



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 25/04/2019

Αριθμός απόφασης: 1280

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

γ. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 27/12/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου ΒΥΡΩΝΑ ΑΤΤΙΚΗΣ, οδός, κατά: α) της υπ' αριθμ. /22-11-2018 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών φορολογικού έτους 2018, β) της υπ' αριθμ. /22-11-2018 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 ν. 4337/2015 της Προϊστα.....μένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, γ) της υπ' αριθμ. /22-11-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου

εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, οικονομικού έτους 2013, δ) της υπ' αριθμ./22-11-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, και ε) της υπ' αριθμ./22-11-2018 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 6 ν. 2523/1997 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. α) Την υπ' αριθμ./22-11-2018 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών φορολογικού έτους 2018, β) την υπ' αριθμ./22-11-2018 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 ν. 4337/2015 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, γ) την υπ' αριθμ./22-11-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, οικονομικού έτους 2013, δ) την υπ' αριθμ./22-11-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, και ε) την υπ' αριθμ./22-11-2018 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 6 ν. 2523/1997 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 22/11/2018 οικείες εκθέσεις ελέγχου προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ., Κ.Β.Σ., φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. και προστίμου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 27/12/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθμ./22-11-2018 πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **250,00 ευρώ** για το φορολογικό έτος 2018, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. γ' του ν. 4174/2013 λόγω παράβασης των διατάξεων της παρ. 1 περ. δ' του ίδιου άρθρου. Συγκεκριμένα η παράβαση καταλογίστηκε διότι ο προσφεύγων κατά το ως άνω φορολογικό έτος δεν ανταποκρίθηκε στις με αριθμ. πρωτ./05-09-2018 και/05-09-2018 προσκλήσεις για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων που αφορούν τη χρήση 2012 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών εντός πέντε (5) εργάσιμων ημερών από την κοινοποίησή τους, όπως είχε υποχρέωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 παρ. 1 και 2 του ν. 4174/2013.

β) Με την υπ' αριθμ./22-11-2018 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, επιβλήθηκε σε βάρος του

προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **4.000,00 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. β' του ν. 4337/2015. Η παράβαση καταλογίστηκε διότι ο προσφεύγων στην εν λόγω διαχειριστική περίοδο έλαβε ένα (1) εικονικό ως προς το σύνολο της συναλλαγής, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 66 παρ. 5 περ. ε' του ν. 4174/2013, φορολογικό στοιχείο καθαρής αξίας 10.000,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 2.300,00 ευρώ από την επιχείρηση με ΑΦΜ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 12 παρ. 1, 18 παρ. 2, 5, 9 του Π.Δ. 186/92.

γ) Με την υπ' αριθμ./22-11-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, οικονομικού έτους 2013, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 16.672,09 ευρώ πλέον τόκων άρθρου 53 ν.4174/2013 ποσού 7.180,67 ευρώ πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 ν. 4174/2013 ποσού 8.336,05 ευρώ πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 1.432,63 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **33.621,44 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2238/1994 και του άρθρου 49 του ν. 4509/2017.

δ) Με την υπ' αριθμ./22-11-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 4.516,45 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 4.203,47 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **8.719,92 ευρώ**, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 2859/2000 και του άρθρου 49 του ν. 4509/2017.

ε) Με την υπ' αριθμ./22-11-2018 πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2012-31/12/2012 πρόστιμο ποσού **1.150,00 ευρώ** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 79 του ν. 4472/2017. Η παράβαση καταλογίστηκε διότι ο προσφεύγων διενέργησε έκπτωση φόρου εισροών ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου καθαρής αξίας 10.000,00 ευρώ.

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία των από 22/11/2018 εκθέσεων ελέγχου προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ., Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.), φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. και προστίμου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, οι οποίες συντάχθηκαν βάσει της υπ' αριθμ./05-02-2018 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου της Προϊσταμένης της ως άνω Δ.Ο.Υ. Αιτία ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμ. πρωτ./29-12-2017 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών που απεστάλη λόγω αρμοδιότητας στη Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών με συνημμένη την από 14/12/2017 έκθεση ελέγχου προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του ν. 4337/2015. Σύμφωνα με το εν λόγω έγγραφο από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στην ατομική επιχείρηση τουμε ΑΦΜγια τις χρήσεις 2012, 2013 και 2014, διαπιστώθηκε ότι όλα τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε είναι εικονικά και μεταξύ των επιχειρήσεων που έχουν λάβει τα εικονικά αυτά στοιχεία είναι και η επιχείρηση του προσφεύγοντος, ΑΦΜ

