



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, 10/11/2020

Αριθμός απόφασης: 2321

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. 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 12/06/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, με έδρα το, οδός ΚΑΙ, κατά: α) της υπ' αριθμ./2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, οικονομικού έτους 2013, β) της υπ' αριθμ./2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, οικονομικού έτους 2014, γ) της υπ' αριθμ./2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, διαχειριστικής περιόδου

01/01/2013-31/12/2013, και δ) της υπ' αριθμ./2020 πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 03/10/2020 οικείες εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και προστίμου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Χολαργού.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Χολαργού.

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

Επί της από 12/06/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς 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./2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, οικονομικού έτους 2013, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 8.658,59 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ποσού 9.006,67 ευρώ πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 1.075,22 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **18.740,48 ευρώ**, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 2238/1994 και του άρθρου 49 του ν. 4509/2017.

β) Με την υπ' αριθμ./2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, οικονομικού έτους 2014, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 17.315,73 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ποσού 8.675,14 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **37.117,34 ευρώ**, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 2238/1994 και του άρθρου 49 του ν. 4509/2017

γ) Με την υπ' αριθμ./2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 14.228,31 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ποσού 14.800,29 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **29.028,60 ευρώ**, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 2859/2000 και του άρθρου 49 του ν. 4509/2017.

δ) Με την υπ' αριθμ./2020 πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού **7.114,16 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 79 του ν. 4472/2017. Η παράβαση καταλογίστηκε διότι ο προσφεύγων διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ως λήπτης εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία των από 03/10/2020 οικείων εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και προστίμου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ.

Χολαργού, οι οποίες συντάχθηκαν βάσει της υπ' αριθμ./2019 εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης της ως άνω Δ.Ο.Υ. Αιτία του παραπάνω ελέγχου αποτέλεσαν:

α) Το με αριθμ. πρωτ. ΕΜΠ/2019 Δελτίο Πληροφοριών της Δ' Αθηνών, σύμφωνα με το οποίο, από την έρευνα - έλεγχο που διενήργησαν οι υπάλληλοι της Δ' Αθηνών κατόπιν της υπ' αριθμ./2016 εντολής ελέγχου στην επιχείρηση, με αντικείμενο εργασιών τις κατασκευαστικές εργασίες, έδρα την οδό αρ. στην και ΑΦΜ, διαπιστώθηκε ότι η συγκεκριμένη επιχείρηση ήταν εικονική εταιρεία και ιδρύθηκε με μοναδικό σκοπό την έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων κατά τις χρήσεις 2012, 2013 και 2014. Από τις Συγκεντρωτικές Καταστάσεις Τιμολογίων (άρθρου 20 Π.Δ 186/1992 του Κ.Β.Σ) για το έτος 2012 και των Συγκεντρωτικών Καταστάσεων (άρθρου 10 ν. 4093/2012 του ΚΦΑΣ) για το έτος 2013 και Μ.Υ.Φ. (άρθρο 14 παρ. 3 του ν.4174/2013) για το έτος 2014, διαπιστώθηκε ότι μεταξύ των επιχειρήσεων που έλαβαν φορολογικά στοιχεία από την, περιλαμβάνεται και η επιχείρηση του προσφεύγοντος, η οποία στη χρήση 2012 έλαβε τέσσερα (4) εικονικά στο σύνολο τους φορολογικά στοιχεία αξίας 22.730,00 ευρώ και στη χρήση 2013 έλαβε εννέα (9) εικονικά στο σύνολο τους φορολογικά στοιχεία αξίας 40.362,30 ευρώ.

