



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/ 09/ 2020

Αριθμός Απόφασης 2131

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. του άρθρου 10 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει .

γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. της Α 1122/31-05-2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.(Β 2088).

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 « Παροχής εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **24/01/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή που υπέβαλε ο με ΑΦΜ, κάτοικος κατά:

-Της υπ' αριθ. /**24-12-2019** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΦΑΣ (άρθρο 7ν.4337/2015), του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ-ΚΡΗΤΗΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12-2013

- Της υπ' αριθμ. /**24-12-2019** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου

Εισοδήματος, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ-ΚΡΗΤΗΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013

-Της υπ' αριθμ./24-12-2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ-ΚΡΗΤΗΣ, για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2013

-Της υπ' αριθμ./24-12-2019 Οριστικής Πράξης Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 79 ν.4472/2017) του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ-ΚΡΗΤΗΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ-ΚΡΗΤΗΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση και τις από 24-12-2019 εκθέσεις ελέγχου

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 **24/01/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, που υπέβαλε ο 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

- Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, εξέδωσε την υπ' αριθμ./14-06-2018 εντολή μερικού ελέγχου προκειμένου να ελεγχτεί ο με ΑΦΜ Αρχικά ο έλεγχος εξέδωσε και κοινοποίησε, α) την με αρ. πρωτ:/19-03-2019 πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων σύμφωνα με την ανωτέρω εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου για την χρήση 2013, καθώς και β) την με αριθμό/19-03-2019 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού.

Κατόπιν των ανωτέρω ο προσφεύγων προσκόμισε τα βιβλία και στοιχεία για την χρήση 2013.

- Κατά τον έλεγχο που έκανε η ίδια Δ.Ο.Υ. στην ατομική επιχείρηση του κ. ΑΦΜ (εκδότης) και με την έκδοση του με αριθμό/2019 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.), διαπιστώθηκε ότι τα εκδοθέντα δέκα επτά (17) φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας ποσού 270.969,00€ (συνολική καθαρή αξία 220.300,00€ πλέον ΦΠΑ 50.669,00€) για τη χρήση 2013, κρίνονται εικονικά και κατά συνέπεια η ατομική επιχείρηση του κ. είναι λήπτης εικονικών τιμολογίων. Για το λόγο αυτό ζητήθηκαν να προσκομιστούν τα εν λόγω παραστατικά αγορών από τον προσφεύγοντα, αλλά και από τον εκδότη, αλλά κανείς δεν τα προσκόμισε. Ο προσφεύγων υπέβαλλε υπεύθυνη δήλωση με αριθμ. πρωτ:/19-11-2019 με την οποία δηλώνει ότι τα έχει απολέσει.

- Ο προσφεύγων στην υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος δεν έχει καταχωρήσει δαπάνες απασχόλησης προσωπικού. Κατά τον έλεγχο του εκδότη προσκομίστηκαν από τους αντισυμβαλλόμενους, συμφωνητικά για την εκτέλεση των έργων, τα οποία αναφέρουν ότι η δαπάνη προσωπικού βαρύνει τον Ο έλεγχος με το αριθμ. πρωτ:/08-10-2019 έγγραφο αναζήτησε από τον ΕΦΚΑ την καρτέλα εργοδότη και τις αναλυτικές Α.Π. που έχει καταθέσει ο

Ως απάντηση στο προαναφερθέν έγγραφο στάλθηκε το με αριθμ. πρωτ:/2019 που αναφέρει ότι: «ο συγκεκριμένος εργοδότης είναι ανυπόγραφος στο ΙΚΑ και επομένως δεν υπάρχει απασχόληση προσωπικού».

- Για την χρήση 2013 ο προσφεύγων στις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών -προμηθευτών που έχει υποβάλει, δηλώνει προμηθευτή την ατομική επιχείρηση "....." ΑΦΜ: για 17 στοιχεία καθαρής αξίας €220.300,00 ενώ και η αντισυμβαλλόμενη επιχείρηση δεν έχει υποβάλλει συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών προμηθευτών για την ίδια χρήση.

Κατόπιν των ανωτέρω ο έλεγχος συνέταξε και κοινοποίησε στις 05-12-2019 στον εξουσιοδοτημένο δικηγόρο του προσφεύγοντα κ. το υπ.αριθ./2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 & 62 του Ν. 4174/2013, μαζί με τις αντίστοιχες Προσωρινές πράξεις

Επί του ως άνω Σημειώματος ο προσφεύγων δια μέσου του εξουσιοδοτημένου δικηγόρου του, στις 20-12-2019 υπέβαλε εγγράφως με αριθμ. πρωτ./2019 υπόμνημα σε απάντηση του.

