων αγαθών γίνεται από τρίτο, το στοιχείο λιανικής πώλησης εκδίδεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την παράδοση και πάντως εντός του φορολογικού έτους που έγινε η παράδοση. β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας. γ) Σε περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού. δ) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής αγαθών υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το παραστατικό της πώλησης εκδίδεται όταν μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό για το μέρος της υπηρεσίας ή του έργου που έχει ολοκληρωθεί και σε κάθε περίπτωση με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας ή του έργου.».

Επειδή, με το άρθρο 15 του ν.4308/2014, όπως ίσχυε τα υπό κρίση έτη, οριζόταν ότι: «1. Η αυθεντικότητα της προέλευσης, η ακεραιότητα του περιεχομένου και η αναγνωσιμότητα του τιμολογίου που λαμβάνεται ή εκδίδεται από την οντότητα, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, διασφαλίζεται από το χρόνο της έκδοσής του έως τη λήξη της περιόδου διαφύλαξής του. 2. Κάθε οντότητα οφείλει να εφαρμόζει τα κατάλληλα στις περιστάσεις μέτρα διασφάλισης της αυθεντικότητας της προέλευσης, της ακεραιότητας του περιεχομένου και της αναγνωσιμότητας του τιμολογίου. Αυτό μπορεί να επιτυγχάνεται με οποιεσδήποτε δικλίδες της οντότητας δημιουργούν αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία (αλυσίδα) τεκμηρίων που συνδέουν κάθε τιμολόγιο με τη σχετική προμήθεια αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, και αντίστροφα. 3. Η αυθεντικότητα της προέλευσης και η ακεραιότητας του περιεχομένου ενός ηλεκτρονικού τιμολογίου μπορεί να διασφαλίζεται με τους πιο κάτω ενδεικτικά αναφερόμενους τρόπους: α) Χρήση προηγμένης ηλεκτρονικής υπογραφής που έχει δημιουργηθεί από έναν μηχανισμό δημιουργίας ασφαλών ηλεκτρονικών υπογραφών και στηρίζεται σε πιστοποιητικό εγκεκριμένου φορέα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του π.δ.150/2001 (Α' 125). β) Ηλεκτρονική ανταλλαγή δεδομένων (EDI), όπως αυτή ορίζεται στο άρθρο 2 της σύστασης 1994/820/ΕΚ της Επιτροπής, της 19ης Οκτωβρίου 1994 (Επίσημη Εφημερίδα Ε.Κ. ΕΛ 388/28.12.1994), εφόσον η συμφωνία σχετικά με αυτήν την ανταλλαγή προβλέπει τη χρησιμοποίηση διαδικασιών που εγγυώνται τη γνησιότητα της προέλευσης και την ακεραιότητα των δεδομένων. γ) Μέσω Υπηρεσιών Παρόχου για την Ηλεκτρονική Έκδοση Στοιχείων (Υ.ΠΑ.Η.Ε.Σ.) δ) Χρήση των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών, σύμφωνα με τις παραγράφους 8 και 9 του άρθρου 12.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 58^Α παρ. 1 του ν. 4987/2022 ορίζεται ότι: «Για παραβάσεις σχετικές με τον Φ.Π.Α. οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα.

1. Σε περίπτωση μη έκδοσης παραστατικού πωλήσεων (φορολογικού στοιχείου) ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με Φ.Π.Α., επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα. ...»

Επειδή, με το άρθρο 27 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. ...».

Επειδή, με το άρθρο 29 του ν. 5104/2024, ορίζεται ότι: «... 2. Ο φορολογούμενος παρέχει κάθε απαραίτητη πληροφορία για την απρόσκοπτη πρόσβαση στον οριζόμενο υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης, ανεξάρτητα από τον τόπο της αποθήκευσης και τον τρόπο τήρησης των λογιστικών αρχείων. Την ίδια υποχρέωση έχουν και τρίτοι που παρέχουν ψηφιακές υπηρεσίες προς τον φορολογούμενο, οι οποίες σχετίζονται με την αποθήκευση και επεξεργασία αρχείων και πληροφοριών, εφόσον αυτό ζητηθεί από τη Φορολογική Διοίκηση. 3. Ο υπάλληλος της Φορολογικής Διοίκησης που διενεργεί τον έλεγχο δύναται να κατάσχει

λογιστικά αρχεία (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 τον υπάλληλο 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 αντίγραφο ή φωτοτυπίες των κατασχεθέντων με δαπάνες του. Για την κατάσχεση λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων) ή άλλων εγγράφων τρίτου φορολογούμενου δεν απαιτείται επίδοση της έκθεσης κατάσχεσης σε αυτόν.»

Επειδή, το άρθρο 76 του ν. 5104/2024 ορίζει 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, στο άρθρο 36 του ν. 5104/2024 ορίζεται ότι: «... 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, με το άρθρο 65 του ν. 5104/2024 ορίζεται ότι: «1. Ο Διοικητής είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν στον φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων. 2. Η πράξη επιβολής προστίμων κοινοποιείται στον φορολογούμενο ή το ευθυνόμενο πρόσωπο: α) μαζί με την πράξη προσδιορισμού του φόρου ή β) αυτοτελώς, εάν η πράξη προσδιορισμού του φόρου δεν εκδίδεται ταυτόχρονα. 3. Η πράξη επιβολής προστίμων περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία. 4. Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Διοικητή να υποβάλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον είκοσι (20) ημέρες πριν από την έκδοσή της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για παραβάσεις μη υποβολής ή ελλιπούς υποβολής φορολογικών δηλώσεων, καθώς και για πρόστιμα τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό ή ενδιάμεσο προσδιορισμό του φόρου. ...»

Επειδή, το άρθρο 171 παρ. 1 και 4 του Ν.2717/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» ορίζει ότι : «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά... 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, όπως έχει γίνει δεκτό στη νομολογία (ΣτΕ 1315/1991, ΣτΕ 3813/1994), δεν υπάρχει παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας στην περίπτωση που συντάχθηκε

έκθεση ελέγχου από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου ΔΟΥ, ερειδόμενη επί τη βάσει άλλης εκθέσεως ελέγχου, συνταχθείσας από υπάλληλο άλλης αναρμόδιας Δ.Ο.Υ., οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του οποίου υιοθετούνται από τον υπάλληλο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. που συνέταξε την έκθεση. Και τούτο, διότι στην περίπτωση αυτή εχώρησε πάντως η απαιτούμενη εκτίμηση των διαλαμβανομένων στην άλλη έκθεση από το όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου Δ.Ο.Υ. και συντάχθηκε και σχετική έκθεση, τυχόν δε κατά το περιεχόμενο υπάρχουσες ελλείψεις της εν λόγω έκθεσης, δεν καθιστούν την επ' αυτής ερειδόμενη πράξη επιβολής φόρου ή προστίμου τυπικώς πλημμελή, αλλά αποτελούν (οι ελλείψεις αυτές) αντικείμενο ουσιαστικής εκτιμήσεως εκ μέρους των Διοικητικών Δικαστηρίων, κατά την έρευνα της συνδρομής των πραγματικών περιστατικών που απαιτούνται για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου.

Επειδή, στο σώμα της πράξης δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (ΣτΕ 2695/1993 και ΣτΕ 962/2012).

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 77 του ν. 5104/2024 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο 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, στην προκειμένη περίπτωση, όπως αναλυτικά αναφέρεται στην από έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου Ε.Λ.Π. και Κ.Φ.Δ. της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ προκύπτουν τα κάτωθι:

- Η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ πραγματοποίησε επιτόπιο φορολογικό έλεγχο, με τη συνδρομή τεχνικών διαχειριστών, την, στον χώρο της έδρας της προσφεύγουσας, επί της οδού, σε εκτέλεση της με αριθμό εντολής ελέγχου.

- Στα πλαίσια του εν λόγω επιτόπιου φορολογικού ελέγχου διαπιστώθηκε ότι περίξ του γραφείου του λογιστηρίου, το οποίο βρισκόταν στον ίδιο ενιαίο χώρο με τα γραφεία των υπολοίπων υπαλλήλων της, υπήρχε πλήθος μπλοκ και αποκομμένων στελεχών Αποδείξεων Είσπραξης και Αποδείξεων Πληρωμής της προσφεύγουσας.