β) Το υπ' αριθμ. πρωτ./2019 Δελτίο πληροφοριών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, σύμφωνα με το οποίο, από την έρευνα - έλεγχο που διενήργησαν οι υπάλληλοι της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ κατόπιν της υπ' αριθμ./2019 εντολής ελέγχου στην επιχείρηση με αντικείμενο εργασιών το χονδρικό εμπόριο ενδυμάτων και υποδημάτων και ΑΦΜ, διαπιστώθηκε ότι η συγκεκριμένη επιχείρηση ήταν συναλλακτικά ανύπαρκτη και τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε στη χρήση 2013 ήταν στο σύνολο τους εικονικά. Από τις Συγκεντρωτικές Καταστάσεις Τιμολογίων (άρθρου 10 ν. 4093/2012 του ΚΦΑΣ) για το έτος 2013, διαπιστώθηκε ότι μεταξύ των επιχειρήσεων που έλαβαν φορολογικά στοιχεία από την - με ΑΦΜ, περιλαμβάνεται και η επιχείρηση του προσφεύγοντος, η οποία, στη χρήση 2013 έλαβε πέντε (5) εικονικά στο σύνολο τους φορολογικά στοιχεία αξίας 21.500,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α .

Με βάση τα παραπάνω, η Δ.Ο.Υ. Χολαργού, διενήργησε το δικό της έλεγχο, και λαμβάνοντας υπόψη:

Α) τα παραπάνω με αριθμ. πρωτ. ΕΜΠ/2019 και/2019 Δελτία Πληροφοριών της Δ' Αθηνών και της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής αντίστοιχα,

Β) τις απόψεις της προσφεύγουσας επιχείρησης που υπέβαλε με τα με αριθμ./2019 και/2019 απαντητικά υπομνήματα,

Γ) το γεγονός ότι μέρος των εικονικών φορολογικών στοιχείων εξοφλήθηκαν με επιταγές, αντίγραφα των οποίων προσκομίστηκαν στον έλεγχο,

Δ) το γεγονός ότι από αυτοψία που διενήργησε ο έλεγχος την 05/12/2019 στην έδρα της προσφεύγουσας επιχείρησης διαπιστώθηκε ότι οι εργασίες που αναφέρονται στα φορολογικά

στοιχεία που εξέδωσε η επιχείρηση
είχαν πραγματοποιηθεί και

Ε) το γεγονός ότι η προσφεύγουσα επιχείρηση προσκόμισε μέρος του διαφημιστικού υλικού που φέρεται να αγόρασε από την επιχείρηση

έκρινε ότι οι εργασίες και οι παρασχεθείσες υπηρεσίες πραγματοποιήθηκαν στην επιχείρηση του προσφεύγοντος στις χρήσεις 2012 και 2013. Με δεδομένο όμως ότι οι επιχειρήσεις και

όπως αποδείχθηκε από το πόρισμα των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ και της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής ήταν ανύπαρκτες συναλλακτικά, και ότι ο έλεγχος δεν ήταν σε θέση να προσδιορίσει από ποιες επιχειρήσεις πραγματοποιήθηκαν οι παρασχεθείσες υπηρεσίες και οι πωλήσεις των υλικών, έκρινε ότι τα εικονικά φορολογικά στοιχεία που έλαβε η προσφεύγουσα επιχείρηση στις χρήσεις 2012 και 2013 από τις ανωτέρω επιχειρήσεις είναι εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη.

Σύμφωνα με τις παραπάνω διαπιστώσεις του ελέγχου και επειδή δεν προέκυψαν άλλες παρατυπίες και παραλείψεις που να καθιστούν ανέφικτο το λογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία, ο έλεγχος έκρινε για τις διαχειριστικές περιόδους από 01/01/2012 έως 31/12/2012 και 01/01/2013 έως 31/12/2013 τα βιβλία ΕΙΛΙΚΡΙΝΗ και προσδιόρισε τα αποτελέσματα όπως αυτά προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία με την προσθήκη σ' αυτά του ποσού των παραπάνω δαπανών που αφορούν τα εικονικά φορολογικά στοιχεία, καθώς αυτές δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των οικείων χρήσεων. Επιπλέον, λόγω των ως άνω παραβάσεων, ο έλεγχος αναμόρφωσε τις φορολογητέες εισροές στη χρήση 2013 στο συνολικό ποσό των 678.830,19 ευρώ, μειώνοντας αυτές κατά το ποσό της αξίας των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων, μειώνοντας ανάλογα και το Φ.Π.Α. εισροών κατά το ποσό του Φ.Π.Α. των τιμολογίων αυτών, και επέβαλε πρόστιμο ισόποσο του πενήντα τοις εκατό (50%) του Φ.Π.Α. των εικονικών τιμολογίων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 79 του ν. 4472/2017.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση και εξαφάνιση ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Το δικαίωμα του Δημοσίου, κατά το χρόνο κοινοποίησης των προσβαλλόμενων πράξεων, ήτοι την 14/05/2020, είχε ήδη υποπέσει σε παραγραφή από τις 31/12/2018, όσον αφορά την υπ' αριθμ./2020 οριστική πράξη φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2013, και τις 31/12/2019, όσον αφορά τις υπ' αριθμ./2020,/2020 και/2020 οριστικές πράξεις φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και προστίμου Φ.Π.Α. της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013.
2. Η Δ.Ο.Υ. Χολαργού παραβίασε ουσιώδη τύπο της διαδικασίας έκδοσης των προσβαλλόμενων πράξεων, ήτοι τη διαδικασία που ορίζεται στις διατάξεις του άρθρου 28 παρ. 2 του ν. 4174/2013, καθώς δεν εξέδωσε όλες τις πράξεις μέχρι 29/12/2019, δηλαδή εντός μηνός από την παραλαβή των απόψεών του στο σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου.