Εν συνεχεία ο ελεγκτής, εξέδωσε το πόρισμα του, το οποίο περιλαμβάνεται στις από 24/12/2019 εκθέσεις μερικού ελέγχου:

1)Φορολογία ΚΦΑΣ, 2) Φορολογίας εισοδήματος και 3) Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, με βάση τις οποίες ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, εξέδωσε τις κατωτέρω προσβαλλόμενες Πράξεις:

ΚΦΑΣ

- Την υπ'αριθ./24-12-2019 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΦΑΣ (άρθρο 7ν.4337/2015), διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12-2013 με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, πρόστιμο συνολικού ποσού 88.120,00€ (€220.300,00x 40%), σύμφωνα με την οποία:

Ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία του, δέκα επτά (17) εικονικά φορολογικά στοιχεία, καθαρής αξίας 220.300,00€ πλέον ΦΠΑ 50.669,00€, εκδόσεως από την ατομική επιχείρηση "....." με ΑΦΜ, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 2§3 του ΚΦΑΣ (περιλαμβάνεται στο ν. 4093/2012) και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.β' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ίδιου νόμου.

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

-Την υπ' αριθμ.**/24-12-2019** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013 με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, κύριος φόρος εισοδήματος ποσού 63.555,04€, πλέον πρόσθετου φόρου, λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν.4509/17) ποσού 65.174,30€ και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 9.316,29€ ήτοι συνολικού ποσού 138.045,63€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε ύστερα από τη διενέργεια μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ., με την διαπίστωση λογιστικών διαφορών ελέγχου ύψους 220.300,00€.

ΦΠΑ

- Την υπ' αριθμ.**/24-12-2019** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2013, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, Φ.Π.Α. ποσού 50.519,79€ πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν.4509/17) 51,813,10€, ήτοι συνολικού ποσού 102.332,89€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε, λόγω της λήψης των δέκα επτά (17) εικονικών φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 220.300,00 € πλέον ΦΠΑ 50.669,00€

Για τις εισροές και για τον φόρο των εισροών, δεν έγινε δεκτή η αξία και το ΦΠΑ των εικονικών στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν.2859/2000.

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΠΑ

-Την υπ' αριθ.**/24-12-2019** Οριστική Πράξη Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 79 ν.4472/2017) διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, πρόστιμο Φ.Π.Α. συνολικού ποσού 25.334,50€ (€50.669,00x50%), λόγω έκπτωσης ΦΠΑ βάσει των ανωτέρω εικονικών φορολογικών στοιχείων.

-Με την αρ. πρωτ.**/24-01-2020** ενδικοφανή προσφυγή του, ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση των παραπάνω Οριστικών Πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

-Ότι οι συναλλαγές ήταν πραγματικές, η φορολογική αρχή δεν απέδειξε ως όφειλε την εικονικότητα του εν λόγω συναλλαγής και ότι τελούσε σε καλή πίστη.

Ότι έχει νόμιμη φορολογική έδρα επί σειρά ετών χωρίς ουδέποτε να αμφισβητηθεί από κανένα και μάλιστα γνωστή, για την Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου δεδομένου ότι έχει συνάψει και καταθέσει στην Δ.Ο.Υ. πλήθος

ιδιωτικών συμβάσεων έργου με γνωστές και φερέγγυες εταιρείες, των οποίων τα έργα έχει αναλάβει. Σημειωτέον δε ότι έχει κατασκευάσει έργα και έχει συναλλαγή με νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου.

-Ότι διαθέτει τα κατάλληλα για την εργασία του οχήματα για να ανταποκριθεί στα έργα που αναλαμβάνει.

-Ότι στα κατασκευαστικά έργα είθισται την ευθύνη για την καταβολή των οικοδομοτεχνικών φέρει ο εκάστοτε κύριος του έργου, ο οποίος απογράφεται στο ΙΚΑ και καταβάλλει απευθείας ο ίδιος ένσημα. Και σε όσα έργα που έχει αναλάβει έχουν καταβληθεί οι ανάλογες εισφορές σε όλους όσους απασχολήθηκαν σε αυτά.

-Ότι οι συναλλαγές του κατά το έτος 2013 ήταν με νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου και εταιρείες που είναι γνωστές ότι λειτουργούν απολύτως σύννομα επί σειρά ετών.

