



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ

Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα 30 /01/ 2019

Αριθμός Απόφασης 480

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

. Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

γ. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

δ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

στ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/ τ.Β'/ 01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από **02/10/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του

..... του με ΑΦΜ, κατοίκου

....., οδός αριθ. κατά:

- 1) Της υπ' αριθ./2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ, φορολογικού έτους 2015,
 - 2) Της υπ' αριθ./2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ, φορολογικού έτους 2016
 - 3) Της υπ' αριθ./2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ, φορολογικής περιόδου 01/01/2015 – 31/12/2015
 - 4) Της υπ' αριθ./2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ, φορολογικής περιόδου 01/01/2015 – 31/12/2016
- και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ των οποίων ζητείται η ακύρωση.
 6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
 7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 02-10-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

A. Με το αριθ. πρωτ./2017 έγγραφο του, το Τελωνείο Λάρισας διαβίβασε στην Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ(λόγω αρμοδιότητας), α) εννέα (9) τιμολόγια που εξέδωσε η επιχείρηση «.....», με ΑΦΜ. κατά τις χρήσεις 2015 και 2016, η οποία φερόμενη ως εκδότρια επιχείρηση έκανε διακοπή εργασιών στις 20/05/2015 και β) την από 07/04/2017 Έκθεση Ελέγχου – Πορισματική Αναφορά της ΕΛ.Υ.Τ. Θεσσαλονίκης που αφορά στην επιχείρηση «.....», η οποία έλαβε στη χρήση 2016 δύο (2) φορολογικά στοιχεία με φερόμενη ως εκδότρια την επιχείρηση «.....», με ΑΦΜ., προκειμένου να διενεργηθεί από την Δ.Ο.Υ., έρευνα στην ανωτέρω επιχείρηση («.....»), σχετικά με τις συναλλαγές της, λόγω σοβαρών ενδείξεων έκδοσης εκ μέρους της εικονικών φορολογικών στοιχείων που προέκυψαν στα πλαίσια ελέγχου που διενεργούσαν οι ανωτέρω υπηρεσίες.

B. Κατόπιν αυτών, η Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ, διενήργησε έλεγχο για τις χρήσεις 2015 & 2016, με την υπ' αριθ./...../2018 εντολή ελέγχου, σε συνέχεια της υπ' αριθ./2018 χειρόγραφης εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ανωτέρω Δ.Ο.Υ., ως προς τις φορολογίες εισοδήματος Ν. 4172/2013 και Φ.Π.Α. Ν. 2859/2000.

Ο έλεγχος, ζήτησε με τη με αρ. πρωτ./2018 Πρόσκληση Παροχής Πληροφοριών του άρθρου 14 του ν.4174/2013 από την επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ, τα φορολογικά βιβλία και στοιχεία της. Ανταποκρινόμενος στην πρόσκληση αυτή ο, πρώην ομόρρυθμος εταίρος και πρώην διαχειριστής της προαναφερόμενης ετερόρρυθμης εταιρίας τα προσκόμισε στον έλεγχο, σημειωτέον όμως υπέβαλε και δήλωση διακοπής εργασιών στην αρμόδια κατά τη χρονική εκείνη στιγμή Δ.Ο.Υ. Β΄ Λάρισας στις 20/05/2015. Εν συνεχεία, ο έλεγχος μετά από διασταύρωση στοιχείων με αντισυμβαλλόμενους της επιχείρησης, «.....», λαμβάνοντας υπόψη και την κατάσταση πελατών – προμηθευτών, διαπίστωσε την έκδοση ενός (1) επιπλέον τιμολογίου μετά την ημερομηνία διακοπής της, ήτοι ενός (1) τιμολογίου προς την επιχείρηση «.....» για τη χρήση 2015.