3. Ακόμα και στην περίπτωση κατά την οποία η φορολογική αρχή είχε αποδείξει την εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων ως προς το πρόσωπο του εκδότη και είχε κοινοποιήσει τις πράξεις εντός του έτους 2019, εν τούτοις κατά την έκδοση της υπ' αριθμ./2020 πράξης επιβολής προστίμου δεν ακολούθησε τη γενική αρχή περί εφαρμογής των επεικέστερων διατάξεων για την επιβολή του προστίμου αυτού.
4. Η φορολογική αρχή ουδόλως απέδειξε την αντικειμενική υπόσταση των αποδιδόμενων σε βάρος του παραβάσεων περί λήψης δήθεν εικονικών τιμολογίων ως προς το πρόσωπο του εκδότη.
5. Η φορολογική αρχή διενήργησε φορολογικές εγγραφές, ήτοι επέβαλε φόρο εισοδήματος, Φ.Π.Α. και λοιπά πρόστιμα, λαμβάνοντας υπόψη φορολογικά στοιχεία για τα οποία ουδεμία αρχή έχει συντάξει και κοινοποιήσει έκθεση κατάσχεσης.
6. Με τα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία τιμολογήθηκαν πραγματικές συναλλαγές στα πλαίσια της επαγγελματικής του δραστηριότητας, τα οποία νομίμως ζητήθηκαν και ελήφθησαν από τις προμηθεύτριες επιχειρήσεις σε εφαρμογή των οριζόμενων στις διατάξεις του άρθρου 2 παρ. 3 του ν. 4093/2012. Η φορολογική αρχή κρίνει τα τιμολόγια αυτά εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη, χωρίς να προσδιορίζει ή αποδεικνύει το πραγματικό πρόσωπο του εκδότη, παρά το γεγονός ότι αυτή φέρει το βάρος της απόδειξης της εικονικότητας των φορολογικών στοιχείων. Επιπλέον οι προμηθεύτριες εταιρείες είναι υπαρκτά φορολογικώς πρόσωπα και ο ίδιος επέδειξε τη δέουσα επιμέλεια και καλή πίστη κατά τις συναλλαγές του με αυτές.

Επειδή στο άρθρο 72 παρ. 11 του ν. 4174/2013, όπως το αρχικό άρθρο 66 αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17-10-2015), ορίζεται:

«11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί. Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68 παρ. 2 του ν. 2238/94:

«Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου αν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημοσίας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του

φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ή γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊστάμενου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών – Μελών της Ε.Ε ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου.

Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 84 παρ. 1 και 4 του ν. 2238/1994:**

«1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.

.....

4. Το δικαίωμα του δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας. Εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται:

α).....

β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68 ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου.

Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον Προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη έτος.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 57 παρ. 1 και 2 του ν. 2859/2000:**

«1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ή η προθεσμία για την υποβολή αίτησης επιστροφής από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου.