- Περαιτέρω, βρέθηκαν δύο (2) έγγραφα με σημειώσεις - οδηγίες χρήσης του λογιστικού προγράμματος (ERP) «PYLON», το οποίο χρησιμοποιούσε η προσφεύγουσα για την τήρηση των Λογιστικών Αρχείων (βιβλίων και στοιχείων) της. Συγκεκριμένα βρέθηκαν: α) ένα (1) έγγραφο δύο (2) σελίδων εκτυπωμένων από υπολογιστή με σημειώσεις - οδηγίες που φέρουν τον τίτλο «ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗ ΕΞΩΣΥΜΒΑΤΙΚΟΥ ΣΤΟ PYLON» και β) ένα (1) έγγραφο τεσσάρων (4) σελίδων με χειρόγραφες σημειώσεις - οδηγίες. Στις παραπάνω σημειώσεις - οδηγίες περιγράφεται ο τρόπος που η προσφεύγουσα καταχωρίζει τις συναλλαγές και τις εισπράξεις από τους πελάτες της τόσο αυτές για τις οποίες εκδίδει φορολογικά στοιχεία εσόδων, όσο και αυτές για τις οποίες δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβή φορολογικά στοιχεία εσόδων και αναφέρονται ως ποσά «ΕΞΩΣΥΜΒΑΤΙΚΟΥ». Αναλυτικότερα, στις εκτυπωμένες σημειώσεις με τίτλο «ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗ ΕΞΩΣΥΜΒΑΤΙΚΟΥ ΣΤΟ PYLON» αναγράφονται αρχικά οδηγίες με τίτλο «Ποσό χωρίς ΦΠΑ», όπου περιγράφεται ο τρόπος που καταχωρίζει και παρακολουθεί τα ποσά που εισπράττει από πελάτες της, για τα οποία όμως δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβή φορολογικά στοιχεία εσόδων. Συγκεκριμένα, τα καταχωρίζει ως εισπράξεις υποκαταστήματος επιλέγοντας στο λογιστικό πρόγραμμα PYLON την ένδειξη «ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑ», σειρά «.ΥΤΙΠ(.ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΟΣ)», ενώ ποσό ΦΠΑ δεν

καταχωρίζεται, καθώς επιλέγεται ως καθεστώς ΦΠΑ «ΑΠΑΛΛΑΓΗ». Επί λέξει αναγράφονται τα εξής:

«ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗ ΕΞΩΣΥΜΒΑΤΙΚΟΥ ΣΤΟ PYLON

Κινήσεις Πωλήσεις → Παραστατικά πωλήσεων → Προσθήκη

Ποσό χωρίς ΦΠΑ :

Tab ΒΑΣΙΚΟ

Υποκ/μα → επιλογή ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑ

Σειρά → επιλογή .ΥΤΙΠ (.ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΟΣ)

Όνομα → πληκτρολογούμε το όνομα του πελάτη και το βγάζει, το επιλέγουμε

1^η αιτιολογία → Γράφουμε το ΤΚ. Του εξωσυμβατικού

Από κάτω:

Όνομα → πληκτρολογούμε εργασίες ανακαίνισης και το βγάζει, το επιλέγουμε

Τιμή → Βάζουμε το τελικό ποσό του εξωσυμβατικού

Πάρε δίπλα στο 2^ο tab ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟΥ:

Καθεστώς ΦΠΑ → απαλλαγή

Απαλλαγή ΦΠΑ → επιλέγουμε το πρώτο άρθρο

Εργασία έργου → πληκτρολογούμε το όνομα πελάτη το βγάζει, το επιλέγουμε

1^{ος} τομέας → επιλέγουμε τι είδους ανακαίνιση είναι (οι βασικές ανακαινίσεις είναι

ΑΝΑΚΑΙΝΙΣΕΙΣ RETAIL)

Πάμε στο τελευταίο tab ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ/ ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ:

Γράφουμε πληροφορίες σχετικά με την εξόφληση του ποσού κλπ

Πατάμε ΑΠΟΘΗΚΕΥΣΗ

*** βγάζει κάποια πράγματα τα οποία στα οποία πατάμε ΟΧΙ και τα κλείνουμε».**

Ακολουθούν οδηγίες με τίτλο «Ποσό με ΦΠΑ», όπου περιγράφεται ο τρόπος που καταχωρίζει και παρακολουθεί τα ποσά που εισπράττει από πελάτες της, για τα οποία εκδίδει φορολογικά στοιχεία εσόδων. Ακολουθεί τον ίδιο τρόπο καταχώρισης με την προηγούμενη περίπτωση, με τη διαφορά όμως ότι τα καταχωρίζει ως εισπράξεις έδρας, επιλέγοντας την ένδειξη «ΕΔΡΑ», σειρά «ΠΡΟΤΙΜΟΛΟΓΙΟ» και επιπλέον καταχωρίζει, προφανώς, το αναλογούν ποσό ΦΠΑ επιλέγοντας καθεστώς ΦΠΑ «ΚΑΝΟΝΙΚΟ». Επί λέξει αναγράφονται τα εξής:

«Ποσό με ΦΠΑ :

Ακολουθείτε η ίδια διαδικασία με την διαφορά :

Υποκ/μα → επιλογή ΕΔΡΑ

Σειρά → επιλογή ΠΡΟΤΙΜΟΛΟΓΙΟ

Καθεστώς → ΦΠΑ ΚΑΝΟΝΙΚΟ

*** όλα τα υπόλοιπα είναι τα ίδια».**

Στο τέλος, αναγράφονται οδηγίες για τον τρόπο καταχώρισης των περιπτώσεων που τιμολογεί μέρος της συναλλαγής και της εισπράξης. Συγκεκριμένα αναγράφεται επί λέξει:

«Επίσης όταν υπάρχει μερικό ποσοστό ΦΠΑ σε ένα εξωσυμβατικό καταχωρείτε δύο φορές. Μία καταχώρηση με το ποσό που θα τιμολογηθεί και δεύτερη καταχώρηση με τα ίδια στοιχεία αλλά το ποσό που δεν θα τιμολογηθεί».

Στις χειρόγραφες σημειώσεις και συγκεκριμένα στην τρίτη σελίδα αυτών, η οποία έχει τίτλο «Pylon» (ήτοι η προσφεύγουσα εταιρεία), γίνεται σαφής και ξεκάθαρη αναφορά στον τρόπο καταχώρισης των εγγραφών στο λογιστικό πρόγραμμα PYLON για τις «νόμιμες» και

τις «μαύρες» εισπράξεις, όπως χαρακτηριστικά αναγράφονται. Επί λέξει αναγράφονται τα εξής:

«Στις Πωλήσεις → Παραγγ. Πωλήσεων → περνάω τα μαύρα που μας δίνει ο πελάτης
Στις Πωλήσεις → Εισπράξεις Πελάτη → τις νόμιμες εισπράξεις
Στις Χρεώσεις → Έσοδα Πελάτη → ειδικές εισπράξεις (τα μαύρα)»

Βάσει των ανωτέρω, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα έχει παραμετροποιήσει κατάλληλα το πρόγραμμα που χρησιμοποιεί έτσι ώστε να έχει τη δυνατότητα να παρακολουθεί το σύνολο των εισπράξεων της, διαχωρίζοντάς αυτές όμως Α) σε εισπράξεις «ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΟΣ» που περιλαμβάνουν αυτές για τις οποίες δεν εκδίδει φορολογικά στοιχεία εσόδων και Β) σε εισπράξεις «ΕΔΡΑΣ» που περιλαμβάνουν αυτές για τις οποίες εκδίδει φορολογικά στοιχεία εσόδων. Σημειώνεται ότι η προσφεύγουσα δεν έχει προβεί σε έναρξη υποκαταστημάτων.