Περαιτέρω, ο έλεγχος από τον διενεργηθέντα έλεγχο περί Φ.Π.Α. Ν. 2859/2000 και εισοδήματος Ν. 2238/1994 που πραγματοποίησε στην επιχείρηση «.....» σύμφωνα με τις ανωτέρω εντολές ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Λάρισας βάσει των διαθέσιμων στοιχείων και σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, διαπίστωσε ότι ο προσφεύγων , ενήργησε ως υποκρυπτόμενος εκδότης εικονικών τιμολογίων και εξέδωσε φορολογικά παραστατικά για λογαριασμό της επιχείρησης «.....», η οποία δεν ήταν ενεργή επιχείρηση, εφόσον είχε διακόψει τις εργασίες της σε προγενέστερη, της έκδοσης των παραστατικών, ημερομηνία. Ειδικότερα, ο προσφεύγων , πρώην ομόρρυθμος εταίρος και διαχειριστής της επιχείρησης, είναι το υποκρυπτόμενο πρόσωπο, το οποίο και εξέδωσε τα επίμαχα συνολικά δέκα (10) εικονικά φορολογικά στοιχεία ανά χρήση, (όπως αναλυτικά αναφέρονται στην 4η σελίδα της από 20-08-2018 Έκθεσης Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της Ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. Α΄ Λάρισας, , διότι παρότι ο ίδιος προέβη σε δήλωση διακοπής εργασιών της επιχείρησης στις 20-05-2015, ωστόσο συνέχισε να εκδίδει φορολογικά παραστατικά και να διακινεί εμπορεύματα

Για το λόγο αυτό, ο έλεγχος συνέταξε και κοινοποίησε με το αριθ. πρωτ...../2018 έγγραφο με συστημένη επιστολή (RE.....GR) στον προσφεύγοντα το με αριθμ./2018 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, μαζί με τον με αριθμ./... και/.../2018 προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εισοδήματος φορολογικών ετών 2015 και 2016 αντίστοιχα και τον με αριθ./... και/.../2018 προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό Φ.Π.Α. φορολογικών ετών 2015 και 2016 αντίστοιχα και τον κάλεσε να εκφράσει εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίησή του, γραπτώς τις απόψεις του επί των διαπιστώσεων του ελέγχου για την επίμαχη παράβαση της έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Επί του ως άνω σημειώματος ο προσφεύγων στις 10-07-2018 υπέβαλε εγγράφως με αριθ. πρωτ. υπόμνημα σε απάντηση του.

Εν συνεχεία ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του, το υπόμνημα του προσφεύγοντα, εξέδωσε το πόρισμα, το οποίο περιλαμβάνεται στις από 20-08-2018 εκθέσεις ελέγχου:

1) Φορολογίας εισοδήματος, 2) Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, με βάση τις οποίες ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ, εξέδωσε τις κατωτέρω προσβαλλόμενες Πράξεις:

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

-Την υπ' αριθ./**2018** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα(ως υποκρυπτόμενο πρόσωπο της επιχείρησης), φόρος εισοδήματος ποσού 779,94€, πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν. 4509/17) 389,97€, ήτοι συνολικού ποσού 1.169,91€. Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον η υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 κρίνεται από τον έλεγχο ως ανακριβής.

-Την υπ' αριθ./**2018** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα(ως υποκρυπτόμενο πρόσωπο της επιχείρησης), φόρος εισοδήματος ποσού 1.883,90€, πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν. 4509/17) 941,96€, ήτοι συνολικού ποσού 2.825,88€. Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον η υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 κρίνεται από τον έλεγχο ως ανακριβής.

ΦΠΑ

-Την υπ' αριθ./**2018** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2015 – 31/12/2015 με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα(ως υποκρυπτόμενο πρόσωπο της επιχείρησης), Φ.Π.Α. ποσού 524,40€ πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν. 4509/17) 434,46€, ήτοι συνολικού ποσού 958,86€. Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον βάσει των διαπιστώσεων του ελέγχου, οι υποβληθείσες περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ χρήσεως 2015, κρίνονται από τον έλεγχο ανακριβείς και προστίθεται στις δηλωθείσες εκροές το ποσό ΦΠΑ που αντιστοιχεί στα εκδοθέντα εικονικά φορολογικά στοιχεία, κατά παράβαση του άρθρου 32 παρ. 1 περ. β' του ν. 2859/2000