Στα πλαίσια του ελέγχου από τη Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών επιδόθηκαν δια θυροκολλησεως στον προσφεύγοντα οι με αριθμ. πρωτ./05-09-2018 και/05-09-2018 προσκλήσεις, με τις οποίες κλήθηκε εντός προθεσμίας πέντε (5) εργάσιμων ημερών από τη λήψη τους να προσκομίσει και να θέσει στη διάθεση του ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών τα βιβλία και στοιχεία της ατομικής του επιχείρησης για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2012-31/12/2012 και

συγκεκριμένα το βιβλίο εσόδων - εξόδων, τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος και τις περιοδικές δηλώσεις και εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. Επιπροσθέτως απεστάλη στον προσφεύγοντα η με αριθμ. πρωτ./16-05-2018 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου. Ο προσφεύγων ουδέποτε ανταποκρίθηκε στο αίτημα αυτό και δεν προσκόμισε στη Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών βιβλία και στοιχεία. Κατόπιν των ανωτέρω, επειδή:

α) δεν επιδείχθηκαν τα βιβλία και στοιχεία που τήρησε ο προσφεύγων κατά τη χρήση 2012, ώστε να πραγματοποιηθεί η διασταύρωση των στοιχείων της δήλωσης και αυτών που έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία, και

β) έλαβε εικονικό στοιχείο ως προς τη συναλλαγή από την επιχείρησημε ΑΦΜ, ενώ επιπλέον έχει υποβάλει συγκεντρωτική κατάσταση πελατών – προμηθευτών, στην οποία έχει καταχωρηθεί ως προμηθευτής η εκδότρια για ένα τιμολόγιο χρήσης 2012 καθαρής αξίας 10.000,00 ευρώ,

ο έλεγχος έκρινε τα βιβλία του προσφεύγοντος για τη χρήση 2012 **ανακριβή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/1992, προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα και τις φορολογητέες εκροές εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν. 2238/1994 και του άρθρου 48 παρ. 3 του ν. 2859/2000

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση και εξαφάνιση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Ουδέποτε παρέλαβε, ούτε έλαβε γνώση των προσωρινών πράξεων και του σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου, ώστε να μπορέσει να θέσει στη διάθεση του ελέγχου τα λογιστικά βιβλία του και όλα τα αποδεικτικά των ισχυρισμών του στοιχεία, καθώς εκείνο το διάστημα απουσίαζε από την οικία του και όλες οι συστημένες επιστολές που απεστάλησαν σ' αυτόν επεστράφησαν ως αζήτητες, ούτε όμως και από τη θυροκόλληση έλαβε γνώση.
- Η συναλλαγή του με την ατομική επιχείρησημε ΑΦΜήταν μια πραγματική συναλλαγή, η οποία είχε ως αντικείμενο μια σύμβαση έργου μεταξύ τους, στην οποία δεν υπήρξε κανενός είδους εικονικότητα. Τη συναλλαγή αυτή έχει νομίμως καταχωρήσει στα φορολογικά του βιβλία και τις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών – προμηθευτών. Προς απόδειξη των ισχυρισμών του προσκομίζει:

α) το από 30/06/2012 ιδιωτικό συμφωνητικό, το οποίο είχε καταθέσει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.,

β) τρεις (3) τραπεζικές επιταγές και συγκεκριμένα την από 18/12/2012 με αριθμ.-1 επιταγή της τράπεζας Eurobank ποσού 4.300,00 ευρώ, την από 29/11/2012 με αριθμ.-8 επιταγή της τράπεζας Eurobank ποσού 4.000,00 ευρώ και την από 14/11/2012 με αριθμ.-3 επιταγή της τράπεζας Eurobank ποσού 4.000,00 ευρώ, όλες με χρέωση του λογαριασμού του-3,

γ) τη με αριθμ./05-11-2012 απόδειξη πληρωμής για το ποσό των ως άνω επιταγών και

δ) αντίγραφα από την τράπεζα Eurobank, από τα οποία προκύπτει ότι οι παραπάνω επιταγές εισπράχθηκαν.

Επειδή, στο άρθρο 2 παρ. 1 του Π.Δ. 186/92, όπως ίσχυε κατά το κρινόμενο έτος, ορίζεται:

«1. Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο «επιτηδευματίας», τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση».

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 2 του Π.Δ. 186/92 ορίζεται:

«2. Τα βιβλία, οι οπτικοί δίσκοι και γενικά όλα τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα στα οποία αποθηκεύονται δεδομένα βιβλίων, για τα οποία δεν υπάρχει υποχρέωση εκτύπωσής τους, τα στοιχεία που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό καθώς και τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών στα βιβλία διατηρούνται στον εκάστοτε οριζόμενο από τις σχετικές φορολογικές διατάξεις χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου.».