• Προς επίρρωση των παραπάνω διαπιστώσεων ζητήθηκε από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ ενδεικτικά εκτύπωση, μέσω του λογιστικού προγράμματος «PYLON», του αναλυτικού καθολικού - καρτέλας ενός πελάτη από αυτούς για τους οποίους βρέθηκε να είχε εκδώσει Απόδειξη είσπραξης. Ζητήθηκε κατά την εκτύπωση να συμπεριληφθούν όλες οι εγγραφές, δηλαδή τόσο αυτές που καταχωρίστηκαν με την ένδειξη «ΕΔΡΑ» όσο και αυτές με την ένδειξη «ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑ». Κατά την επιλογή των παραμέτρων της εκτύπωσης από την υπάλληλο, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα έχει τη δυνατότητα να εμφανίσει και να εκτυπώσει τις εγγραφές που καταχώρισε είτε μόνο με την ένδειξη «ΕΔΡΑ», είτε μόνο με την ένδειξη «ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑ», είτε και για τα δύο, επιλέγοντας τα αντίστοιχα πεδία στο πρόγραμμα πριν την εκτύπωση. Από την προσφεύγουσα εταιρεία χορηγήθηκε εκτύπωση οκτώ σελίδων της «Καρτέλας Πελάτη με Ανάλυση Υποκαταστημάτων» του πελάτη «.....» για το διάστημα από 01/01/2021 έως την ημέρα του ελέγχου. Από την εκτύπωση προκύπτουν εμφανώς οι εγγραφές με τύπο «ΕΙΣΠΡΑΞΗ ΥΠΟΚ» και κωδικό «.ΥΕΙΣΠ» με τα αντίστοιχα ποσά εισπράξεων από τον πελάτη στην πίστωση. Για τα συγκεκριμένα ποσά εισπράξεων με τύπο «ΕΙΣΠΡΑΞΗ ΥΠΟΚ» και κωδικό «.ΥΕΙΣΠ» δεν υπάρχουν αντίστοιχες εγγραφές εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων εσόδων. Επιπλέον, στην ίδια εκτύπωση υπάρχει και μία εγγραφή με τύπο κίνησης «είσπραξη από πελάτη» και κωδικό «ΕΙΣΠ», με την οποία έχει καταχωριστεί στην πίστωση ποσό, το οποίο αντιστοιχεί στην αξία της εκδοθείσας Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών (ΑΠΥ) η οποία βρέθηκε επίσης καταχωρισμένη για τον εν λόγω πελάτη με τύπο κίνησης «Απόδειξη Παροχής Υπηρεσιών» και κωδικό «ΑΠΥ». Για τη συγκεκριμένη περίπτωση πελάτη, ζητήθηκε και επιδείχθηκε το συναφθέν συμφωνητικό μεταξύ της προσφεύγουσας και του εν λόγω πελάτη με αριθμό και τίτλο «ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΠΡΟΣΦΟΡΑ ΕΡΓΑΣΙΩΝ» που αφορά σε εργασίες ολικής ανακαίνισης ιδιόκτητης κατοικίας του πελάτη στα Μετέωρα Θεσσαλονίκης, συνολικής αξίας 98.834,32€. Επισημαίνεται ότι, σύμφωνα με τις εγγραφές στην καρτέλα του, για τον συγκεκριμένο πελάτη η ελεγχόμενη εξέδωσε την ΑΠΥ με αριθμό συνολικής αξίας 12.400,00€, ενώ οι συνολικές εισπράξεις της ανέρχονται σε 57.433,89€. Πέραν των ανωτέρω εκτυπώσεων, ο έλεγχος, μέσω της εφαρμογής ασφαλούς αντιγραφής ψηφιακών δεδομένων FTK Imager, προχώρησε σε άντληση αντιγράφων αρχείων από το δίκτυο των ηλεκτρονικών υπολογιστών της προσφεύγουσας. Μεταξύ των ηλεκτρονικών αρχείων, αντλήθηκαν σε στιγμιότυπο οθόνης (printscreen) οι εγγραφές που καταχώρισε η προσφεύγουσα για πελάτες της στο λογιστικό πρόγραμμα «PYLON» κατά το χρονικό διάστημα από 05/01/2022 έως 16/12/2022, οι οποίες

έχουν καταχωριστεί με σειρά «ΥΤΙΠ(.ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΥΠΟΚ)» και κωδικό κίνησης «.ΥΤΙΠ». Συγκεκριμένα, για το διάστημα αυτό η προσφεύγουσα έχει καταχωρίσει ενενήντα πέντε (95) περιπτώσεις συναλλαγών με πελάτες της. Κάθε εγγραφή έχει καταχωριστεί με κωδικό παραστατικού «ΥΤΙΠ» και σειρά «ΥΤΙΠ (.ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΥΠΟΚ)» και αναγράφεται η ημερομηνία της συναλλαγής το ονοματεπώνυμο του πελάτη που αφορά, ο κωδικός αριθμός κάθε πελάτη, ο τρόπος πληρωμής, η καθαρή αξία της συναλλαγής, η αξία του ΦΠΑ και η συνολική αξία της συναλλαγής. Η συνολική αξία όλων των συναλλαγών ανέρχεται σε 888.382,17€, από την οποία η καθαρή αξία ανέρχεται σε 886.141,56€ και η αξία του ΦΠΑ σε 2.240,61€, καθώς μόλις σε τρεις (3) από τις ενενήντα πέντε (95) εγγραφές αναγράφεται αξία ΦΠΑ, ενώ στις υπόλοιπες περιπτώσεις η αναγραφόμενη αξία του ΦΠΑ είναι μηδενική. Επισημαίνεται ότι ο έλεγχος δεν είχε τη δυνατότητα να προχωρήσει σε άντληση και αντιγραφή αντίστοιχων καταχωρίσεων προηγούμενων ετών, καθώς η άντληση των ψηφιακών αντιγράφων διακόπηκε με υπαιτιότητα της προσφεύγουσας, διότι «έπεσε» το ίντερνετ. Η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ προχώρησε σε κατάσχεση όλων τα παραπάνω ευρημάτων τόσο των φυσικών όσο και των ψηφιακών αρχείων, για την οποία συντάχθηκε η με αριθμό Έκθεση Κατάσχεσης βιβλίων – στοιχείων – αρχείων (Α.Β.Κ.) και από την επεξεργασία αυτών κατέληξε στις καταλογισθείσες παραβάσεις.

- Σε συνέχεια των διαπιστώσεων που προέκυψαν από τον επιτόπιο έλεγχο και προς διευκρίνιση του τρόπου διαχείρισης του λογιστικού προγράμματος PYLON ERP που χρησιμοποιούσε η προσφεύγουσα για την τήρηση των Λογιστικών της Αρχείων (βιβλίων και στοιχείων), αποστάλθηκε από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ προς την εταιρεία «.....», η οποία κατασκευάζει το εν λόγω λογισμικό, το με αριθμό πρωτοκόλλου ΕΜΠ Αίτημα Παροχής Πληροφοριών του άρθρου 15 του Ν.4987/2022 (νυν άρθρο 15 του Ν.5104/2024), με το οποίο ζητήθηκε να θέσει στη διάθεση του ελέγχου, εντός δέκα (10) ημερών από την επίδοσή του οποιοδήποτε ηλεκτρονικό αρχείο που η προσφεύγουσα έχει παραγάγει μέσω του παραπάνω λογισμικού και έχει αποθηκεύσει σε server της «.....», στην περίπτωση που διαθέτει αντίστοιχο αποθηκευτικό χώρο και στην περίπτωση που η αποθήκευση των αρχείων δεν πραγματοποιείται σε server της «.....», αλλά σε server τρίτου, να γνωρίσει στην Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ τα στοιχεία της οντότητας που τον διαχειρίζεται (επωνυμία, ΑΦΜ, διεύθυνση, τηλέφωνο, email). Η εταιρεία «.....» ανταποκρινόμενη στο ανωτέρω Αίτημα Παροχής Πληροφοριών, απέστειλε το από απαντητικό της έγγραφο, τόσο μέσω email όσο και ταχυδρομικά που έλαβε τους αριθμούς πρωτοκόλλου(email) και(ταχυδρομικά), με το οποίο γνώρισε στην Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ τα παρακάτω (αυτολεξεί):

«Θέμα: Παροχή πληροφοριών σύμφωνα με το με αριθμό πρωτοκόλλου ΕΜΠ έγγραφο σας.

Κατόπιν έρευνας στα αρχεία μας προέκυψε ότι το έτος 2016 στην ομόρρυθμη εταιρία με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, παραχωρήθηκε από την ομόρρυθμη εμπορική εταιρία με την επωνυμία «.....» που εδρεύει στην με ΑΦΜ και η οποία τυγχάνει εξουσιοδοτημένος συνεργάτης - μεταπωλητής της εταιρίας μας, μία (1) μη αποκλειστική και μη μεταβιβάσιμη ΑΔΕΙΑ χρήσης της εφαρμογής λογισμικού PYLON COMMERCIAL START, απεριόριστης διάρκειας. Η «.....», κατασκευάζει και διαθέτει προς τρίτους τυποποιημένο λογισμικό, μεταξύ των οποίων και την ανωτέρω εφαρμογή. Περαιτέρω, η εν λόγω εφαρμογή φέρεται να είναι εγκατεστημένη σε τοπική

υποδομή (on premise) της προαναφερόμενης εταιρίας, «.....» με ΑΦΜ και δεν χρησιμοποιούνται δικές μας ή τρίτων υποδομές στις οποίες να αποθηκεύονται οποιαδήποτε αρχεία. Τέλος σχετικά με την εταιρία «.....», με ΑΦΜ δεν διαθέτουμε κάποιο στοιχείο που να την συνδέει με την προαναφερόμενη εφαρμογή λογισμικού.».