-Την υπ' αριθ./**2018** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2015 – 31/12/2016 με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα (ως υποκρυπτόμενο πρόσωπο της επιχείρησης), Φ.Π.Α. ποσού 1.859,14€ πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν. 4509/17) 1.377,45€, ήτοι συνολικού ποσού 3.236,59€. Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον βάσει των διαπιστώσεων του ελέγχου, οι υποβληθείσες περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ χρήσεως 2016, κρίνονται από τον έλεγχο ανακριβείς και προστίθεται στις δηλωθείσες εκροές το ποσό ΦΠΑ που αντιστοιχεί στα εκδοθέντα εικονικά φορολογικά στοιχεία, κατά παράβαση του άρθρου 32 παρ. 1 περ. β' του ν. 2859/2000

Κατά την άποψη του ελέγχου, ο , διαχειριστής της επιχείρησης είναι υποκρυπτόμενο πρόσωπο, το οποίο και εξέδωσε τα εν λόγω εικονικά φορολογικά στοιχεία ανά χρήση [χρήση 2015 ένα (1) εικονικό φορολογικό στοιχείο καθαρής αξίας 2.280,00€ και χρήση 2016 εννέα (9) εικονικά φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 8.083,20€], διότι παρότι ο ίδιος προέβη σε δήλωση διακοπής εργασιών της επιχείρησης (20-05-2015), ωστόσο συνέχισε να εκδίδει φορολογικά παραστατικά και να διακινεί εμπορεύματα, γεγονός που βεβαιώθηκε εγγράφως από τους αντισυμβαλλομένους του και αναφέρεται ρητά στην έκθεση ελέγχου της ΕΛ.Υ.Τ. Θεσσαλονίκης, κατά παράβαση των διατάξεων στη φορολογία Κώδικα ΦΠΑ Ν. 2859/2000 & του Κώδικα Φ. ΕΙΣ/ΤΟΣ Ν.4172/2013, αλλοιώνοντας προς όφελος του τις πραγματικές υποχρεώσεις (ΦΠΑ & Φόρο Εισοδήματος) προς το Δημόσιο.

Με την αρ. πρωτ. /2018 ενδικοφανή προσφυγή του, ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση των παραπάνω Οριστικών Πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

-Περί ανεπαρκούς-πλημμελούς αιτιολογία, αοριστία έκθεσης ελέγχου και των προσβαλλόμενων πράξεων.

-Ότι ο έλεγχος δεν εδέχθη το υπόμνημά του και ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν κατά παράβαση της περιοριστικής προθεσμίας που θέτει η διάταξη του άρθρου 28 παρ. 2 του Ν. 4174/2013.

-Ότι ο έλεγχος, εσφαλμένα εδέχθη την έκθεση ελέγχου της ΕΛ.Υ.Τ. Θεσσαλονίκης.

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση στις προσβαλλόμενες πράξεις **δεν υπάρχει πλημμελής αιτιολογία**, καθόσον, στις από 20-08-2018 εκθέσεις ελέγχου Εισόδημα και ΦΠΑ της ΔΟΥ ΛΑΡΙΣΑΣ, αναφέρονται αναλυτικά και εμπεριστατωμένα, για κάθε συγκεκριμένη περίπτωση, όλα τα στοιχεία με βάση τα οποία στοιχειοθετούνται οι καταλογιζόμενες παραβάσεις (περί εικονικότητας των φορολογικών στοιχείων) και τις καθιστούν νόμιμες.

Σύμφωνα με την κείμενη Νομολογία, στο σώμα των καταλογιστικών πράξεων, δεν απαιτείται η διατύπωση της ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται στις εκθέσεις ελέγχου (**ΣΤΕ 949, 950/2012**). Οι αιτιολογίες των πράξεων μπορεί να περιέχονται ή να συμπληρώνονται από τις σχετικές εκθέσεις ελέγχου (ΣΤΕ 2695/1993), οι οποίες κοινοποιούνται ταυτόχρονα με τις καταλογιζόμενες πράξεις.