.....

2. Κατ' εξαίρεση από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο πενταετίας, όχι όμως και μετά την πάροδο δεκαετίας εφόσον:

α) δεν υποβλήθηκε εκκαθαριστική δήλωση ή έκτακτη στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής,

β) η μη άσκηση του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου, εν όλω ή εν μέρει, οφείλεται σε πράξη ή παράλειψη από πρόθεση του υπόχρεου στο φόρο με σύμπραξη του αρμόδιου

φορολογικού οργάνου,

γ) **αφορά συμπληρωματική πράξη** που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 49 παρ. 3 του ν. 2859/2000**:

«3. Πράξη προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου ΔΟΥ, μετά την έκδοση της πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος απ' αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή αν η δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή.

Τα ανωτέρω ισχύουν και όταν συντρέχουν οι προϋποθέσεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.»

Επειδή στο **άρθρο 9 παρ. 5 του ν. 2523/1997** ορίζεται:

«5. Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.»

Επειδή στο **άρθρο 72 παρ. 6 του ν. 4174/2013** ορίζεται:

«6. Για φορολογικές χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή υποχρεώσεις για τις οποίες έως την 31.12.2013 έχουν εκδοθεί οριστικά φύλλα ελέγχου ή οριστικές πράξεις προσδιορισμού ή καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου, τέλους ή εισφοράς ή εκκαθαριστικά σημειώματα ή οποιαδήποτε άλλη συναφής πράξη, ως νέο στοιχείο, κατά την έννοια του άρθρου 25 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, **θεωρείται οποιοδήποτε στοιχείο δεν τελούσε σε γνώση της αρμόδιας για τον τακτικό (οριστικό) έλεγχο φορολογικής αρχής**, κατά το χρόνο διενέργειάς του.»

Επειδή στην **παρ. 3 της ΠΟΛ 1194/5.12.2017**, με την οποία παρασχέθηκαν διευκρινίσεις για την αντιμετώπιση εκκρεμών υποθέσεων ελέγχων κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περ. α της παρ. 2 του άρθρου 68 του ν. 2238/1994 περί συμπληρωματικών στοιχείων, ορίζεται:

«3. Εκ των ανωτέρω συνάγεται ότι, σε περίπτωση που περιέλθουν σε γνώση της φορολογικής αρχής συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του ν.2238/1994 (ΚΦΕ), επιτρέπεται η έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμου αποκλειστικά για τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τα στοιχεία αυτά και για το έτος στο οποίο αυτά αφορούν με την προϋπόθεση ότι, τα στοιχεία αυτά αποδεδειγμένα δεν είχε, ούτε μπορούσε δικαιολογημένα να έχει υπόψη της η ελεγκτική αρχή ώστε να τα εκτιμήσει κατά τον αρχικό φορολογικό έλεγχο (σχετ. ΣτΕ 4843/1988, ΣτΕ 2632/1996, ΣτΕ 1303/1999, ΣτΕ 572/2007, ΣτΕ 3955/2012, ΣτΕ 1623/2016).»

Επειδή ιδιαίτερα δε συμπληρωματικό στοιχείο, δέον να θεωρηθεί επί εικονικών τιμολογίων

η περιέλευση στοιχείων στον αρμόδιο οικονομικό έφορο και μετά την οριστικοποίηση της εγγραφής από έκθεση άλλης οικονομικής εφορίας ή στοιχεία τρίτων επιχειρήσεων ή και άλλα έγγραφα, όταν αποδεικνύεται η εικονικότητα των τιμολογίων και στοιχείων, έστω και αν αυτά ήταν στη διάθεση του οικονομικού εφόρου, καθόσον γι' αυτά δεν είχε εγερθεί υπόνοια για την εικονικότητά τους κατά τη συμβιβαστική επίλυση, ούτε ήταν δυνατή άνευ των σχετικών διασταυρώσεων η ανακάλυψη της εικονικότητας, γενομένη σε μεταγενέστερο χρόνο και "τα στοιχεία αυτά συνιστούν οπωσδήποτε νέα στοιχεία", αφού έχουν διαφορετικό ουσιαστικό περιεχόμενο από το εμφανιζόμενο στα στοιχεία τους και μπορούν να δικαιολογήσουν την έκδοση συμπληρωματικής πράξης (ΣτΕ.1426/2000 αδημ. Και 1628/2019).