- Από την παραπάνω απάντηση της κατασκευάστριας εταιρείας του λογισμικού PYLON ERP που χρησιμοποιεί η προσφεύγουσα, διαπιστώνεται ότι η άδεια χρήσης του προγράμματος έχει αγοραστεί από την εταιρεία «.....» με ΑΦΜ μέσω εξουσιοδοτημένου μεταπωλητή το έτος 2016, ενώ δεν έχουν κάποιο στοιχείο για την «.....». Ωστόσο και σύμφωνα με τα στοιχεία που τηρούνται ηλεκτρονικά στο πληροφοριακό σύστημα ELENXIS, ομόρρυθμα μέλη στην εταιρεία «.....» με ΑΦΜ είναι: 1. η προσφεύγουσα οντότητα «.....» με ποσοστό 1% (σχετικός πίνακας 4 της παρούσας έκθεσης) και 2. η εταιρεία «.....» με ΑΦΜ με ποσοστό 99%, η οποία είναι επίσης μέλος και στην προσφεύγουσα οντότητα με ποσοστό 99,62%. Μοναδικός διαχειριστής στις εταιρείες «.....» και «.....», είναι ο με ΑΦΜ, ο οποίος είναι μοναδικός διαχειριστής και της προσφεύγουσας.

- Από τις σχέσεις μεταξύ των παραπάνω εταιρειών και του μοναδικού διαχειριστή όλων, ..., γίνεται αντιληπτό ότι η προσφεύγουσα οντότητα είχε πλήρη πρόσβαση στο λογισμικό PYLON ERP.

Η προσφεύγουσα επικαλείται αποφάσεις της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, που η ίδια θεωρεί ότι σχετίζονται με τη δική της υπόθεση.

Όσον αφορά την απόφαση ΔΕΔ ΑΘΗΝΩΝ αφορά ιατρό ο οποίος εξέδωσε ανακριβώς αποδείξεις παροχής υπηρεσιών ιατρικών υπηρεσιών. Συγκεκριμένα ο έλεγχος διαπίστωσε ότι ο ιατρός εξέδωσε φορολογικά στοιχεία στις περισσότερες περιπτώσεις για τις ίδιες ιατρικές πράξεις με μεγάλη απόκλιση στην οριζόμενη αμοιβή όταν ο ασθενής – νοσηλευόμενος είναι ασφαλισμένος σε ιδιωτική εταιρεία ασφάλισης και όταν είναι ασφαλισμένος σε φορέα του Δημοσίου. Η ΔΕΔ ΑΘΗΝΩΝ με την υπ' αριθ. απόφασή της έκρινε ότι οι επικαλούμενοι πίνακες αμοιβών ανά χειρουργική επέμβαση που καλύπτουν οι ασφαλιστικές εταιρείες δεν δύναται να θεωρηθούν έμμεσες αποδείξεις με αποτέλεσμα οι διαπιστώσεις να καθίστανται ανατιπολόγητες.

Όσον αφορά την απόφαση ΔΕΔ ΑΘΗΝΩΝ, ο έλεγχος προσδιόρισε διαφορές εσόδων από μη έκδοση φορολογικών στοιχείων εσόδων, καθώς έκρινε ότι οι συνολικές εισπράξεις της κάθε ημέρας προέρχονται από το άθροισμα του ποσού που αναγράφεται στην ένδειξη «ΤΑΜΕΙΟ ΠΡΩΙ» και του ποσού που αναγράφεται στην ένδειξη «ΤΑΜΕΙΟ ΒΡΑΔΥ» μείον το ποσό των εισπράξεων για το οποίο είχαν εκδοθεί φορολογικά στοιχεία. Η ΔΕΔ ΑΘΗΝΩΝ με την υπ' αριθ. έκρινε ότι ο έλεγχος δεν απέδειξε ότι το ποσό ή μέρος ποσού που αναγράφεται στην ένδειξη «ΤΑΜΕΙΟ ΠΡΩΙ» δεν ήταν δυνατό να προέρχεται από το υπόλοιπο του ποσού της προηγούμενης μέρας που αναγράφεται στην ένδειξη «ΤΑΜΕΙΟ ΒΡΑΔΥ».

Όσον αφορά την απόφαση ΔΕΔ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, η ελεγχόμενη επιχείρηση επικαλούνταν ότι υπήρχαν χρηματικές καταβολές, για τις οποίες ωστόσο δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία, καθόσον οι προτάσεις (παροχής αισθητικής προσώπου και σώματος ή ιατρικής πράξης) δεν έγιναν αποδεκτές από τους πελάτες.

Οι συγκεκριμένες περιπτώσεις δεν σχετίζονται με την υπόθεση της προσφεύγουσας, καθόσον ο έλεγχος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ στην προκειμένη περίπτωση βασίστηκε στα στοιχεία των εισπράξεων και τα ηλεκτρονικά αρχεία που βρέθηκαν και κατασχέθηκαν κατά τη διάρκεια του επιτόπιου ελέγχου στις εγκαταστάσεις της, ήτοι τα ποσά καταλογισμού προκύπτουν επακριβώς από στοιχεία της προσφεύγουσας. Επιπροσθέτως η απόφαση ΔΕΔ ΑΘΗΝΩΝ δεν αναφέρει κάπου ότι η μη αποστολή ερωτημάτων προς τους φερόμενους πελάτες είναι λόγος ακύρωσης των προσβαλλόμενων πράξεων, ως ισχυρίζεται η προσφεύγουσα.

Όσον αφορά τους λοιπούς ισχυρισμούς της, για κάθε έναν φερόμενο πελάτη της, απαντώνται αναλυτικά στην εξέταση του επόμενου ισχυρισμού της προσφεύγουσας.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί του αντιθέτου απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Από την οικεία έκθεση της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ προκύπτει ότι η εν λόγω υπηρεσία διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα κατά το φορολογικό έτος 2019 δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία εσόδων, σε εβδομήντα οκτώ (78) περιπτώσεις πελατών της, συνολικής αξίας 499.872,23 €, όπως προκύπτει από τον κάτωθι πίνακα:

A/A	Όνομα - Πελάτης	Αξία εισπράξεων - μη έκδοση φορολογικών στοιχείων
1		104.234,53
2		7.610,00
3		50,00
4		1.000,00
5		5.600,00
6		2.650,00
7		3.000,00
8		4.966,20
9		4.763,50
10		2.200,00
11		3.600,00
12		25.880,00
13		16.965,00
14		2.250,00
15		7.840,00
16		736,00
17		2.000,00
18		2.550,00
19		2.481,00
20		8.240,00
21		950,00
22		210,00
23		1.728,00
24		400,00
25		10.200,00
26		3.200,00
27		391,00

28	.....	20.445,00
29	.....	3.800,00
30	.....	8.805,00
31	.....	2.900,00
32	.....	1.630,00
33	.....	2.600,00
34	.....	2.000,00
35	.....	2.050,00
36	.....	16.758,00
37	.....	420,00
38	.....	725,00
39	.....	4.440,00
40	.....	1.150,00
41	.....	3.640,00
42	.....	800,00
43	.....	6.450,00
44	.....	800,00
45	.....	9.300,00
46	.....	17.875,00
47	.....	165,00
48	.....	4.000,00
49	.....	1.530,00
50	.....	3.000,00
51	.....	1.187,00
52	.....	3.500,00
53	.....	4.800,00
54	.....	8.000,00
55	.....	15.000,00
56	.....	450,00
57	.....	20.380,00
58	.....	5.550,00
59	.....	100,00
60	.....	750,00
61	.....	882,50
62	.....	4.937,00
63	.....	250,00
64	.....	1.580,00
65	.....	2.300,00
66	.....	13.350,00
67	.....	100,00
68	.....	500,00
69	.....	1.998,60
70	.....	8.180,00
71	.....	4.000,00
72	.....	22.546,40
73	.....	15.000,00

74	.....	300,00
75	.....	812,50
76	.....	1.140,00
77	.....	1.300,00
78	.....	20.000,00
	Συνολική αξία	499.872,23

Η προσφεύγουσα στα πλαίσια ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. προσκόμισε στοιχεία στην ελέγχουσα φορολογική αρχή του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ για τους κάτωθι πελάτες:

A/A	Όνομα - Πελάτης	Αξία εισπράξεων - μη έκδοση φορολογικών στοιχείων
1		104.234,53
10		2.200,00
11		3.600,00
13		16.965,00
14		2.250,00
28		20.445,00
41		3.640,00
53		4.800,00
55		15.000,00
58		5.550,00
65		2.300,00
68		500,00
72		22.546,40
73		15.000,00
77		1.300,00
78		20.000,00
	Συνολική αξία συναλλαγών για τις οποίες προσκόμισε στοιχεία	240.330,93

Το 2^ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, το οποίο διενήργησε τον έλεγχο φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., αποδέχτηκε τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας για τον πελάτη «.....» καθόσον σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην οικεία έκθεση ελέγχου προσκομίστηκε το Τ.Π.Υ. που εξέδωσε η εταιρία «.....» προς την «.....», ΑΦΜ συνολικής αξίας 176.879,73 € (καθαρή αξία 142.644,94€ πλέον Φ.Π.Α. 34.234,79 €) στο οποίο αναγράφεται ΝΕΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ 104.234,53 €. Επιπροσθέτως, α) προσκομίστηκε η καρτέλα του συγκεκριμένου πελάτη της «.....» η οποία συμφωνεί με τα ανωτέρω ποσά, β) έχει δηλωθεί η συγκεκριμένη αξία συναλλαγής στις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών – προμηθευτών της «.....», γ) έχει δηλωθεί το από συμφωνητικό μεταξύ των δύο εταιρειών όπως προκύπτει από το υποσύστημα TAXIS και δ) όπως αναγράφεται στην οικεία έκθεση της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, έχει εισπραχθεί από την «.....» το ποσό των 104.234,53 € με την υπ' αριθ. επιταγή της Εθνικής Τράπεζας λήξεως.

Επειδή, η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης επιβάλλει πράγματι στα διοικητικά όργανα να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές, τούτο, ωστόσο, δε σημαίνει ότι η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης μπορεί να εξελιχθεί σε τροχοπέδη για την εφαρμογή της

νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της Διοίκησης. Η τελευταία δε, επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων ή πράξεων επιβολής προστίμων σε βάρος του φορολογούμενου, όταν από τον γενόμενο σε βάρος του έλεγχο διαγνώσθηκαν αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης φορολογικής παράβασης ή τη μη απαλλαγής του από φόρο με βάση συγκεκριμένες διατάξεις νόμων.

Επειδή, σύμφωνα με τη θεωρία, η αρχή της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου προς τη Διοίκηση προστατεύει την εύλογη πεποίθηση του μέσου, καλόπιστου και εχέφρονα διοικούμενου ότι μια συγκεκριμένη κατάσταση ευμενής για τον ίδιο, που έχει δημιουργηθεί είτε από θεσμικό πλαίσιο είτε από διοικητική πρακτική συνεχή, ομοιόμορφη και με χρονική διάρκεια, δεν πρόκειται να μεταβληθεί ή αν μεταβληθεί θα ληφθεί υπόψη η βλάβη που ο διοικούμενος θα υποστεί. Σύμφωνα δε με τη νομολογία, ζήτημα παραβίασης της αρχής της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου προς τη Διοίκηση γεννάται, εφόσον με θετική ενέργεια της δημιουργείται στον διοικούμενο η σταθερή κι εύλογη πεποίθηση ότι ορισμένη συμπεριφορά του είναι νόμιμη, δεν αρκεί δε για τη δημιουργία της πεποιθήσεως αυτής μόνη η αδράνεια της Διοίκησης να επιβάλλει διοικητικές κυρώσεις ή άλλα μέτρα σε βάρος του διοικούμενου (ΣΤΕ 2674/2013, 1608/2004).

Βάσει των ανωτέρω, με την παρούσα απόφαση γίνεται δεκτός ο ισχυρισμός του όσον αφορά την μη έκδοση φορολογικού στοιχείου ως προς την συναλλαγή με την «.....» συνολικής αξίας 104.234,53 € (καθαρή αξία 84.060,10 € πλέον Φ.Π.Α. 20.174,42 €).

Η ελέγχουσα φορολογική αρχή έκρινε ότι για τους υπόλοιπους πελάτες δεν γίνεται αποδεκτός ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας καθόσον α) σε καμία από τις περιπτώσεις δεν ταυτίζονται τα ποσά, β) δεν προσκομίσθηκαν καρτέλες πελατών από τις οποίες να συνδέονται τα ποσά με την απόσβεση απαιτήσεων, γ) δεν προσκομίσθηκαν οι αποδείξεις – προκαταβολές πελατών, δ) δεν προσκομίσθηκαν και δεν βρέθηκαν αναρτημένα σχετικά συμφωνητικά και ε) δεν προσκομίσθηκαν τραπεζικά έγγραφα που να αποδεικνύουν τον τρόπο πληρωμής – εξόφλησης.

Επιπροσθέτως, των ως άνω διαπιστώσεων της ελέγχουσας φορολογικής αρχής, σημειώνεται ότι τα φορολογικά στοιχεία που προσκόμισε δεν γίνονται αποδεκτά και για τους κάτωθι λόγους καθόσον δεν δύναται να ταυτοποιηθεί η μοναδικότητά τους και δημιουργείται αμφισβήτηση περί της αυθεντικότητάς τους, καθόσον σε πλείστες περιπτώσεις δεν αναγράφεται ο ΑΦΜ του αντισυμβαλλόμενου. Περαιτέρω, υπάρχουν ενδεικτικά οι κάτωθι παρατηρήσεις σχετικά με τα προσκομιζόμενα φορολογικά στοιχεία:

α) ΑΠΥ με συμβαλλόμενο τον Αναγράφεται στο κάτω μέσο μέρος της σελίδας ως ανάλυση υπολογισμού ΦΠΑ καθαρή αξία 960,00 € και αξία Φ.Π.Α. 230,40 €, ενώ στο κάτω δεξί μέρος της σελίδας αναγράφεται ως αξία 1.190,40 €, Φ.Π.Α. 230,40 € και τελική αξία 1.190,40 €,

β) ΑΠΥ με συμβαλλόμενο τον Αναγράφεται στο κάτω μέσο μέρος της σελίδας ως ανάλυση υπολογισμού ΦΠΑ καθαρή αξία 1.148,39 € και αξία Φ.Π.Α. 275,61 € και στο κάτω δεξί μέρος της σελίδας ως αξία 1.148,39 €, Φ.Π.Α. 275,61 € και τελική αξία 1.424,00 € (δηλαδή διαφορετικός τρόπος έκδοσης και απεικόνισης των ποσών σε σχέση με το προηγούμενο παραστατικό με συμβαλλόμενο τον). Εν συνεχεία αναγράφεται ως προηγούμενο υπόλοιπο -2.200,00 € και νέο υπόλοιπο -776,00 €. Η ΑΠΥ έχει μπει ως συνημμένο από την προσφεύγουσα δύο φορές, στη μία επισύναψη αναγράφεται προηγούμενο υπόλοιπο -2.200,00 € και νέο υπόλοιπο 712,00 € και στην έτερη

επισύναψη προηγούμενο και νέο υπόλοιπο είναι κενά (ήτοι διαφορετικά συμπληρωμένα τα έγγραφα). Ακόμη, αν το νέο υπόλοιπο με την ΑΠΥ είχε γίνει -776,00 € δεν αιτιολογείται πως ξανά επανέρχεται στο -2.200,00 € ως προηγούμενο υπόλοιπο στο ΑΠΥ Περαιτέρω, δεν αιτιολογείται πως γίνεται το προηγούμενο υπόλοιπο από -2.200,00 € να πηγαίνει ως νέο υπόλοιπο 712,00 € και όχι -712,00 € αφού η αξία είναι 1.488,00 €. Σύμφωνα με την τρίτη γραμμή της καρτέλας που προσκόμισε η προσφεύγουσα θα έπρεπε η ΑΠΥ να αναγράφει ως προηγούμενο υπόλοιπο -776,00 € και ως νέο υπόλοιπο 712,00 €,