Επειδή στην παρ. 2 του άρθρου 13 του ν. 4174/2013 ορίζεται:

«2. Τα βιβλία και στοιχεία πρέπει να διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον:

- α) για διάστημα πέντε (5) ετών από την λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους εντός του οποίου υπάρχει η υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης ή
- β) εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 36 του Κώδικα, έως ότου παραγραφεί το δικαίωμα έκδοσης από τη Φορολογική Διοίκηση πράξης προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο αυτή ή
- γ) έως ότου τελεσιδικήσει η απαίτηση της Φορολογικής Διοίκησης σε συνέχεια διενέργειας φορολογικού ελέγχου ή έως ότου αποσβεστεί ολοσχερώς η απαίτηση λόγω εξόφλησης.».

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 14 του ν. 4174/13 ορίζεται σαφώς ότι:

«1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας.

2. Κατόπιν εγγράφου αιτήματος της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των βιβλίων και στοιχείων ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας....»

Επειδή στο άρθρο 5 του ν. 4174/2013 σχετικά με την κοινοποίηση των πράξεων ορίζεται:

«1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νομίμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του,

β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή

γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το προηγούμενο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου.

5. Πράξη που αποστέλλεται με συστημένη επιστολή θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη κατά τα ανωτέρω βρίσκεται στην Ελλάδα. Σε περίπτωση που η ταχυδρομική διεύθυνση είναι εκτός Ελλάδας, η πράξη θεωρείται ότι έχει κοινοποιηθεί νομίμως μετά την παρέλευση τριάντα (30) ημερών από την ημέρα αποστολής της συστημένης επιστολής. Σε περίπτωση που η επιστολή δεν παραδοθεί και δεν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο ή στον εκπρόσωπό του για οποιονδήποτε λόγο, η Φορολογική Διοίκηση ζητά από την ταχυδρομική υπηρεσία την επιστροφή αυτής με συνοδευτικό κείμενο, στο οποίο περιλαμβάνονται οι ακόλουθες πληροφορίες:

α) η ημερομηνία, κατά την οποία η συστημένη επιστολή προσκομίσθηκε και παρουσιάστηκε στην ως άνω διεύθυνση και

β) ο λόγος για τη μη κοινοποίηση ή τη μη βεβαίωση της κοινοποίησης. Η Φορολογική Διοίκηση μεριμνά, προκειμένου αντίγραφο της συστημένης επιστολής να βρίσκεται στη διάθεση της αρμόδιας υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης και να μπορεί αυτή να παραδοθεί στον φορολογούμενο ή εκπρόσωπό του οποιαδήποτε στιγμή και αδαπάνως.

.....»

Επειδή στο Έκτο Τμήμα-Γενικά Θέματα της Διαδικασίας Κεφάλαιο Γ'-Επιδόσεις του ν.2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας) ορίζεται:

«Άρθρο 50 Προς ιδιώτες

1. Οι επιδόσεις προς τους ιδιώτες διενεργούνται στην κατοικία ή στο χώρο της εργασίας, κατά περίπτωση, προσωπικώς στους ίδιους ή στους νόμιμους αντιπροσώπους ή στους εκπροσώπους ή στους δικαστικούς πληρεξουσίους ή στους αντικλήτους τους, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις ειδικότερες αντίστοιχες διατάξεις

2. Για την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα, νοείται, ως κατοικία, η οικία, το διαμέρισμα και γενικώς ο στεγασμένος χώρος που προορίζεται για διημέρευση και διανυκτέρευση, ενώ, ως χώρος εργασίας, ο χώρος άσκησης της επαγγελματικής δραστηριότητας. Η τυχόν προσωρινή μη χρησιμοποίηση των χώρων αυτών για το σκοπό αυτό που προορίζονται δεν ασκεί επιρροή.

Άρθρο 55 Θυροκόλληση

1. Η επίδοση γίνεται με θυροκόλληση:

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

.....

2. Η θυροκόλληση συνίσταται στη επικόλληση από μέρους του οργάνου της επίδοσης, με την παρουσία ενός μάρτυρα, το επιδοτέου εγγράφου στη θύρα του χώρου εργασίας ή της κατοικίας ή του υπηρεσιακού καταστήματος όπου κατοικεί ή εργάζεται, κατά περίπτωση, το πρόσωπο προς το οποίο έπρεπε να διενεργηθεί η παράδοση του εγγράφου.

Άρθρο 56 Έκθεση

1. Για κάθε επίδοση, το όργανο που τη διενεργεί συντάσσει έκθεση.

2. Η έκθεση, εκτός από τα στοιχεία που ορίζονται στην παρ. 3 του άρθρου 44, πρέπει να μνημονεύει:

α. την παραγγελία προς επίδοση,

β. σαφή προσδιορισμό το επιδοτέου εγγράφου και των προσώπων τα οποία αφορά,

γ. την ημέρα και την ώρα της επίδοσης,

δ. το πρόσωπο στο οποίο παραδόθηκε το έγγραφο και την ιδιότητα με την οποία το παρέλαβε, καθώς και

ε. τους λόγους που προκάλεσαν τη θυροκόλληση.