Επειδή, επιπλέον, στο **άρθρο 19 παρ. 18 του ν. 3091/2002**, όπως ισχύει:

«18. Για υποθέσεις φόρου εισοδήματος, φόρου προστιθέμενης αξίας και λοιπών παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών και εισφορών των προσώπων του άρθρου 2 του Π.Δ. 186/1992 (ΦΕΚ84/Α'), σε βάρος των οποίων έχουν εκδοθεί και κοινοποιηθεί αποφάσεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ., για έκδοση εικονικών ή πλαστών φορολογικών στοιχείων ή λήψη εικονικών ή νόθευση φορολογικών στοιχείων, μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμη έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται για τις διαχειριστικές περιόδους που βαρύνονται με τα εικονικά, πλαστά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία και ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής λήγει από 31.12.2002 και μετά. Για τις υποθέσεις που αφορούν διαχειριστικές περιόδους, οι οποίες έπονται των διαχειριστικών περιόδων για τις οποίες έχουν εκδοθεί αποφάσεις επιβολής προστίμου για εικονικά, πλαστά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου μετατίθεται μέχρι τη συμπλήρωση του χρόνου παραγραφής που ορίζεται στα προηγούμενα εδάφια.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, όσον αφορά τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2012-31/12/2012, τα με αριθμ. πρωτ. με αριθμ. πρωτ. ΕΜΠ/2019 και/2019 Δελτία Πληροφοριών της Δ' Αθηνών και της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής αντίστοιχα, αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία του άρθρου 68 παρ. 2 του ν.2238/1994, καθώς τα πορίσματα που περιέχονται σε αυτά περιήλθαν μεταγενέστερα στη φορολογική αρχή, η οποία δεν τα είχε, ούτε μπορούσε δικαιολογημένα να τα έχει υπόψη της κατά τον αρχικό χρόνο παραγραφής της χρήσης 2012 και ως εκ τούτου έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 4 του ν.2238/1994 περί δεκαετούς παραγραφής αναφορικά με το δικαίωμα του Δημοσίου να επιβάλει φόρο εισοδήματος. Συνεπώς, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την έκδοση της υπ' αριθμ./2020 προσβαλλόμενης πράξης φορολογίας εισοδήματος (παραγραφή χρήσης 2012 στις 31/12/2018) απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Επειδή, επιπροσθέτως, ως προς τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013-31/12/2013, είχε εκδοθεί από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Χολαργού στις 20/12/2019, ήτοι εντός του χρόνου της

πενταετούς παραγραφής, η με αριθμ./2019 πράξη επιβολής προστίμου, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, για λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων. Συνεπώς για υποθέσεις φόρου εισοδήματος και φόρου προστιθέμενης αξίας, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 18 του ν. 3091/2002, έχει παραταθεί το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου για δύο ακόμη έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις, ήτοι, εν προκειμένω, μέχρι 31/12/2021.

Επειδή στο άρθρο 28 παρ. 2 του ν. 4174/2013 ορίζεται:

«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.»

Επειδή σύμφωνα με το **άρθρο 10 παρ. 5 του ν. 2690/1999** (Κώδικας Διοικητικής Διαδικασίας): *«Οι προθεσμίες για τη Διοίκηση είναι ενδεικτικές, εκτός αν από τις διατάξεις που τις προβλέπουν προκύπτει ότι είναι αποκλειστικές».*