-Ότι τα αναφερόμενα για πληρωμές από πελάτες και ειδικότερα για τον προμηθευτή είναι παντελώς λανθασμένα δεδομένου ότι προσκομίζονται τραπεζικές καταθέσεις ισόποσες με το συνολικό ποσό των εκδοθέντων τιμολογίων

-Ότι κακώς ο έλεγχος προέβη σε εξωλογιστικό προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος του.

-Ότι οι Προσβαλλόμενες Πράξεις είναι άκυρες διότι είναι νομικά πλημμελείς.

Επειδή με τις διατάξεις του **άρθρου 19§4 του ν. 2523/1997** (Α' 179), όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη χρήση οριζόταν ότι: *«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. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό νομικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. ...».*

Επειδή με τις διατάξεις του **άρθρου 2§3 του Κ.Φ.Α.Σ** (Άρθρο πρώτο, παρ. Ε', υποπαρ. Ε1, του ν. 4093/2012 - Α' 222) όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη χρήση οριζόταν ότι: *«Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία»,* και με τις διατάξεις του **άρθρου 10§8** του ίδιου νόμου ότι: *«Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσον ο εκδότης, όσον και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν 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. Η επιβεβαίωση των στοιχείων των συναλλασσομένων μπορεί να γίνεται και από βάση δεδομένων ή αρχείο υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών, που είναι διαθέσιμα από τη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων του Υπουργείου Οικονομικών, καμπτομένου στην περίπτωση αυτή του ισχύοντος φορολογικού απορρήτου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170) ορίζεται ότι :

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

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170) ορίζεται ότι :

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου. ».

Επειδή, 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 αντισυμβαλλόμενου του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικός 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 (ΣτΕ 506/08-02-2012). Στην προκειμένη περίπτωση ο προσφεύγων δεν προσκόμισε ικανά στοιχεία, που να αποδεικνύει τους ισχυρισμούς του.

Σε κάθε περίπτωση, η καλοπιστία του λήπτη δεν είναι νοητή στην περίπτωση που ο εκδότης είναι συναλλακτικά ανύπαρκτος.(ΣτΕ 3336/2015, ΣτΕ 721/2014).

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 ΣτΕ όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδεύμα η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, πλαστού, ή νοθευμένου φορολογικού στοιχείου, 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 πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικός ανύπαρκτος (πρβλ. ΣτΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικός ανύπαρκτος) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).

Στην προκείμενη περίπτωση, στην από 20-12-2019 Έκθεση Ελέγχου (του εκδότη) και στις από 24-12-2019 Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ για τον εκδότη, με ΑΦΜ, που αποτελεί νόμιμη αιτιολογία των προσβαλλόμενων πράξεων, αναφέρονται λεπτομερειακά με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής ότι:

«..... έχει κάνει έναρξη εργασιών στις 08-11-2012 με αντικείμενο εργασιών κατασκευή οικιστικών κτιρίων. Επίσης έχει κάνει εκπρόθεσμη διακοπή εργασιών στις 31-12-2016 με τη με αριθ. πρωτ./20-02-2017 δήλωση διακοπής εργασιών. Ο έλεγχος απέστειλε στον εκδότη τη με αρ. πρωτ./8-10-2019 πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων, με συστημένη επιστολή (RE GR) στις 08-10-2019. Παράλληλα απεστάλη στον εκδότη τη με αριθ. πρωτ./08-10-2019 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού, επίσης με συστημένη επιστολή (REGR). Στην συνέχεια στις 09-10-2019 επιδόθηκαν στον Δήμο Ηρακλείου προς θυροκόλληση τη με αριθ.πρωτ./08-10-2010 πρόσκληση καθώς και τη με αριθ. πρωτ,/08-10-2019 γνωστοποίηση. Ο εκδότης αναζητήθηκε και τηλεφωνικά, αλλά δεν ευρέθηκε. Κατόπιν των ανωτέρω ο έλεγχος απέστειλε δεύτερη πρόσκληση με αριθ, πρωτ./29-10-2019 και έκθεση προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ με την αντίστοιχη πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013. Ο εκδότης δεν ανταποκρίθηκε ούτε στην δεύτερη πρόσκληση.