γ) ΑΠΥ-.....και ΑΠΥ-B με συμβαλλόμενο τον Στο πρώτο παραστατικό ως αξία εμφανίζεται 956,00 €, Φ.Π.Α. 185,03 € και τελική αξία 956,00 €, ενώ στο δεύτερο παραστατικό ως αξία εμφανίζεται 2.132,26 €, Φ.Π.Α. 511,74 € και τελική αξία 2.644,00 €. Δηλαδή στον ίδιο συμβαλλόμενο, δύο διαφορετικές ΑΠΥ έχουν διαφορετικό τρόπο παρουσίασης και υπολογισμού της αξίας. Περαιτέρω, σύμφωνα με την καρτέλα που προσκόμισε θα έπρεπε στην ΑΠΥ-.....να αναγραφόταν ως προηγούμενο υπόλοιπο - 3.600,00 € και ως νέο υπόλοιπο -2.644,00 € (ενώ τα ποσά εμφανίζονται κενά). Ακόμη στην καρτέλα θα έπρεπε να αναγράφεται στην έκτη γραμμή της καρτέλας όπου αναγράφεται η ΑΠΥ-B ως πιστωτικό υπόλοιπο 0,00 €, ενώ αναγράφεται 3.900,00 €,

δ) ΑΠΥ-.....με συμβαλλόμενο την Η ΑΠΥ-.....έχει μπει ως συνημμένο από την προσφεύγουσα δύο φορές, στη μία επισύναψη αναγράφεται προηγούμενο υπόλοιπο -16.965,00 € και νέο υπόλοιπο -8.181,00 € και στην έτερη επισύναψη προηγούμενο και νέο υπόλοιπο είναι κενά (ήτοι διαφορετικά συμπληρωμένα τα έγγραφα),

ε) ΑΠΥ-A με συμβαλλόμενο την Η ΑΠΥ-A έχει μπει ως συνημμένο από την προσφεύγουσα δύο φορές, στη μία επισύναψη αναγράφεται προηγούμενο υπόλοιπο -2.250,00 € και νέο υπόλοιπο -1.061,50 € και στην έτερη επισύναψη προηγούμενο και νέο υπόλοιπο είναι κενά (ήτοι διαφορετικά συμπληρωμένα τα έγγραφα),

ε) ΑΠΥ και ΑΠΥ-A με συμβαλλόμενο την Παραπλήσιο ζήτημα με τα προηγούμενα παραστατικά, ήτοι δύο φορές συνημμένα το καθένα, διαφορετικό προηγούμενο και νέο υπόλοιπο,

στ) ΑΠΥ με συμβαλλόμενο τον Παραπλήσιο ζήτημα με τα προηγούμενα παραστατικά, ήτοι δύο φορές συνημμένο, διαφορετικό προηγούμενο και νέο υπόλοιπο, ενώ στο ένα παραστατικό αναγράφεται ως προηγούμενο υπόλοιπο -2.200,00 € και ως νέο υπόλοιπο -2.200,00 €, ενώ η τελική αξία του παραστατικού ανέρχεται σε 5.000,92 €,

ζ) ΑΠΥ με συμβαλλόμενο τον Παραπλήσιο ζήτημα με τα προηγούμενα παραστατικά, ήτοι δύο φορές συνημμένο, διαφορετικό προηγούμενο και νέο υπόλοιπο. Ακόμη βάσει της καρτέλας που προσκόμισε η ΑΠΥ θα έπρεπε να έχει προηγούμενο υπόλοιπο -3.200,00€ και νέο υπόλοιπο -1.036,20€ (δεύτερη γραμμή της καρτέλας), ωστόσο στην μία εκτύπωση έχει προηγούμενο υπόλοιπο -4.800,00€ και νέο υπόλοιπο -2.636,20€ και στην έτερη εκτύπωση έχει προηγούμενο υπόλοιπο 0,00€ και νέο υπόλοιπο 2.163,80€,

η) ΑΠΥ-A με συμβαλλόμενο τον Παραπλήσιο ζήτημα με τα προηγούμενα παραστατικά, ήτοι δύο φορές συνημμένο, διαφορετικό προηγούμενο και νέο υπόλοιπο. Ακόμη στη μία εκτύπωση ενώ η αξία του παραστατικού αναγράφει 18.573,00 €, το νέο υπόλοιπο είναι -3.573,00 € και το προηγούμενο υπόλοιπο -15.000,00 €, ήτοι διαφορά 11.427,00 € που δεν συμφωνεί με την αξία του παραστατικού των 18.573,00 €,

θ) ΑΠΥ με συμβαλλόμενο τον Παραπλήσιο ζήτημα με τα προηγούμενα παραστατικά, ήτοι δύο φορές συνημμένο, διαφορετικό προηγούμενο και νέο υπόλοιπο,

ι) ΑΠΥ-Α, ΑΠΥ-Α με συμβαλλόμενο τον Παραπλήσιο ζήτημα με τα προηγούμενα παραστατικά, ήτοι δύο φορές συνημμένα το καθένα, διαφορετικό προηγούμενο και νέο υπόλοιπο. Ακόμη στη μία εκτύπωση ενώ η αξία του παραστατικού αναγράφει 1.100,00 €, το νέο υπόλοιπο είναι -32,00 € και το προηγούμενο υπόλοιπο 0,00 €, ήτοι διαφορά 32,00 € που δεν συμφωνεί με την αξία του παραστατικού των 1.100,00 €,

ια) ΑΠΥ με συμβαλλόμενο την Παραπλήσιο ζήτημα με τα προηγούμενα παραστατικά, ήτοι δύο φορές συνημμένο, διαφορετικό προηγούμενο και νέο υπόλοιπο. Ακόμη στη μία εκτύπωση ενώ η αξία του παραστατικού αναγράφει 1.253,39 €, το νέο υπόλοιπο είναι -0,00 € και το προηγούμενο υπόλοιπο 0,00 €, ήτοι διαφορά 0,00 € που δεν συμφωνεί με την αξία του παραστατικού των 1.253,39 €,

ιβ) ΑΠΥ και ΑΠΥ με συμβαλλόμενο τον Το φορολογικό στοιχείο ΑΠΥ έχει ως νέο υπόλοιπο -4.141,60 €, ενώ το ΑΠΥ έχει ως προηγούμενο υπόλοιπο 0,00 € και ως νέο υπόλοιπο 4.141,60 € το οποίο διαφέρει και από την καρτέλα πελάτη (έκτη γραμμή), καθόσον θα έπρεπε να έχει προηγούμενο υπόλοιπο -4.141,60 € και νέο υπόλοιπο 0,00 €. Ακόμη, η καρτέλα πελάτη τον αναγράφει ως και όχι ως που τον αναγράφουν τα παραστατικά κάτι που είναι οξύμωρο για ένα λογιστικό πρόγραμμα. Περαιτέρω, η υπεύθυνη δήλωση του αναφέρει ότι οι εργασίες που εκτελέστηκαν σε ακίνητο ιδιοκτησίας του επί της οδού στον Εύοσμο Θεσσαλονίκης είναι έργο που ανέλαβε και ολοκλήρωσε η εταιρεία με την επωνυμία «.....», το συνολικό κόστος ανερχόταν στο ποσό των 4.141,60 € και έχει εκδοθεί το παραστατικό ΑΠΥ, ενώ η προσφεύγουσα προσκόμισε φερόμενα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία (ΑΠΥ και ΑΠΥ) συνολικής αξίας 22.546,40 €,

ιγ) ΑΠΥ με συμβαλλόμενο την Παραπλήσιο ζήτημα με τα προηγούμενα παραστατικά, ήτοι δύο φορές συνημμένο, διαφορετικό προηγούμενο και νέο υπόλοιπο,

ιδ) ΑΠΥ-Α με συμβαλλόμενο τον Διαφορετικό προηγούμενο και νέο υπόλοιπο από την καρτέλα πελάτη (τρίτη γραμμή) καθόσον το προηγούμενο υπόλοιπο είναι 0,00 € και το νέο υπόλοιπο 8.966,50 € στο παραστατικό, ενώ σύμφωνα με την καρτέλα πελάτη το προηγούμενο υπόλοιπο είναι -20.000,00 € και το νέο υπόλοιπο είναι -11.033,50 €.

Επιπροσθέτως, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε ημερολόγιο πωλήσεων έτους της εταιρείας «.....» ώστε να δύναται να επαληθευτεί εάν οι προσκομιζόμενες πωλήσεις έχουν καταχωρηθεί στα λογιστικά της βιβλία σε σχέση με τα δηλωθέντα της έσοδα.