Επειδή, εξάλλου, κατά πάγια νομολογία του ΣτΕ, οι προθεσμίες που τάσσονται στη διοίκηση από διάφορους διοικητικούς νόμους έχουν κατά κανόνα απλώς το σκοπό να πιέσουν τα διοικητικά όργανα ώστε να διεκπεραιώσουν γρήγορα ορισμένες ενέργειες. Γι αυτό το λόγο, η σημασία τους είναι κατά κανόνα ενδεικτική (ΣτΕ 3762/2009, 4876/2012). Συνεπώς οι προβλεπόμενες από το άρθρο 25 παρ. 3 του ν. 4174/2013, άρθρο 28 παρ. 2 του ν. 4174/2013 και το έγγραφο με αριθμ. πρωτ. ΔΕΛ Α 1069048 ΕΞ 2.5.2014 προθεσμίες των ενεργειών του φορολογικού ελέγχου δεν είναι αποκλειστικές, υπό την έννοια ότι η υπέρβασή τους καθιστά την οικεία αρχή αναρμόδια κατά χρόνο να προβεί στην έκδοση οριστικών πράξεων, αλλά ενδεικτικές, αποσκοπούσες στην επιτάχυνση των διοικητικών ενεργειών, σύμφωνα με το άρθρο 10 παρ. 5 & 6 του ν. 2690/1999 σε συνδυασμό με τα άρθρα 10 και 11 του ν. 158/1999 και δεν προβλέπεται ποινή ακυρότητας των εκδιδόμενων διοικητικών πράξεων σε περίπτωση υπέρβασης των εν λόγω προθεσμιών.

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι ακυρωτέες λόγω παραβίασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσής τους, και συγκεκριμένα διότι παραβιάστηκαν οι διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 2 του άρθρου 28 του ν.4174/2013, οι οποίες ορίζουν ότι η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή από την εκπνοή της προθεσμίας για την υποβολή αυτών. Ωστόσο, με βάση τα προαναφερθέντα, ο εν λόγω ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 6 παρ. 1 του ν. 2523/1997**, όπως ίσχυε μέχρι 25/07/2013:

«1. Στο Φ.Π.Α. όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στο φόρο, ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου ή στοιχείου το οποίο νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις περί Φ.Π.Α., ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο, με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, επιβάλλεται ειδικό πρόστιμο ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.»

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 55 παρ. 2 περ. δ' του ν. 4174/2013**, όπως ίσχυε από 26/07/2013:

«δ) Στο Φ.Π.Α., όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στο φόρο, ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου ή στοιχείου το οποίο νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις περί Φ.Π.Α., ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο, με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, επιβάλλεται πρόστιμο ισόποσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.»

Επειδή στο **άρθρο 79 παρ. 1 του ν. 4472/2017** ορίζεται:

«1. Για παραβάσεις για τις οποίες προβλέπεται η επιβολή προστίμων του άρθρου 6 του Ν. 2523/1997 (Α' 179) και της περίπτωσης δ' της παρ. 2 του άρθρου 55 του Ν. 4174/2013 (Α' 170), για τις οποίες κατά την ημερομηνία κατάθεσης του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα των προαναφερομένων διατάξεων, αλλά επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή που δεν αποδόθηκε, ανεξάρτητα εάν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.»

Επειδή, με βάση τα ανωτέρω, ορθώς επιβλήθηκε από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Χολαργού η με αριθμ./2020 πράξη επιβολής προστίμου, καθώς για τις παραβάσεις της λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων στη χρήση 2013 εφαρμόστηκε η ισχύουσα διάταξη του άρθρου 79 του ν. 4472/2017, η οποία αποτελεί και την ευνοϊκότερη διάταξη για την επιβολή του προστίμου σε σχέση με αυτές που ίσχυαν κατά το χρόνο διάπραξης της παράβασης.

Επειδή, οι λοιποί ισχυρισμοί του προσφεύγοντος, είναι ίδιοι με αυτούς που ο προσφεύγων είχε προβάλει με την υποβολή της με αριθμ. πρωτ./16-01-2020 ενδικοφανούς προσφυγής του, με την οποία στρεφόταν κατά των αντίστοιχων πράξεων επιβολής προστίμου των χρήσεων 2012 και 2013, και επί των οποίων η Υπηρεσία μας έχει απαντήσει με τη με αριθμ./15-06-2020 απόφασή της.