3. Η έκθεση υπογράφεται από το όργανο της επίδοσης, καθώς και από το πρόσωπο στο οποίο παραδόθηκε το έγγραφο. Σε περίπτωση θυροκόλλησης, η έκθεση υπογράφεται από το όργανο και το μάρτυρα.

4. Το όργανο της επίδοσης οφείλει να σημειώνει, στο έγγραφο, και να βεβαιώνει την ημέρα και την ώρα της θυροκόλλησης ή της παράδοσης. Σε περίπτωση διαφοράς ανάμεσα στην έκθεση και στη σημείωση, επικρατεί η ημέρα και ώρα που μνημονεύονται στην έκθεση.

Άρθρο 57 Συντέλεση

1. Η επίδοση συντελείται, κατά περίπτωση, από το χρόνο της παράδοσης ή της θυροκόλλησης του επιδοτέου εγγράφου, ο οποίος και προκύπτει από την έκθεση.

.....»

Επειδή με την ΠΟΛ. 1105/22.07.2008 διευκρινίστηκε ότι «2. Με τις διατάξεις του άρθρου έξι αντικαθίσταται η περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 55 του Ν. 2717/1999 και πλέον προβλέπεται ρητά, προς άρση αμφισβητήσεων, ότι για τη θυροκόλληση επιδοτέου εγγράφου επί μη ανεύρεσης του προσώπου το οποίο αφορά η επίδοση, απαιτείται η αναζήτηση του προσώπου

αυτού διαζευκτικά στην κατοικία ή στο χώρο εργασίας του και όχι σωρευτικά στους παραπάνω χώρους.»

Επειδή, εν προκειμένω από την Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών συντάχθηκαν οι με αριθμ. πρωτ./05-09-2018 και/05-09-2018 προσκλήσεις, σύμφωνα με τις οποίες ο προσφεύγων ενημερωνόταν ότι είχε επιλεγεί για μερικό φορολογικό έλεγχο και καλούταν εντός προθεσμίας πέντε (5) εργάσιμων ημερών από τη λήψη τους να προσκομίσει και να θέσει στη διάθεση του ελέγχου τα βιβλία και στοιχεία της ατομικής του επιχείρησης για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2012-31/12/2012 και συγκεκριμένα το βιβλίο εσόδων - εξόδων, τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος και τις περιοδικές δηλώσεις και εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. Η κοινοποίηση των λόγω προσκλήσεων έγινε στις 05/09/2018, όταν και ο έλεγχος μετέβη στις οικίες του προσφεύγοντος. Συγκεκριμένα η με αριθμ. πρωτ./05-09-2018 πρόσκληση περί προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων για την διαχειριστική περίοδο 2012 επιδόθηκε με θυροκόλληση λόγω απουσίας στην διεύθυνση στο Βύρωνα, όπως αυτή προκύπτει από τα στοιχεία δήλωσης φορολογίας Ε1 και η με αριθμ. πρωτ./05-09-2018 πρόσκληση περί προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων για την διαχειριστική περίοδο 2012 επιδόθηκε με θυροκόλληση λόγω απουσίας στη διεύθυνσηστο Βύρωνα, όπως αυτή προκύπτει από τα στοιχεία του Μητρώου στο υποσύστημα TAXIS, ως έδρα και οικία του προσφεύγοντος. Συνεπώς οι εν λόγω προσκλήσεις επιδόθηκαν νομίμως και έγκυρα στον προσφεύγοντα σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στις προαναφερόμενες διατάξεις, στην τελευταία δηλωθείσα στη φορολογική διοίκηση διεύθυνση κατοικίας του, όπως προκύπτει από τις από 05/09/2018 εκθέσεις επίδοσης της εφοριακού υπαλλήλου, ωστόσο ο προσφεύγων ουδέποτε ανταποκρίθηκε σε αυτές.