Επειδή, με το άρθρο 15^Α του ν. 4174/2013 το οποίο προστέθηκε με την παρ.1 του άρθρου 30 του Ν.4646/2019 (ΦΕΚ Α΄ 201/12-12-2019) και σύμφωνα με το άρθρο 86 ισχύει από 12/12/2019 και μετά ορίζεται ότι: «1. Οι οντότητες του άρθρου 1 του ν. 4308/2014 (Α΄ 251) υποχρεούνται να διαβιβάζουν ηλεκτρονικά στην Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων δεδομένα των εκδιδόμενων λογιστικών αρχείων-στοιχείων ανεξαρτήτως της μεθόδου έκδοσης αυτών, των τηρούμενων λογιστικών αρχείων-βιβλίων, των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών, των φορολογικών μηνιών και των αρχείων που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί. 2. Με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή

της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων καθορίζονται ο χρόνος διαβίβασης, η έκταση εφαρμογής, οι εξαιρέσεις, οι ειδικότερες υποχρεώσεις των οντοτήτων της παραγράφου 1, καθώς και κάθε άλλο θέμα, διαδικασίες και λεπτομέρειες για την εφαρμογή των υποχρεώσεων των οντοτήτων της παραγράφου 1.»

Επειδή, με την Α. 1138/2020 με θέμα «Καθορισμός της έκτασης εφαρμογής, του χρόνου και της διαδικασίας ηλεκτρονικής διαβίβασης δεδομένων στην Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων, καθώς και κάθε άλλου αναγκαίου θέματος για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 15Α του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)» ορίζεται ότι: «Άρθρο 1 ΟΡΙΣΜΟΙ

Για τους σκοπούς της παρούσας νοούνται:

1. Ως «Ηλεκτρονική διαβίβαση δεδομένων στην Α.Α.Δ.Ε.»: Η διαβίβαση δεδομένων στην ψηφιακή πλατφόρμα myDATA της Α.Α.Δ.Ε..

2. Ως «Ψηφιακή πλατφόρμα myDATA της Α.Α.Δ.Ε.» ή «Πλατφόρμα myDATA»: Η ψηφιακή πλατφόρμα υποδοχής των δεδομένων που διαβιβάζονται στην Α.Α.Δ.Ε., η οποία είναι προσβάσιμη μέσω του διαδικτυακού τόπου της Α.Α.Δ.Ε. και περιλαμβάνει αναλυτικά και συνοπτικά το σύνολο των συναλλαγών εσόδων / εξόδων των οντοτήτων που τηρούν Λογιστικά Αρχεία, σύμφωνα με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα και στην οποία απεικονίζεται το λογιστικό και φορολογικό αποτέλεσμα των οντοτήτων.

3. Ως «Σύνοψη παραστατικού»: Τα στοιχεία του υποχρεωτικού περιεχομένου του παραστατικού με ή χωρίς την αναλυτική διάκριση των ειδών (αγαθών υπηρεσιών).

4. Ως «Χαρακτηρισμός Συναλλαγών»: Η υποχρέωση των οντοτήτων να λογιστικοποιούν τα δεδομένα τους για την εκπλήρωση των φορολογικών τους υποχρεώσεων καθώς και για την κάλυψη αναγκών της εσωτερικής τους οργάνωσης.

5. Ως «Μοναδικός Αριθμός Καταχώρησης (Μ.ΑΡ.Κ.)»: Ο Μοναδικός Αριθμός Καταχώρησης που χορηγείται από την Α.Α.Δ.Ε. για κάθε έγκυρη διαβίβαση δεδομένων στην Πλατφόρμα myDATA.

6. Ως «Πάροχος Υπηρεσιών Ηλεκτρονικής Τιμολόγησης»: Η οντότητα η οποία είτε κατόπιν εντολής άλλης οντότητας (υπόχρεη οντότητα), είτε για δικό της λογαριασμό, διαβιβάζει με τη χρήση ηλεκτρονικών μέσων και σύμφωνα με τις διατάξεις της εκάστοτε ισχύουσας νομοθεσίας, παραστατικά εσόδων τιμολόγησης, εξόδων αυτοτιμολόγησης και τίτλων κτήσης.

7. Ως «Πρόγραμμα διαχείρισης επιχειρήσεων (εμπορικό / λογιστικό, ERP)»: Οι ηλεκτρονικές εφαρμογές που καλύπτουν α) τις ανάγκες εμπορικής διαχείρισης για την έκδοση λογιστικών στοιχείων, καθώς και β) της λογιστικής διαχείρισης για τη λογιστικοποίηση των δεδομένων της οντότητας.

8. Ως «Απώλεια Διασύνδεσης»: Η ανυπαίτια αδυναμία διαβίβασης των δεδομένων στο χρόνο που ορίζεται στην παρούσα απόφαση, ανά Τύπο Παραστατικού και τρόπου διαβίβασης, λόγω διακοπής είτε της σύνδεσης internet, είτε του συστήματος διανομής ηλεκτρικής ενέργειας.

9. Ως «Τύποι Παραστατικών myDATA»: Τα «παραστατικά» που προδιαγράφονται από την Α.Α.Δ.Ε. και περιέχουν συνόψεις και χαρακτηρισμούς εσόδων τιμολόγησης, εξόδων αυτοτιμολόγησης, τίτλων κτήσης και εγγραφών τακτοποίησης εσόδων - εξόδων, ανεξάρτητα εάν τα ποσά αυτών, επηρεάζουν το λογιστικό και φορολογικό αποτέλεσμα. Τα εν λόγω «παραστατικά» αφορούν είτε σε εκδιδόμενα λογιστικά στοιχεία, είτε σε λογιστικές εγγραφές που διαβιβάζονται στην ψηφιακή πλατφόρμα myDATA, για σκοπούς προσδιορισμού του λογιστικού και φορολογικού αποτελέσματος. ...»

Επειδή, με την Α. 1170/2023 η οποία τροποποίησε την Α. 1138/2020 κοινή απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ τροποποιήθηκε μεταξύ άλλων το εξής: «7. Η παρ. 6 του άρθρου 5 αντικαθίσταται ως εξής:

«6. Η ταυτοποίηση εκάστου Τύπου Παραστατικού, τεκμηριώνεται από το αναγνωριστικό αυτού, με βάση τον Α.Φ.Μ. εκδότη, την ημερομηνία έκδοσης, τον Α/Α εγκατάστασης, τη σειρά παραστατικού, τον Α/Α παραστατικού, τον Τύπο Παραστατικού του Παραρτήματος της παρούσας απόφασης, καθώς και τον Α.Φ.Μ. του Λήπτη στις περιπτώσεις είτε μη αντικριζόμενων παραστατικών Λήπτη είτε αντικριζόμενων εφόσον ο Λήπτης δεν είναι ιδιώτης. Ειδικότερα στην περίπτωση είτε παράλειψης, είτε απόκλισης διαβίβασης, τα ανωτέρω περιλαμβάνονται ως επισημάνσεις στην ταυτοποίηση εκάστου Τύπου Παραστατικού.

Στα λογιστικά στοιχεία που εκδίδονται, είτε με τη χρήση προγραμμάτων διαχείρισης επιχειρήσεων (εμπορικό ERP), είτε μέσω της Εφαρμογής Έκδοσης και Διαβίβασης Παραστατικών που είναι προσβάσιμη μέσω του διαδικτυακού τόπου της Α.Α.Δ.Ε. (timologio), καθώς και στα εκδοθέντα παραστατικά της περ. δ' της παρ. 3 του άρθρου 2 από την 1.1.2024 και εφεξής είναι υποχρεωτικό να υπάρχει και δισδιάστατος γραμμωτός κώδικας (QR code), στον οποίο εμπεριέχεται σύνδεσμος για την άμεση πρόσβαση σε ψηφιακή υπηρεσία της ψηφιακής πλατφόρμας myDATA για την άμεση επισκόπηση σε φυλλομετρητή ιστού (browser) είτε της σύνοψης, είτε του συνόλου του παραστατικού, είτε και των δύο, όπως αυτά έχουν διαβιβασθεί. Κατά την επιτυχή διαβίβαση ενός παραστατικού στην ψηφιακή πλατφόρμα myDATA (με τη χρήση μεθόδου SendInvoices), επιστρέφεται κωδικοποιημένο κείμενο το οποίο χρησιμοποιείται από τα προγράμματα διαχείρισης επιχειρήσεων προκειμένου να δημιουργήσουν το QR code (τύπου URL), μέσω του οποίου γίνεται επισκόπηση του παραστατικού.