Επειδή, επιπρόσθετα, με την εγκύκλιο **ΠΟΛ. 1071/31-03-2015** της ΓΓΔΕ ορίζεται ότι ο καλής πίστεως λήπτης φορολογικού στοιχείου, εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη (δηλαδή ο καλοπίστως αγνοών την εν λόγω εικονικότητα) δύναται να εκπέσει τη σχετική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά του, ενώ, αντιθέτως, τούτο είναι ανεπίτρεπτο για τον κακής πίστεως λήπτη του ως άνω φορολογικού στοιχείου.

Επειδή, με την **ΠΟΛ. 1097/2016 Εγκύκλιο της ΓΓΔΕ**, με θέμα “κοινοποίηση της με αρ.134/2016 γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ. σχετικά με την άσκηση δικαιώματος έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών από καλόπιστο λήπτη εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίου” ορίζεται:

«Σχετικά με το παραπάνω θέμα, σας κοινοποιούμε προς ενημέρωσή σας την με αριθ. 134/2016 γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (Β' Τμήμα), η οποία έγινε αποδεκτή από τον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων.

Με την εν λόγω γνωμοδότηση έγινε δεκτό κατά πλειοψηφία ότι ο λήπτης εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίου που αφορά όμως πραγματική στο σύνολό της συναλλαγή, νομιμοποιείται να ασκήσει δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος ΦΠΑ εφόσον:

- α) ο λήπτης αυτού ενεργούσε σε καλή πίστη δηλαδή δεν γνώριζε ότι ο εκδότης του στοιχείου δεν είναι το πρόσωπο με το οποίο σύναψε τη συμφωνία και πραγματοποίησε τη συναλλαγή,
- β) το φορολογικό στοιχείο εκδίδεται **από συναλλακτικά και φορολογικά υπαρκτό πρόσωπο**, δηλαδή από πρόσωπο, το οποίο έχει δηλώσει την έναρξη εργασιών του στη φορολογική αρχή και διαθέτει τις υποδομές και το προσωπικό για να πραγματοποιήσει τη συναλλαγή,
- γ) το φορολογικό στοιχείο έχει εκδοθεί νομότυπα δηλαδή δεν είναι πλαστό και αναγράφει τα στοιχεία που ορίζονται στις κείμενες φορολογικές διατάξεις (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα - Κ.Φ.Α.Σ.- Κ.Β.Σ).

.....

**Αριθμός γνωμοδοτήσεως 134/2016
ΤΟ ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ
(Β' Τμήμα)
Συνεδρίαση της 23ης Μαΐου 2016**

.....

16. Αντιθέτως, δεν υφίσταται δυνατότητα έκπτωσης του ΦΠΑ, με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν στον λήπτη εικονικού φορολογικού στοιχείου, ο οποίος, όμως, τελούσε σε γνώση ότι το σχετικό φορολογικό στοιχείο ήταν εικονικό ως προς το πρόσωπο του εκδότη (ήτοι εγνώριζε ότι ο εκδότης δεν ήταν το πρόσωπο που εκτέλεσε τη συναλλαγή), διότι δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις της εκπτώσεως, καθόσον η ενσυνείδητη συμμετοχή του λήπτη του στοιχείου στη διαπραχθείσα φορολογική απάτη, με συνέπεια να διευκολυνθεί η φοροδιαφυγή εκ μέρους του εκδότη του στοιχείου ή και του υποκρυπτόμενου τρίτου, καθιστά το εν λόγω στοιχείο μη νομοτύπως εκδοθέν, κατά τα ως άνω ήδη αναλυθέντα και δη, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει φοροδιαφυγή για τον λήπτη, λόγω της πραγματοποίησης της συναλλαγής.

.....