Επειδή σύμφωνα με το **άρθρο 28 του ν. 4174/2013**:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου 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 εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή, δεδομένου ότι ο προσφεύγων: α) δεν ανταποκρίθηκε στις προαναφερθείσες προσκλήσεις προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων και δεν προσκόμισε τα ζητηθέντα, ώστε να πραγματοποιηθεί η διασταύρωση των στοιχείων της δήλωσης και αυτών που έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία, και β) έλαβε ένα στοιχείο καθαρής αξίας 10.000,00 ευρώ, εικονικό ως προς τη συναλλαγή, από την επιχείρησημε ΑΦΜ, ενώ επιπλέον έχει υποβάλει συγκεντρωτική κατάσταση πελατών – προμηθευτών, στην οποία έχει καταχωρηθεί ως προμηθευτής η εκδότρια στη χρήση 2012, η Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών εξέδωσε το με αριθμ. πρωτ./12-10-2018 σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και συνημμένες τις σχετικές προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου. Τα ανωτέρω απεστάλησαν στις 19/11/2018 με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα διεύθυνση οικίας και επαγγελματικής εγκατάστασης του προσφεύγοντος. Η παραπάνω συστημένη αποστολή δεν παραδόθηκε και επεστράφη στη Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών από τα ΕΛΤΑ με την ένδειξη «Αζήτητο» (δεν έχει ζητηθεί από τον παραλήπτη). Ο προσφεύγων δεν προσκόμισε τα βιβλία και στοιχεία της ατομικής του επιχείρησης ούτε διατύπωσε τις απόψεις του εντός είκοσι (20) ημερών και ως αποτέλεσμα ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών προέβη στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Επειδή, με βάση τα ανωτέρω, η κοινοποίηση του με αριθμ. πρωτ./12-10-2018 σημειώματος διαπιστώσεων και των προσωρινών πράξεων έγινε νομίμως από τη Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών στην τελευταία δηλωθείσα διεύθυνση οικίας και επαγγελματικής εγκατάστασης του προσφεύγοντος, όπως ορίζεται στις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 1β. Ο προσφεύγων ειδοποιήθηκε εγγράφως από την ταχυδρομική υπηρεσία των ΕΛΤΑ για το γεγονός ότι είχε προς παραλαβή συστημένη αλληλογραφία, την οποία όμως δεν αναζήτησε και δεν παρέλαβε. Συνεπώς ορθώς ο έλεγχος προχώρησε στη σύνταξη των οικείων εκθέσεων ελέγχου (μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ, ελέγχου του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.), μερικού επιτόπιου ελέγχου Φ.Π.Α. και επιβολής προστίμου Φ.Π.Α.) και στην έκδοση των προσβαλλόμενων οριστικών πράξεων, οι οποίες κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα δια θυροκολλησεως στις 27/11/2018.

Επειδή στο άρθρο 65 του ν. 4174/2013 σχετικά με το βάρος της απόδειξης ορίζεται:

«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, εξάλλου, ούτε κατά το στάδιο της υποβολής της ενδικοφανούς του προσφυγής ο προσφεύγων προσκομίζει τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησής του.

Επειδή στο άρθρο 19 παρ. 4 του ν. 2523/1997 ορίζεται:

«Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια

ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία...».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 παρ. 9 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) ορίζεται:

«Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώσουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει.».

Επειδή όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλομένου του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο) (βλ. ΣΤΕ 506/08-02-2012).

Επειδή, εν προκειμένω, υπάρχει πραγματική διαπίστωση της εικονικότητας της συναλλαγής, καθώς, σύμφωνα με την από 14/12/2017 έκθεση ελέγχου προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του ν. 4337/2015 της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, η οποία αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα των οικείων εκθέσεων ελέγχου Κ.Β.Σ., εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, προκύπτει σαφώς ότι η εκδότρια ατομική επιχείρησημε ΑΦΜείναι συναλλακτικά ανύπαρκτη και τα φορολογικά στοιχεία που εκδόθηκαν από αυτήν είναι εικονικά στο σύνολό τους για ανύπαρκτες συναλλαγές. Το εν λόγω ερευνήθηκε και διαπιστώθηκε με αναλυτικό και εμπειριστατικό τρόπο και από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, ο οποίος συγκεκριμένα προέβη στις ακόλουθες ελεγκτικές επαληθεύσεις:

Α) Απεστάλησαν ηλεκτρονικά αιτήματα στο Σύστημα Μητρώων Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών και από την επεξεργασία των στοιχείων που λήφθηκαν προέκυψαν τα εξής: από το σύνολο των Τραπεζικών λογαριασμών της εκδότριας επιχείρησης, με εξαίρεση τρεις καταθέσεις από την εταιρεία (240,00 ευρώ στις 31/08/2012, 3.000,00 ευρώ στις

14/12/2012 και 1.566,16 ευρώ στις 08/02/2013), δεν προκύπτει είσπραξη από τους αντισυμβαλλομένους της αξίας των τιμολογίων που εξέδωσε για τις χρήσεις 2012, 2013 και 2014, παρόλο που λόγω του μεγάλου ύψους τους θα έπρεπε να εξοφληθούν με τραπεζικό μέσο πληρωμής.

Β) Από τις Συγκεντρωτικές καταστάσεις Πελατών - Προμηθευτών που υποβλήθηκαν από την ελεγχόμενη επιχείρηση για τις χρήσεις 2012 και 2013, αλλά και από τις Συγκεντρωτικές καταστάσεις Πελατών – Προμηθευτών Τρίτων για τις χρήσεις 2012, 2013, και τις Μ.Υ.Φ. 2014 - Κατάσταση Εξόδων Αντισυμβαλλομένων εμφανίζονται μηδενικές αγορές και μεγάλος όγκος πωλήσεων. Δεν θα ήτο δυνατό να παρασχεθούν υπηρεσίες ύψους 1.348.411,59 ευρώ (χρήση 2012), 1.648.303,91 ευρώ (χρήση 2013) και 562.895,37 ευρώ (χρήση 2014) χωρίς δαπάνες – αγορές.