Συνεπώς οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα ότι οι πράξεις δεν είναι τεκμηριωμένες και ως εκ τούτου νομικά πλημμελείς, απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Με τις διατάξεις του **άρθρου 28 του Ν. 4174/2013** [ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013], ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα

οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου 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 εμπειριστатωμένα 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.» Τα ανωτέρω ισχύουν από 01-01-2014 σύμφωνα με το άρθρο 73 του ιδίου Νόμου.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, η φορολογική αρχή κατ' εφαρμογή των ως άνω διατάξεων, συνέταξε και κοινοποίησε με αριθ. πρωτ...../2018 έγγραφο με συστημένη επιστολή (RE.....GR) στον προσφεύγοντα το με αριθμ. /2018 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, μαζί με τον με αριθμ. /... και /..... /2018 προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εισοδήματος φορολογικών ετών 2015 και 2016 αντίστοιχα και τον με αριθμ. /... και /..... /2018 προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό Φ.Π.Α. φορολογικών ετών 2015 και 2016 αντίστοιχα και τον καλούσε να εκφράσει εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίησή του, γραπτώς τις απόψεις του επί των διαπιστώσεων του ελέγχου για την επίμαχη παράβαση της έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Επί του ως άνω σημειώματος ο προσφεύγων στις 10-07-2018 υπέβαλε εγγράφως με αριθ. πρωτ. υπόμνημα σε απάντηση του.

«Οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα, εκτιμήθηκαν από τον έλεγχο και απορρίφθηκαν αιτιολογημένα, όπως προκύπτει από τις οικείες εκθέσεις ελέγχου.

Ειδικότερα, αναφορικά με τον επιμέρους ισχυρισμό του προσφεύγοντος πώς δέχτηκε ο φορολογικός έλεγχος ότι παρέλαβε η επιχείρηση “.....”, επτά φορές το ίδιο προϊόν στην ίδια τιμή, σε διάστημα (4) ημερών με συνεχόμενη αρίθμηση, επισημάνθηκε στην από 20/08/2018 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. Α΄ Λάρισας, ότι το εν λόγω γεγονός της συνεχόμενης αρίθμησης των παραστατικών και σε ελάχιστο χρονικό διάστημα, για ποσά που δεν απαιτούνταν εξόφληση μέσω επιταγής ή τραπεζικού λογαριασμού ενισχύει τη θέση πως αυτά είναι εικονικά ως προς τον εκδότη.

Επιπλέον, όσον αφορά τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος περί διαγραφής λόγω εξαγωγής από 29/07/2015 του υπ' αριθμ. κυκλοφορίας ΦΙΧ αυτοκινήτου του προσφεύγοντος, επισημάνθηκε ότι αυτό δεν αποτελεί στοιχείο διαπίστωσης του ελέγχου, αλλά αναγράφεται στα επίμαχα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία της επιχείρησης προς τους προαναφερόμενους

πελάτες της, γεγονός που επίσης ενισχύει την άποψη ότι τα συγκεκριμένα φορολογικά στοιχεία είναι ανακριβή και ως εκ τούτου εικονικά.

Επιπροσθέτως, όσον αφορά τα επιλήψιμα φορολογικά στοιχεία που εκδόθηκαν από την επιχείρηση «.....», προς την επιχείρηση «.....», προκύπτει από την με ημερομηνία 07/04/2017 έκθεση ελέγχου – πορισματική αναφορά της ΕΛ.Υ.Τ. Θεσσαλονίκης (βλ. 4^η σελίδα αυτής), η οποία αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα της από 20/08/2018 έκθεσης ελέγχου φόρου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ, ότι η ΕΛ.Υ.Τ. Θεσσαλονίκης παρέλαβε από τον κ., διά του δικηγόρου του, φωτοαντίγραφα δύο (2) επιταγών σε διαταγή της επιχείρησης «.....» για την αποπληρωμή των επίμαχων και με αριθμ./2016 και/2016 τιμολογίων, από δε την αναλυτική εκτύπωση του τραπεζικού λογαριασμού του προαναφερομένου προκύπτει η είσπραξη των εν λόγω επιταγών αξίας 6.749,56 ευρώ κατά τις αντίστοιχες ημερομηνίες λήξης τους, ήτοι 14-06-2016 και 18-07-2016 από τον προσφεύγοντα γεγονός που αποδεικνύει τη γνώση του προσφεύγοντος περί της έκδοσης των επίμαχων εικονικών φορολογικών στοιχείων. ».

Εν συνεχεία, η Δ.Ο.Υ. εξέδωσε τις προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. στις 12-07-2018, ήτοι εντός της προβλεπόμενης από το νόμο προθεσμίας ενός (1) μηνός από την παραλαβή των απόψεων του φορολογούμενου.