21. Η ερμηνευτική αυτή θέση, η οποία εξυψώνει το υποκειμενικό στοιχείο της φορολογικής συμπεριφοράς του επιτηδευματία σε βασικό κριτήριο της, εν προκειμένω, αντιμετώπισής του από τις φορολογικές αρχές, συνάδει απόλυτα και προς την ως άνω παρατεθείσα συναφή νομολογία του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης και του ΣτΕ, με την οποία γίνεται δεκτό ότι δεν είναι

επιτρεπτή η έκπτωση του φόρου προστιθέμενης αξίας, «εφόσον αποδεικνύεται, λαμβανομένων υπόψη των αντικειμενικών στοιχείων που παρέσχον οι φορολογικές αρχές, ότι ο υποκείμενος στον φόρο γνώριζε ή όφειλε να γνωρίζει ότι η πράξη της οποίας γίνεται επίκληση προς θεμελίωση δικαιώματος εκπτώσεως έλαβε χώρα στο πλαίσιο φορολογικής απάτης» (δηλαδή εικονικότητα ως προς το πρόσωπο του εκδότη).

.....»

Επειδή, με βάση τα αναφερόμενα στην από 12/12/2019 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ 186/1992 και Κ.Φ.Α.Σ και στις από 10/03/2020 εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας Εισοδήματος, Φ.Π.Α. ν. 2859/2000 και Προστίμου Φ.Π.Α. άρθρου 6 του 2523/1997 της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, δεν προκύπτει ότι συνέτρεχε καλή πίστη στο πρόσωπο του προσφεύγοντος ως προς το πρόσωπο του εκδότη των εκδοθέντων για τις συγκεκριμένες συναλλαγές τιμολογίων.

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, εν προκειμένω, ο προσφεύγων με την υποβληθείσα ενδικοφανή του προσφυγή δεν προσκομίζει κάποιο στοιχείο που να συνηγορεί υπέρ της άποψης περί συνδρομής του στοιχείου της καλής πίστης στο πρόσωπό του και να μεταβάλει το πόρισμα του ελέγχου, ώστε να αποδεικνύεται η καλή του πίστη, παρά εμμένει στον ίδιο ισχυρισμό ότι η φορολογική αρχή δεν απέδειξε την εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων ως προς το πρόσωπο του εκδότη, καθώς οι εκδότες των ληφθέντων φορολογικών είναι υπαρκτά φορολογικώς πρόσωπα.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 03/10/2020 εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και προστίμου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, 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 12/06/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, και την επικύρωση των υπ' αριθμ. /2020, /2020, /2020 και /2020 προσβαλλόμενων πράξεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού.

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

Α) 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	39.331,91	62.061,91	62.061,91	22.730,00
	της συζύγου				
ΦΟΡΟΣ	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	5.545,28	14.203,87	14.203,87	8.658,59
Προκαταβολή φόρου		4.269,50	4.269,50	4.269,50	
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας			9.006,67	9.006,67	9.006,67
Εισφορά Αλληλεγγύης		786,64	1.861,86	1.861,86	1.075,22
Τέλος Επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		11.250,16	29.990,64	29.990,64	18.740,48

Β) Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2013-31/12/2013

- Φορολογία Εισοδήματος

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ					
		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
		(1)		(2)	(2)-(1)
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	Ατομικό	19.972,81	78.918,78	78.918,78	58.945,97
	της συζύγου	6.628,00			-6.628,00
ΦΟΡΟΣ	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	957,97	18.273,70	18.273,70	17.315,73
Προκαταβολή φόρου		2.856,11	2.856,11	2.856,11	
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			8.675,14	8.675,14	8.675,14
Εισφορά Αλληλεγγύης		616,13	616,13	616,13	
Τέλος Επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης		1.834,00	1.834,00	1.834,00	
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		6.914,21	44.031,55	44.031,55	37.117,34

- Φορολογία Φ.Π.Α.

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	1.002.077,66	1.002.077,66	1.002.077,66	
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	741.692,42	679.830,19	679.830,19	61.862,23
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ	221.582,02	221.582,02	221.582,02	
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	221.582,02	207.353,71	207.353,71	14.228,31
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ				
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		14.228,31	14.228,31	14.228,31
ΠΡΟΣΘΕΤΟΙ ΦΟΡΟΙ		14.800,29	14.800,29	14.800,29
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		29.028,60	29.028,60	29.028,60
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση				

- Πρόστιμο άρθρου 79 ν. 4472/2017:

7.114,16 ευρώ

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Αναπληρώτρια Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
ΝΙΝΟΥ ΕΛΠΙΔΑ**

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.