Γ) Το γεγονός της μη ύπαρξης δαπανών προκύπτει και από την επεξεργασία των τραπεζικών λογαριασμών.

Δ) Δεν υποβλήθηκαν Μ.Υ.Φ. για το έτος 2014.

Ε) Δεν υπήρξαν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις σε καμία από τις χρήσεις 2012, 2013, 2014.

ΣΤ) Για τις χρήσεις 2012, 2013 δηλώθηκε μηδενικό απόθεμα αρχής και τέλους στο έντυπο Ε3.

Ζ) Αν και υποβλήθηκαν Δηλώσεις Εισοδήματος Οικ. έτους 2013, 2014 (χρήσεις 2012, 2013) στις οποίες δηλώθηκαν ακαθάριστα έσοδα που συμφωνούν με αυτά που δηλώθηκαν στις Συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών – Προμηθευτών, εν τούτοις προκύπτουν πολύ μικρά φορολογητέα κέρδη. Αυτό συμβαίνει γιατί στο έντυπο Ε3 που υποβλήθηκε δηλώθηκαν δαπάνες ύψους 1.335.427,49 ευρώ για το Οικ. έτος 2013 και 1.642.815,79 ευρώ για το Οικ. έτος 2014, παρόλο που όπως αναφέρθηκε ανωτέρω δεν προκύπτουν δαπάνες από τις Συγκεντρωτικές καταστάσεις Πελατών – Προμηθευτών, αλλά ούτε από την επεξεργασία των Τραπεζικών λογαριασμών της εκδότριας επιχείρησης.

Η) Δεν υποβλήθηκε Δήλωση φορολογίας εισοδήματος Φορολογικού έτους 2014 (χρήση 2014), παρόλο που σύμφωνα με τις Μ.Υ.Φ. 2014 - Κατάσταση Εξόδων Αντισυμβαλλομένων η ελεγχόμενη επιχείρηση έχει εκδώσει φορολογικά στοιχεία αξίας 562.895,37 ευρώ, και επιπρόσθετα έχει υποβάλλει περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. Α' τριμήνου με δηλωθείσες φορολογητέες εισροές 407.623,62 ευρώ και περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. Β' τριμήνου με δηλωθείσες φορολογητέες εισροές 159.926,66 ευρώ.

Θ) Αν και υποβλήθηκαν Δηλώσεις Φ.Π.Α. (περιοδικές και εκκαθαριστικές) για τα έτη 2012 και 2013 στις οποίες δηλώθηκαν φορολογητέες εκροές που συμφωνούν με αυτές που δηλώθηκαν στις Συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών – Προμηθευτών, εν τούτοις δηλώνονται φορολογητέες εισροές ύψους 1.331.016,73 ευρώ για το έτος 2012 και 1.640.450,96 ευρώ για το έτος 2013, παρουσιάζοντας έτσι μικρά χρεωστικά υπόλοιπα, παρόλο που όπως αναφέρθηκε ανωτέρω δεν προκύπτουν δαπάνες από τις Συγκεντρωτικές καταστάσεις Πελατών – Προμηθευτών, αλλά ούτε από την επεξεργασία των Τραπεζικών λογαριασμών της επιχείρησης.

Ι) Αν και υποβλήθηκαν περιοδικές Δηλώσεις Φ.Π.Α. για το έτος 2014, εν τούτοις δηλώνονται φορολογητέες εισροές ύψους 406.712,60 ευρώ στο Α' τρίμηνο του 2014 και 159.154,93 ευρώ στο

Β' τρίμηνο του 2014, παρουσιάζοντας έτσι μικρά χρεωστικά υπόλοιπα, παρόλο που όπως αναφέρθηκε ανωτέρω δεν προκύπτουν δαπάνες από τις Μ.Υ.Φ. 2014 - Κατάσταση Εξόδων Αντισυμβαλλομένων, αλλά ούτε από την επεξεργασία των Τραπεζικών λογαριασμών της επιχείρησης.

Κ) Από την αναλυτική κατάσταση μισθωμάτων (Ε2) της εκμισθώτριας «.....» - ΑΦΜ, προκύπτει εκμίσθωση του ακινήτου που δηλώνεται ως έδρα της ελεγχόμενης επιχείρησής, μόνο για το χρονικό διάστημα από 01/01-30/11/2012 και 01/01-31/12/2013. Επισημαίνουμε ότι η ημερομηνία έναρξης της επιχείρησης είναι η 01/03/2012 και δεν υποβλήθηκε δήλωση μεταβολής της διεύθυνσης της έδρας ή διακοπής εργασιών έως και σήμερα στο μητρώο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

Λ) Σύμφωνα με το υπ' αριθμ. πρωτ./19.07.2016 έγγραφο του ΙΚΑ Πλ. Αττικής προκύπτει ότι υποβλήθηκαν Αναλυτικές Περιοδικές Δηλώσεις μόνο για το διάστημα 04/2012 έως 10/2013.