Σε περίπτωση απώλειας διασύνδεσης με την ψηφιακή πλατφόρμα myDATA, η οποία αποδεικνύεται από την υπόχρεη οντότητα με κάθε πρόσφορο μέσο, τα δεδομένα των εκδιδόμενων λογιστικών στοιχείων διαβιβάζονται αμελλητί με την αποκατάσταση της διασύνδεσης, με την ένδειξη «Απώλεια Διασύνδεσης». Η υπόχρεη οντότητα οφείλει να λάβει όλα τα απαραίτητα μέτρα για την αποφυγή εκ νέου απώλειας της διασύνδεσης. Σε κάθε περίπτωση, τα δεδομένα διαβιβάζονται το αργότερο εντός μιας (1) ημέρας από την καταληκτική ημερομηνία διαβίβασής τους, είτε από το κανάλι διαβίβασης που εκδόθηκαν ή διαβιβάστηκαν αρχικά ανεπιτυχώς, είτε από τα προγράμματα διαχείρισης επιχειρήσεων (εμπορικό/ λογιστικό, ERP), είτε από την ειδική φόρμα καταχώρησης εφόσον τηρούνται τα όρια χρήσης της.

Η ανωτέρω διαδικασία για τη διαβίβαση δεδομένων στην ψηφιακή πλατφόρμα myDATA ανά κανάλι διαβίβασης, ισχύει για όλες τις περιπτώσεις Τύπων Παραστατικών του Παραρτήματος της παρούσας απόφασης.

Στην περίπτωση έκδοσης των λογιστικών στοιχείων με τη χρήση Παρόχου υπηρεσιών ηλεκτρονικής έκδοσης στοιχείων, ισχύουν τα ειδικότερα οριζόμενα στην υπό στοιχεία Α.1035/2020 απόφαση του Υπουργού Οικονομικών. Ειδικότερα στην περίπτωση συναλλαγών λιανικής οι υπόχρεες οντότητες του προηγούμενου εδαφίου έχουν την υποχρέωση να διαθέτουν και μονάδα ταυτότητας συνδρομητή παρόχου δικτύου - κάρτας SIM (Subscriber Identity/identification Module) είτε άλλο ισοδύναμο τρόπο κάλυψης μέσω ανάλογων υπηρεσιών παροχής δικτύου. Στην περίπτωση αυτή η υπόχρεη οντότητα πρέπει να δηλώνει τα στοιχεία (αριθμός, ημερομηνία, σκοπός) της σχετικής σύμβασης με τον πάροχο δικτύου στη

Δήλωση ηλεκτρονικής τιμολόγησης μέσω Παρόχου, σύμφωνα με τα οριζόμενα της υπό στοιχεία Α.1258/2020 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, εντός 10 ημερών από την ημερομηνία έναρξης ισχύος της σύμβασης με τον εκάστοτε πάροχο δικτύου. Τα αντίστοιχα στοιχεία δηλώνονται και στη σύμβαση που συντάσσει η υπόχρεη οντότητα με τον Πάροχο υπηρεσιών ηλεκτρονικής έκδοσης στοιχείων σύμφωνα με την υπό στοιχεία Α.1035/2020 απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, τα περισσότερα από τα προαναφερθέντα προσκομιζόμενα παραστατικά στοιχεία, γράφουν πάνω τους ΜΑΡΚ: Ο και Απώλεια Διασύνδεσης, τα οποία αποτελούν νομοθετικά και χρονικά αδύνατον να υπήρχαν το έτος 2019, αποτελούν μεταγενέστερες ανατυπώσεις και στερούνται ασφαλούς χρονοσήμανσης. Συνεπώς, δεν μπορούν να θεωρηθούν αξιόπιστα έγγραφα ως προς την αποδεικτική τους βαρύτητα και γίνουν ισχυρές αμφιβολίες ως προς τον πραγματικό χρόνο δημιουργίας τους και την ακρίβεια των ποσών που αναγράφουν.

Όσον αφορά τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας για τους και (για τους οποίους δεν προσκόμισε στοιχεία με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή), αφενός δεν αποδεικνύονται τα στάδια αποπεράτωσης των έργων και αφετέρου και το έτος 2025 έχει ολοκληρωθεί χωρίς να έχουν προσκομισθεί τα τιμολογηθέντα έργα (ως ισχυρίζεται στην προσφυγή της ότι θα τιμολογηθούν εντός του έτους).

Όσον αφορά τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας για τους , ... , ... (για τους οποίους δεν προσκόμισε στοιχεία με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή) ως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ αναφέρονται τα κάτωθι:

α) δεν προκύπτει σχέση μεταξύ της και της εταιρείας «.....» που επικαλείται η προσφεύγουσα (προκειμένου να εξεταστεί το φορολογικό στοιχείο που επικαλέστηκε το οποίο εκδόθηκε προς την «.....»),

β) δεν αναφέρεται για ποια εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία ο εισέπραξε τα χρήματα,

γ) οι χρηματικές καταβολές που πραγματοποιήθηκαν από τον ήταν σε χρονικό διάστημα που η θητεία του ως αντιπρόεδρος στην εταιρεία «.....» είχε λήξει,

δ) έχουν εκδοθεί ιδιαίτερα τιμολόγια προς και προς συνεπώς δεν προκύπτει ότι αφορούν κοινή τους εταιρεία,

Όσον αφορά τον δεν έχουν προσκομιστεί η καρτέλα πελάτη και τα λογιστικά βιβλία, ώστε να επαληθευτεί η καταχώριση στα φορολογικά βιβλία της «.....».

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

Συνεπώς, σύμφωνα με την οικεία έκθεση της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ

- για το φορολογικό έτος 2019 διαπιστώθηκε η μη έκδοση φορολογικών στοιχείων εσόδων σε εβδομήντα οκτώ (78) περιπτώσεις πελατών συνολικής καθαρής αξίας 403.122,77 € πλέον Φ.Π.Α. 96.749,46 €,

- για το φορολογικό έτος 2020 διαπιστώθηκε η μη έκδοση φορολογικών στοιχείων εσόδων και έκδοση ανακριβών φορολογικών στοιχείων εσόδων σε εκατόν τέσσερις (104) περιπτώσεις πελατών συνολικής καθαρής αξίας 383.353,16 € πλέον Φ.Π.Α. 92.004,76 €,

- για το φορολογικό έτος 2021 διαπιστώθηκε η μη έκδοση φορολογικών στοιχείων εσόδων και έκδοση ανακριβών φορολογικών στοιχείων εσόδων σε εξήντα τέσσερις (64) περιπτώσεις πελατών συνολικής καθαρής αξίας 690.246,28 € πλέον Φ.Π.Α. 165.659,11 €,
- για το φορολογικό έτος 2022 διαπιστώθηκε η μη έκδοση φορολογικών στοιχείων εσόδων και έκδοση ανακριβών φορολογικών στοιχείων εσόδων σε σαράντα (40) περιπτώσεις πελατών συνολικής καθαρής αξίας 740.770,58 € πλέον Φ.Π.Α. 177.784,93 €,
- για το φορολογικό έτος 2023 διαπιστώθηκε η έκδοση ανακριβών φορολογικών στοιχείων εσόδων σε επτά (7) περιπτώσεις πελατών συνολικής καθαρής αξίας 78.279,76 € πλέον Φ.Π.Α. 18.787,14 € και
- για το φορολογικό έτος 2024 διαπιστώθηκε η έκδοση ανακριβών φορολογικών στοιχείων εσόδων σε τρεις (3) περιπτώσεις πελατών συνολικής καθαρής αξίας 352.831,68 € πλέον Φ.Π.Α. 84.679,60 €.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της υπ' αριθ. πρωτ. / ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ και ειδικότερα

την τροποποίηση της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2019 και

την επικύρωση της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2020, της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2021, της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2022, της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2023 και της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2024.

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

Υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α παρ. 1 ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2019

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Καθαρή αξία συναλλαγών μη έκδοσης	403.122,77€	319.062,66€
Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α παρ. 1 ν. 4987/2022	48.374,73€	38.287,52€

Υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α παρ. 1 ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2020

Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α παρ. 1 ν. 4987/2022	46.002,38€
---	------------

**Υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α παρ. 1 ν. 4987/2022
φορολογικού έτους 2021**

Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α παρ. 1 ν. 4987/2022	82.829,56€
---	------------

**Υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α παρ. 1 ν. 4987/2022
φορολογικού έτους 2022**

Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α παρ. 1 ν. 4987/2022	88.892,47€
---	------------

**Υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α παρ. 1 ν. 4987/2022
φορολογικού έτους 2023**

Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α παρ. 1 ν. 4987/2022	9.393,57€
---	-----------

**Υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α παρ. 1 ν. 4987/2022
φορολογικού έτους 2024**

Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α παρ. 1 ν. 4987/2022	42.339,80€
---	------------

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

Ακριβές αντίγραφο

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.