Ο έλεγχος προκειμένου να συλλέξει πληροφορίες απέστειλε επιστολές σε όλους τους αντισυμβαλλόμενους, οι οποίοι δήλωσαν τον εκδότη ως προμηθευτή τους αναζητώντας τα παραστατικά και τον τρόπο εξόφλησης

τους ενώ παράλληλα απέστειλε επιστολές και σε υπηρεσίες (π.χ. ΕΦΚΑ, Δ/ση Τεχνικών έργων, Τράπεζες).

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε βάσει των στοιχείων που συγκεντρώθηκαν διαπιστώθηκαν τα εξής:

-Καταλληλότητα επαγγελματικών εγκαταστάσεων.

Ο έλεγχος δεν δύναται να διενεργήσει αυτοψία στην επαγγελματική εγκατάσταση καθώς έχει γίνει διακοπή των εργασιών. Ωστόσο διαπιστώθηκε ότι ως έδρα της παραπάνω δραστηριότητας του έχει δηλωθεί επαγγελματική εγκατάσταση στην οδό Από το πληροφοριακό σύστημα περιουσίας της Δ.Ο.Υ. διαπιστώθηκε ότι ο εκδότης δεν έχει υποβάλει ποτέ δήλωση περιουσιακής κατάστασης Ε9, άρα δεν έχει ακίνητα στην κατοχή του και συνεπώς η έδρα δεν βρίσκεται σε ιδιόκτητο χώρο. Επίσης στο μηχανογραφικό δελτίο οικονομικών στοιχείων επιχειρήσεων και επιτηδευματιών (έντυπο Ε3) με αριθ./2014 που υποβλήθηκε για το έτος 2013 δεν είναι συμπληρωμένος ο πίνακας Ε', που να απεικονίζονται ενοίκια που καταβλήθηκαν, συνεπώς δεν εκμισθώθηκε χώρος για την άσκηση της ατομικής του δραστηριότητας.

Τέλος από την ηλεκτρονική υπηρεσία προβολής δηλώσεων πληροφοριακών στοιχείων μισθώσεων ακίνητης περιουσίας δεν εντοπίστηκαν μισθωτήρια που να έχουν υποβληθεί ηλεκτρονικά ούτε έχει καταχωρηθεί προγενέστερο μισθωτήριο συμβόλαιο στο σύστημα Neo Taxis της Δ.Ο.Υ.

- Ανυπαρξία ή ακαταλληλότητα μεταφορικών μέσων ή μεταφορικών μέσων τρίτων.

Ο εκδότης κατά την ελεγχόμενη χρήση 01/01/2013-31/12/2013 είχε στην κατοχή του δύο επιβατικά αυτοκίνητα. Το με αρ. κυκλοφορίας το οποίο βρίσκεται σε εκούσια ακινησία από 02/11/2015 και το με αρ. κυκλοφορίας που βρίσκεται σε εκούσια ακινησία από 20/12/2017.

Συνεπώς ο εκδότης διαθέτει ιδιόκτητα μεταφορικά που είναι αντικειμενικά αδύνατο να εκτέλεσαν τις μεταφορές εμπορευμάτων (σίδερο, τσιμέντο κ.α.) που αναφέρονται στα εκδοθέντα τιμολόγια.

Σε κάποια Δ.Α. - Τιμολόγια αναγράφεται ο αρ. κυκλοφορίας φορτηγό το οποίο ανήκει στον με ΑΦΜ:, με τον οποίο όμως δεν φαίνεται να υπάρχει καμία οικονομική συναλλαγή.

-Ανυπαρξία ή ακαταλληλότητα τεχνικού εξοπλισμού.

Ο εκδότης δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα του ελέγχου, για την προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων συνεπώς δεν έχει στην διάθεση του ούτε παραστατικά, για αγορά παγίων ούτε το μητρώο παγίων. Ο έλεγχος αναζήτησε επίσης από το Υπουργείο Υποδομών και Μεταφορών, από το Τμήμα Μητρώου Μηχανημάτων Έργου και Έγκρισης την τυχόν δήλωση μηχανημάτων έργων της ατομικής επιχείρησης και έλαβε αρνητική απάντηση (αρ. εισερ. Πρωτ./15-11-2019).

-Ανυπαρξία προσωπικού για την εκτέλεση των εργασιών.