Ως εκ τούτου, κάθε αντίθετος ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί του ότι ο έλεγχος δεν εδέχθη το υπόμνημά του και το περί παραβίασης της ταχθείσας από τη διάταξη του άρθρου 28 παρ. 2 του Ν. 4174/2013 μηνιαίας προθεσμίας για την έκδοση των οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου είναι απορριπτέος ως ουσιαστικά και νομικά αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του **άρθρου 171 του Ν. 2717/1999** ορίζονται τα εξής: «**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. ... 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...**», ενώ σύμφωνα με τη διάταξη του **άρθρου 176 του Ν. 2717/1999** ορίζεται ότι: «**1. Όποιος προσβάλλει έγγραφο ως πλαστό οφείλει, συγχρόνως, να προσάγει και να επικαλείται τα στοιχεία στα οποία στηρίζει τον ισχυρισμό του. 2. Για την πλαστότητα αποφαινεται παρεμπιπτόντως το δικαστήριο. ...**».

Συνεπώς, τα αναφερόμενα της από 07-04-2017 έκθεση ελέγχου – πορισματική αναφορά της ΕΛ.Υ.Τ. Θεσσαλονίκης, αποτελούν πλήρη απόδειξη και αυτή μπορεί να προσβληθεί μόνο για πλαστότητα.

Επίσης, ο έλεγχος μπορεί να στηριχθεί σε εκτίμηση εγγράφων άλλης ή της ίδιας φορολογικής αρχής ή οποιασδήποτε άλλης δημόσιας υπηρεσίας, τις διαπιστώσεις των οποίων υιοθετεί η έκθεση ελέγχου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. και παραπέμπει σ' αυτές (πρβλ. ΣτΕ 2633/2002, 3101/1994), όπως εν

προκειμένω έπραξε η Δ.Ο.Υ. Λάρισας, η οποία, κατά τη σύνταξη των ως άνω αναφερόμενων εκθέσεων ελέγχου, στηρίχθηκε στις διαπιστώσεις του ελέγχου και στο πόρισμα της από 07-04-2017 έκθεσης ελέγχου – Πορισματικής αναφοράς της ΕΛ.Υ.Τ. Θεσσαλονίκης που αφορά στην επιχείρηση «.....», όπως επίσης και στο με αριθμ. πρωτ./2017 έγγραφο του Τελωνείου Λάρισας που αφορά στην επιχείρηση «.....», τα οποία αποτελούν αναπόσπαστο τμήμα των εκθέσεων αυτών της Δ.Ο.Υ. Λάρισας

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι, ο επικαλούμενος λόγος του προσφεύγοντα ότι << εσφαλμένως ο έλεγχος εδέχθη τις διαπιστώσεις της με ημερομηνία θεώρησης 07/04/2017 έκθεσης ελέγχου – Πορισματικής αναφοράς της ΕΛ.Υ.Τ. Θεσσαλονίκης. >> απορρίπτεται ως απαράδεκτος, αβάσιμος και αναληθής.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 20-08/2018 Εκθέσεις Ελέγχου α) Φορολογίας Εισοδήματος Ν. 2523/1997 & άρθρου 79 Ν. 4472/2017 (έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων) & β) Φορολογίας Φ.Π.Α. Ν. 2859/2000 & άρθρου 79 Ν. 4472/2017 (έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων) της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθμ. πρωτ./02-10-2018 ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση

Α) Ως προς την φορολογία εισοδήματος

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	2015
Διαφορά φόρου εισοδήματος	779,94
Πρόσθετος φόρος (άρθρο 49 ν. 4509/2017)	389,97
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.169,91

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	2016
Διαφορά φόρου εισοδήματος	1.883,90
Πρόσθετος φόρος (άρθρο 49 ν. 4509/2017)	941,96
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	2.825,88

Β) Φ.Π.Α.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	2015
Διαφορά φόρου	524,40
Πρόσθετος φόρος (άρθρο 49 ν. 4509/2017)	434,46
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	958,86

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	2016
Διαφορά φόρου	1.859,14
Πρόσθετος φόρος (άρθρο 49 ν. 4509/2017)	1.377,45
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	3.236,59

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

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

Ο προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης

Επανεξέτασης

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΦΑΚΟΣ 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.