Μ) Κατά την αυτοψία του ελέγχου στην οδό, διεύθυνση δηλωμένη ως έδρα της επιχείρησης, δεν βρέθηκε επιχείρηση σε λειτουργία. Ο χώρος βρέθηκε κενός, κλειδωμένος και παρουσίαζε σημάδια εγκατάλειψης

Ν) Η υπ' αριθμ. πρωτ./14-7-2016 πρόσκληση που απεστάλη στη (διεύθυνση έως και σήμερα δηλωμένη στο μητρώο της υπηρεσίας μας ως έδρα της ελεγχόμενης επιχείρησης), αλλά και στη (διεύθυνση έως και σήμερα δηλωμένη στο μητρώο της υπηρεσίας μας ως οικία του ελεγχόμενου) επεστράφη ως αζήτητη και από τις δύο διευθύνσεις.

Επιπρόσθετα, ο έλεγχος της ΔΟΥ ΙΓ' Αθηνών απέστειλε τα κάτωθι έγγραφα προκειμένου να ανευρεθεί ο ελεγχόμενος- ΑΦΜ

Το υπ' αριθμ. πρωτ./03-10-2017 αίτημα προς τη Διεύθυνση Μητρώων και Δημοτολογίου Δήμου Αθηναίων, προς αποστολή σχετικών πιστοποιητικών, από τα οποία δεν κατέστη δυνατό να ανευρεθούν πρόσθετες πληροφορίες για τονμε ΑΦΜ

- Το υπ' αριθμ. πρωτ./03-10-2017 αίτημα προς τη Διεύθυνση Εφαρμογών -Τμ. Μητρώου ΙΔΡΥΜΑΤΟΣ ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΑΣΦΑΛΙΣΕΩΝ, προς παροχή κάθε δυνατής πληροφορίας.

- Το υπ' αριθμ. πρωτ./03-10-2017 αίτημα προς τη Διεύθυνση Αστικής και Δημοτικής Κατ/σης του Τμήματος Εθνικού Δημοτολογίου του Υπουργείου Εσωτερικών και Διοικητικής Ανασυγκρότησης, προς παροχή κάθε δυνατής πληροφορίας.

- Το υπ' αριθμ. πρωτ./03-10-2017 αίτημα προς το Τμήμα Μητρώου της Διεύθυνσης Ασφάλισης του Ο.Α.Ε.Ε., προς παροχή κάθε δυνατής πληροφορίας.

- Το υπ' αριθμ. πρωτ./03-10-2017 αίτημα προς το Τμήμα Αδειών Διαμονής του Τμήματος Αλλοδαπών & Μετανάστευσης της Αποκεντρωμένης Διοίκησης Αττικής, προς παροχή κάθε δυνατής πληροφορίας.

- Το υπ' αριθμ. πρωτ./03-10-2017 αίτημα προς το Γραφείο Αρχείου του Τμήματος Αλλοδαπών Αθηνών, προς παροχή κάθε δυνατής πληροφορίας

Έως τη σύνταξη της παρούσας έκθεσης, ουδεμία απάντηση έλαβε ο έλεγχος επί του ανωτέρω

εγγράφου

- Το υπ' αριθμ. πρωτ./03-10-2017 αίτημα προς την Ε3 Διεύθυνση του Υπουργείου Εξωτερικών, προς παροχή κάθε δυνατής πληροφορίας.

Με βάση όλα τα ανωτέρω διαπιστώθηκε ότι η εκδότρια ατομική επιχείρηση με ΑΦΜείναι συναλλακτικά ανύπαρκτη επιχείρηση., η οποία λειτούργησε αποκλειστικά με σκοπό την έκδοση εικονικών τιμολογίων προς διευκόλυνση τρίτων. Την πραγματική φύση της επιχείρησης προσπάθησε να αποκρύψει υποβάλλοντας δηλώσεις εισοδήματος και Φ.Π.Α. με πλασματικά ποσά, προκειμένου να αποπροσανατολίσει τη φορολογική διοίκηση και να καθυστερήσει πιθανό έλεγχο.