Στα συμφωνητικά για την εκτέλεση των έργων που προσκομίστηκαν από τους αντισυμβαλλόμενους, αναφέρουν ότι η δαπάνη προσωπικού βαρύνει τον εκδότη. Ο έλεγχος με το με αρ.πρωτ./08-10-2019 έγγραφο αναζήτησε από τον ΕΦΚΑ την καρτέλα εργοδότη και τις αναλυτικές Α.Π.Δ. που έχει καταθέσει ο εκδότης. Ως απάντηση στο προαναφερθέν έγγραφο στάλθηκε το με αρ. πρωτ./19

έγγραφο που αναφέρει ότι «ο συγκεκριμένος εργοδότης είναι αναπόγραφος στο ΙΚΑ και επομένως δεν υπάρχει απασχόληση προσωπικού». Συνεπώς ο εκδότης δεν διαθέτει προσωπικό για την εκτέλεση των εργασιών που περιγράφει στα τιμολόγια του.

-Ανυπαρξία αγορών και δαπανών.

Η ατομική επιχείρηση (του εκδότη) δεν έχει υποβάλει συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών –προμηθευτών.

Ο έλεγχος αναζήτησε από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών προμηθευτών 2013 τυχόν αντισυμβαλλόμενους προμηθευτές του εκδότη και διαπιστώθηκε ότι η ατομική επιχείρηση (του εκδότη) δεν έχει δηλωθεί ως πελάτης από καμία επιχείρηση για την χρήση 2013.

-Πληρωμή από πελάτες.

Στις περισσότερες των περιπτώσεων οι πληρωμές γίνονται τοις μετρητοίς. Για τις περιπτώσεις που οι αντισυμβαλλόμενοι ισχυρίστηκαν ότι εξόφλησαν τον εκδότη με επιταγές ο έλεγχος απέστειλε συστημένες επιστολές στις τράπεζες προκειμένου να αναζητηθεί από τις τράπεζες, αν πράγματι έχουν εισπραχθεί οι επιταγές και από ποιόν.

Από τις απαντήσεις των τραπεζών διαπιστώθηκε ότι ο τελικός αποδέκτης των χρημάτων δεν είναι ο ίδιος με τον φερόμενο εκδότη των τιμολογίων. Έτσι εμφανίζονται τρίτα πρόσωπα να εισπράττουν ως τελικοί αποδέκτες χωρίς να υπάρχει εμφανής εμπορική σχέση που να τους συνδέει.

-Συναλλαγές εκδότη με αντισυμβαλλόμενους.

Όπως προαναφέρθηκε ο εκδότης δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα της Δ.Ο.Υ. για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων και για το λόγο αυτό, ο έλεγχος αναζήτησε στοιχεία από τους αντισυμβαλλόμενους. Σημειώνεται ότι ο εκδότης για το έτος 2013 δεν υπέβαλε συγκεντρωτικές καταστάσεις εσόδων –εξόδων, συνεπώς τα στοιχεία αντλήθηκαν από τις δηλώσεις τρίτων.....

Κατόπιν των ανωτέρω, για τη χρήση 2013 ο έλεγχος κατέληξε στις διαπιστώσεις:

-Ότι ο εκδότης δεν ανταποκρίθηκε σε καμία πρόσκληση της Δ.Ο.Υ. και δεν προσκόμισε βιβλία και στοιχεία του.

-Ο εκδότης δεν διέθετε ιδιόκτητες ούτε εμφανίζεται να εκμισθώνει επαγγελματικές εγκαταστάσεις. Δεν έχουν κατατεθεί μισθωτήρια στο taxis ούτε ηλεκτρονικά μισθωτήρια εμφανίζονται στο σύστημα.

-Δεν είχε στην κατοχή του τα κατάλληλα μεταφορικά μέσα για τη μεταφορά των εμπορευμάτων που περιγράφονται στα τιμολόγια (πχ σίδερα, πέτρες κλπ).

-Σύμφωνα με το με αριθ. εισερχομένου πρωτ./2019 του Υπουργείου Υποδομών και Μεταφορών, Τμήμα Μητρώου Μηχανημάτων Έργου και έγκρισης Τύπων, ο εκδότης δεν φαίνεται να έχει στην κατοχή του Μηχάνημα Έργου.

-Σύμφωνα με το με αριθ. πρωτ./2019 του ΕΦΚΑ, δεν απασχόλησε προσωπικό για την εκτέλεση

των εργασιών.

-Δεν προσκόμισαν παραστατικά αγορών, ούτε εμφανίζεται ως πελάτης από δηλώσεις τρίτων στις συγκεντρωτικές καταστάσεις του άρθρου 20 του ΚΒΣ.

-Αναφορικά με τις πληρωμές στις περισσότερες των περιπτώσεων γίνονται τοις μετρητοίς, ενώ στις περιπτώσεις όπου η εξόφληση έγινε με επιταγές διαπιστώθηκε ότι ο τελικός αποδέκτης των χρημάτων δεν είναι ο ίδιος με τον φερόμενο εκδότη των τιμολογίων και δεν υπάρχει εμφανής εμπορική σχέση που να τους συνδέει.

-Για να δοθεί ακόμη μεγαλύτερη νομιμοφάνεια έχει παρακρατηθεί και έχει καταβληθεί από κάποιες λήπτριες επιχειρήσεις και για λογαριασμό του εκδότη ο απαιτούμενος στις περιπτώσεις τεχνικών έργων φόρος 3% και του έχουν δοθεί οι σχετικές ετήσιες βεβαιώσεις παρακρατηθέντος φόρου προκειμένου ο εκδότης να τον εκπέσει. Προφανώς η επιβάρυνση από τις λήπτριες επιχειρήσεις του φόρου είναι ασυγκρίτως μικρότερη από τα οφέλη που αποκόμισαν από την ισόποση κατά τα ποσά των τιμολογίων μείωση των φορολογητέων εσόδων και την έκπτωση του ΦΠΑ των εισροών.

Από τα παραπάνω αναλυτικά αναφερόμενα ο έλεγχος κρίνει:

Ότι η ατομική επιχείρηση (του εκδότη) δεν πραγματοποίησε καμία επιχειρηματική δραστηριότητα, αντίθετα δημιουργήθηκε αποκλειστικά για την έκδοση, διακίνηση και εμπορία κατ'εξακολούθ και κατά σύστημα, φορολογικών στοιχείων, με σκοπό την παράνομη ωφέλεια και τον προσπορισμό του συνόλου του ΦΠΑ που δεν απέδιδε στο Δημόσιο. Συνεπώς η ατομική επιχείρηση (του εκδότη) είναι επιχείρηση που συστάθηκε εμφανίζοντας μεν φορολογική εικόνα ενεργής επιχείρησης, ουσιαστικά όμως ήταν ανύπαρκτη και εικονική επιχείρηση. Μοναδικός σκοπός της ατομικής επιχείρησης, είναι η έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων και η διακίνηση τους προς διάφορους λήπτες (επιχειρήσεις) ώστε να αποκτήσουν οικονομικό όφελος σε βάρος του Ελληνικού Δημοσίου (ελάχιστη ή μηδενική καταβολή ΦΠΑ και μείωση φορολογητέων εσόδων).

Η ατομική επιχείρηση με ΑΦΜ εξέδωσε συνολικά 353 εικονικά φορολογικά στοιχεία στη χρήση 2013 καθαρής αξίας 1.234.069,02€ πλέον ΦΠΑ 283.835,86€ ήτοι συνολικής αξίας 1.517.904,88€.....»

Στην προκείμενη περίπτωση, στην από 20-12-2019 Έκθεση Ελέγχου (του εκδότη) και στις από 24-12-2019 Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, παρατίθενται με σαφή και επαρκώς αιτιολογημένο τρόπο τα πραγματικά περιστατικά, σύμφωνα με τα οποία αποδεικνύεται ότι ο προσφεύγων ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία του τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία τα οποία είναι εικονικά για την κρινόμενη χρήση και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα, ότι οι συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν ήταν πραγματικές, χωρίς καμία εικονικότητα, **είναι αβάσιμοι.**

Επειδή, στο Κεφάλαιο ``Έλεγχος για Εικονικών Στοιχείων`` στις από 24-12-2019 Εκθέσεις Μερικού

Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ αναφέρεται ότι :

«..... η ατομική επιχείρηση(εκδότης) δεν προσκόμισε στον έλεγχο κανένα στοιχείο πωλήσεων προς τον προσφεύγοντα, δεν είχε πραγματοποιήσει δαπάνες για αμοιβές προσωπικού, είτε ένσημα προσωπικού. Επιπλέον ο προσφεύγων για φερόμενη αγορά εμπορευμάτων πρώτων υλών (πέτρες) για τιμολόγια που έλαβε από τον καθαρής αξίας €220.300,00 πλέον ΦΠΑ €50.669,00 δηλαδή για συνολικής αξίας τιμολόγια €270.969,00 για το 2013 δεν προσκομίστηκαν παραστατικά τραπεζών για την εξόφληση των παραπάνω τιμολογίων. Προσκομίστηκαν παραστατικά τραπεζών με ημερομηνία έτους 2014 τα οποία αφορούν τυχόν αγορές που πραγματοποιήθηκαν το έτος 2014.