Επειδή όταν ο εκδότης είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής. Εν προκειμένω ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η συναλλαγή του με την ατομική επιχείρηση με ΑΦΜήταν μια πραγματική συναλλαγή, η οποία είχε ως αντικείμενο μια σύμβαση έργου μεταξύ τους, στην οποία δεν υπήρξε κανενός είδους εικονικότητα. Προς απόδειξη του ισχυρισμού του προσκομίζει: α) το από 30/06/2012 ιδιωτικό συμφωνητικό, το οποίο είχε καταθέσει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., β) τρεις (3) τραπεζικές επιταγές και συγκεκριμένα την από 18/12/2012 με αριθμ.-1 επιταγή της τράπεζας Eurobank ποσού 4.300,00 ευρώ, την από 29/11/2012 με αριθμ.-8 επιταγή της τράπεζας Eurobank ποσού 4.000,00 ευρώ και την από 14/11/2012 με αριθμ.-3 επιταγή της τράπεζας Eurobank ποσού 4.000,00 ευρώ, όλες με χρέωση του λογαριασμού του-3, γ) τη με αριθμ./05-11-2012 απόδειξη πληρωμής για το ποσό των ως άνω επιταγών και δ) αντίγραφα από την τράπεζα Eurobank, από τα οποία προκύπτει ότι οι παραπάνω επιταγές εισπράχθηκαν.

Επειδή τα ανωτέρω στοιχεία που προσκομίζονται δεν αποδεικνύουν την είσπραξη των σχετικών ποσών από τον, καθώς στην κίνηση του τραπεζικού λογαριασμού αναφέρεται ως αιτιολογία ο αριθμός της επιταγής, δίχως όμως να προκύπτει εάν πρόκειται για εξόφληση τοις μετρητοίς στον ίδιο ή σε τυχόν άλλο εξ οπισθογραφήσεως δικαιούχο, εάν έγινε μεταφορά σε συγκεκριμένο τραπεζικό λογαριασμό κλπ. Εξάλλου, σύμφωνα με την από 14/12/2017 έκθεση ελέγχου προστίμου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, απεστάλησαν ηλεκτρονικά αιτήματα στο Σύστημα Μητρώων Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών και από την επεξεργασία των στοιχείων που λήφθηκαν προέκυψε ότι από το σύνολο των Τραπεζικών λογαριασμών της εκδότριας επιχείρησης, με εξαίρεση τρεις καταθέσεις από την εταιρεία (240,00 ευρώ στις 31/08/2012, 3.000,00 ευρώ στις 14/12/2012 και 1.566,16 ευρώ στις 08/02/2013), δεν προκύπτει είσπραξη από τους αντισυμβαλλομένους της αξίας των τιμολογίων που εξέδωσε για τις χρήσεις 2012, 2013 και 2014, παρόλο που λόγω του μεγάλου ύψους τους θα έπρεπε να εξοφληθούν με τραπεζικό μέσο πληρωμής.

Επειδή συνεπώς και κατά το ενδικοφανές στάδιο ο προσφεύγων δεν απέδειξε την πραγματοποίηση των συναλλαγών ως εκ τούτου οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 22/11/2018 εκθέσεις ελέγχου προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ., Π.Δ. 186/92

(Κ.Β.Σ.), φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. και προστίμου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 27/12/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ

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

Α) Φορολογικό Έτος 2018

Πρόστιμο άρθρου 54 ν. 4174/2013: 250,00 ευρώ

Β) Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2012-31/12/2012

- Φορολογία Εισοδήματος

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ					
		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
		(1)		(2)	(2)-(1)
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	Ατομικό	26.918,91	70.971,78	70.971,78	44.052,87
	της συζύγου				
ΦΟΡΟΣ	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	2.853,16	19.525,25	19.525,25	16.672,09
Προκαταβολή φόρου		1.598,63	1.598,63	5.528,34	
Τόκοι άρθρου 53 ν. 4174/2013			7.180,67	7.180,67	7.180,67
Πρόστιμο Φόρου 58 ν. 4174/2013			8.336,05	8.336,05	8.336,05
Εισφορά Αλληλεγγύης		854,66	2.287,29	2.468,22	1.432,63
Τέλος Επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		5.956,45	39.577,89	39.577,89	33.621,44

- Φορολογία Φ.Π.Α.

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	129.763,05	140.144,09	140.144,09	10.381,04
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	96.408,95	86.408,95	86.408,95	10.000,00
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ	29.845,50	32.233,14	32.233,14	2.387,64
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	30.013,11	27.884,30	27.884,30	2.128,81
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	167,61			
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		4.516,45	4.516,45	4.516,45
ΠΡΟΣΘΕΤΟΙ ΦΟΡΟΙ Άρθρου 49 παρ. 1 Ν.4509/2017		4.203,47	4.203,47	4.203,47
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα		167,61	167,61	
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	0,00	8.552,31	8.552,31	8.719,92

- Πρόστιμο άρθρου 7 παρ. 3 περ. β' του ν. 4337/2015: **4.000,00 ευρώ**

- Πρόστιμο άρθρου 79 ν. 4472/2017: **1.150,00 ευρώ**

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο Προϊστάμενος της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΤΙΜ. ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ

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.