Συνοπτικά η ατομική επιχείρηση ``.....`` για την χρήση 2013 δεν είχε προσωπικό για την εκτέλεση των διαφόρων εργασιών, δεν έχει καμία. σχετική δαπάνη που να αποδεικνύει ότι πραγματοποίησε τις ανάλογες πωλήσεις προς τον κ. (προσφεύγων). Ο προσφεύγων δεν πλήρωσε τα εκδοθέντα τιμολόγια του το ανάλογο αντίτιμο των τιμολογίων που έλαβε. Βάση των παραπάνω ο έλεγχος κρίνει όλα τα παραπάνω τιμολόγια που εκδόθηκαν από τον με λήπτη την ατομική επιχείρηση του κ. εικονικά στο σύνολο τους. Συγκεκριμένα για την χρήση 2013 η καθαρή αξία των εικονικών τιμολογίων είναι €220.300,00 με άμεση συνέπεια η ατομική επιχείρηση (λήπτης) των τιμολογίων να εκπέσει ΦΠΑ ποσό €50.669,00. Επιπλέον η ατομική επιχείρηση (λήπτης) ωφελήθηκε και στην φορολογία εισοδήματος αφού την καθαρή αξία των παραπάνω τιμολογίων την εξέπεσε ως δαπάνη αγορών στην αντίστοιχη φορολογία για τη χρήση 2013.».

Επειδή, όσο αφορά την επαγγελματική εγκατάσταση του προσφεύγοντα, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι η έδρα δηλώνεται στη Θέση Όμως στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος δεν δηλώνονται μισθώματα ώστε να τεκμαίρεται ότι ο χώρος της έδρας ενοικιάζεται ούτε προσκομίστηκαν ανάλογα δικαιολογητικά, καθώς επίσης από τα στοιχεία του συστήματος της Δ.Ο.Υ. δεν έχει υποβληθεί δήλωση περιουσιακής κατάστασης Ε9, άρα δεν έχει ακίνητα ώστε η έδρα να βρίσκεται σε ιδιόκτητο χώρο και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται

Επειδή, όσο αφορά τα οχήματα του προσφεύγοντα ο έλεγχος διαπίστωσε την ύπαρξη οχημάτων. Αναφορικά με τον εκδότη και την από 20/12/2019 έκθεση ελέγχου, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι κατά την ελεγχόμενη χρήση 2013 είχε στην κατοχή του δύο επιβατικά αυτοκίνητα. Το με αρ. κυκλοφορίας το οποίο βρίσκεται σε εκούσια ακινησία από 02/11/2015 και το με αρ. κυκλοφορίας που βρίσκεται σε εκούσια ακινησία από 20/12/2017.

Συνεπώς ο εκδότης διαθέτει ιδιόκτητα μεταφορικά που είναι αντικειμενικά αδύνατο να εκτέλεσαν τις μεταφορές εμπορευμάτων (σίδερο, τσιμέντο κ.α.) που αναφέρονται στα εκδοθέντα τιμολόγια. Σημειώνεται ότι σε κάποια Δ.Α. - Τιμολόγια αναγράφεται ο αρ. κυκλοφορίας φορτηγό το οποίο ανήκει στον με ΑΦΜ:....., με τον οποίο όμως δεν φαίνεται να υπάρχει καμία οικονομική συναλλαγή. Τα παραπάνω τεκμαίρονται στην από 20/12/2019 Έκθεση Ελέγχου του εκδότη και ως εκ

τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται

Επειδή, όσο αφορά ο έλεγχος που έγινε στον εκδότη και από την έκθεση ελέγχου με ημερομηνία 20/12/2019 προκύπτει ότι στα συμφωνητικά για την εκτέλεση των έργων που προσκομίστηκαν από τους αντισυμβαλλόμενους, αναφέρουν ότι η δαπάνη προσωπικού βαρύνει τον εκδότη. Ο έλεγχος με το με αρ.πρωτ. /08-10-2019 έγγραφο αναζήτησε από τον ΕΦΚΑ την καρτέλα εργοδότη και τις αναλυτικές Α.Π.Δ. που έχει καταθέσει ο εκδότης. Ως απάντηση στο προαναφερθέν έγγραφο στάλθηκε το με αριθ. πρωτ...../19 έγγραφο που αναφέρει ότι «ο συγκεκριμένος εργοδότης είναι αναπρόγραφος στο ΙΚΑ και επομένως δεν υπάρχει απασχόληση προσωπικού». Συνεπώς ο προσφεύγων (αλλά ούτε και ο εκδότης όπως αναφέρεται πιο πάνω) δεν διαθέτει προσωπικό για την εκτέλεση των εργασιών που περιγράφονται στα ληφθέντα τιμολόγια και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται

Επειδή, ο προσφεύγων αναφορικά με τις υποβληθείσες καταστάσεις αγορών και πωλήσεων του άρθρου 10 του Ν. 4093/2012 έχει συναλλαγές με διάφορες επιχειρήσεις και Νομικά Πρόσωπα. Ο παρών έλεγχος διαπίστωσε ότι ο κ. (ο προσφεύγων) έχει δηλώσει ως προμηθευτή τον εκδότη, αλλά αντίθετα ο δεν έχει υποβάλλει συγκεντρωτικές καταστάσεις του άρθρου 10 του Ν. 4093/2012.

Επίσης δεν προσκομίστηκαν τα εν λόγω παραστατικά που έχουν δηλωθεί ως συναλλαγή. Τέλος με υπεύθυνη δήλωση του προσφεύγοντα με αριθμ πρωτ:/19-11-2019 δηλώνει υπεύθυνα ότι τα εν λόγω παραστατικά αγορών τα έχει απολέσει. Αντίστοιχα και κατά τον έλεγχο του εκδότηδεν προσκομίστηκαν και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται.

Επειδή, ο προσφεύγων προσκόμισε καταβολές με παραστατικά τράπεζας τα οποία όμως αφορούν τυχόν καταβολές για εκδοθέντα παραστατικά χρήσης 2014 και δεν αφορούν τα εκδοθέντα τιμολόγια χρήσης 2013 και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31§1 ν. 2238/1994 ορίζεται ότι:

Λογιστικός προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος

1: «Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία δεύτερης και τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, των ακολούθων εξόδων, με την επιφύλαξη των διατάξεων των άρθρων 51Α και 51Β του παρόντος.....».

Στην προκείμενη περίπτωση, ο προσφεύγων υπέβαλλε υπεύθυνη δήλωση με αριθμ. πρωτ:/19-11-2019 με την οποία δηλώνει ότι τα έχει απολέσει τα παραστατικά των αγορών ποσού 220.300,00€ που

κρίθηκαν εικονικά. Ο έλεγχος προσδιόρισε τα καθαρά κέρδη λογιστικά (άρθρο 31§1 ν.2238/1994), [ήτοι φορολογητέο εισόδημα βάση δήλωσης 25.214,85€, φορολογητέο εισόδημα βάση ελέγχου 245.514,85€ (25.214,85€+ 220.300,00€)] και όχι εξωλογιστικά και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται.

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι πλήρεις αιτιολογημένες καθόσον, στην από 20-12-2019 Έκθεση Ελέγχου (του εκδότη) και στις από 24-12-2019 Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, αναφέρονται αναλυτικά και εμπειριστατωμένα, για κάθε συγκεκριμένη περίπτωση, όλα τα στοιχεία με βάση τα οποία στοιχειοθετούνται οι καταλογιζόμενες παραβάσεις 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.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 24-12-2019 Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνεται 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.**/24-01-2020** ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλε ο με ΑΦΜ

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

Α) Ως προς το πρόστιμο Κ.Φ.Α.Σ.

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2013

Πρόστιμο του άρθρου 7 παρ. 3 περ.β' του ν.4337/2015 :220.300,00€ X 40% =**88.120,00€**

Β) Ως προς την φορολογία εισοδήματος

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ	2014
Διαφορά φόρου εισοδήματος	63.555,04
Πρόσθετος φόρος (άρθρο 49 ν. 4509/2017)	65.174,30
Εισφορά Αλληλεγγύης	9.316,30
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	138.045,63

Γ) Φ.Π.Α.

ΧΡΗΣΗ	2013
Διαφορά φόρου	50.519,79
Πρόσθετος φόρος (άρθρο 49 ν. 4509/2017)	51.813,10
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	102.332,89

Πρόστιμα Φ.Π.Α (άρθρο 79 ν.4472/2017)

Διαχειριστική περίοδος 1/01-31/12/2013

Πρόστιμο άρθρου 79 Ν.4472/2017 ποσού: (€50.669,00x50%)=**25.334,50€**

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

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 .