



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 28.05.21

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: **1669**

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογέιτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604538
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1.Τις διατάξεις:

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

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 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. A.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), A.1241/2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και A.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων

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

3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **27.01.21** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, με **ΑΦΜ**, κατοίκου, επί της οδού, αριθμός, ΤΚ:, κατά:

α) της υπ' αριθμ. /20 Πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 § 3 & 5 του ν.4337/15 φορολογικής περιόδου 01.01.14 – 31.12.14 τού Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ.

β) της υπ' αριθμ. /20 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 55 § 2δ του ν.4174/13 και άρθρου 79 ν. 4479/17 φορολογικής περιόδου 01.01.14 – 31.12.14 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα

4. Τις:

α) υπ' αριθμ. /20 Πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 § 3 & 5 του ν.4337/15 φορολογικής περιόδου 01.01.14 – 31.12.14 τού Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ.

β) υπ' αριθμ. /20 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 55 § 2δ του ν.4174/13 και άρθρου 79 ν. 4479/17 φορολογικής περιόδου 01.01.14 – 31.12.14 τού Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 27.01.20 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με ΑΦΜ η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. /20 εντολή μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ, διενεργήθηκε επιτόπιος έλεγχος για το φορολογικό έτος 2014 στον προσφεύγοντα και συντάχθηκαν οι από 28/12/2020 εκθέσεις ελέγχου εισοδήματος,

ΦΠΑ, και εφαρμογής των διατάξεων των Ν. 4308/14 και Ν. 4174/13 επί των οποίων εδράζονται

α) η υπ' αριθμ./20 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 § 3 & 5 του ν.4337/15 φορολογικής περιόδου 01.01.14 – 31.12.14 τού Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ με την οποία καταλογίσθηκε πρόστιμο ποσού 3.000,00 € που αντιστοιχεί σε ποσοστό 20% ποσού 15.000,00€ πού εξέπεσε ο προσφεύγων από λήψη δύο (2) εικονικών φορολογικών στοιχείων που εξέδωσε η επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ:, ως προς το πρόσωπο του εκδότη, συνολικής καθαρής αξίας 15.000,00 €.

β) η υπ' αριθμ./20 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 55 § 2δ του ν.4174/13 και άρθρου 79 ν. 4479/17 φορολογικής περιόδου 01.01.14 – 31.12.14 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ με την οποία καταλογίσθηκε πρόστιμο ποσού 1.750,00€ που αντιστοιχεί σε ποσοστό 50% του κυρίου φόρου ποσού 3.450,00 € πού προέκυψε από λήψη δύο (2) εικονικών φορολογικών στοιχείων που εξέδωσε η επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ:, ως προς το πρόσωπο του εκδότη, συνολικής καθαρής αξίας 15.000,00 €.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση των ως άνω προσβαλλομένων πράξεων επιβολής προστίμου προβάλλοντας τους εξής ισχυρισμούς:

α) Εγκυρότητα συναλλαγής η οποία είναι πραγματική και αληθινή και αφορά την παροχή υπηρεσιών.

β) Παραγραφή του Δημοσίου για τον συγκεκριμένο έλεγχο

γ) Ακυρότητα επιδόσεων – Παράβαση ουσιώδους τύπου.

δ) Αρχή χρηστής Διοίκησης

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση **116/2013** του Συμβουλίου της Επικρατείας:

«η) Όποιος γνωρίζει το σκοπό της επιχειρούμενης πράξης και συνεργεί με οποιοδήποτε τρόπο στην κατασκευή πλαστών φορολογικών στοιχείων ή γνωρίζει ότι τα στοιχεία είναι πλαστά ή εικονικά και συνεργεί με οποιοδήποτε τρόπο στην έκδοσή τους ή αποδέχεται τα πλαστά ή τα εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία με σκοπό την απόκρυψη φορολογητέας ύλης». Κατά την έννοια των διατάξεων αυτών, όταν αποδίδεται σε ορισμένο 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 πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (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 συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **66 § 5 του Ν.4174/2013** ορίζεται ότι:

« 5. Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρεία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση 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. Δεν είναι εικονικό για τον λήπτη το φορολογικό στοιχείο το οποίο αφορά πραγματική συναλλαγή, αν το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που

αναγράφεται στο στοιχείο. Δεν είναι εικονικό το φορολογικό στοιχείο που εξέδωσε ή έλαβε η κοινωνία κληρονόμων ή ο κληρονόμος ή σύζυγος ή τέκνο αποβιώσαντος ή συνταξιοδοτηθέντος συζύγου ή γονέα, το οποίο φέρεται ότι εκδόθηκε ή λήφθηκε από τον αποβιώσαντα ή συνταξιοδοτηθέντα επιτηδευματία, εφόσον αφορά πραγματική συναλλαγή και πριν από κάθε είδους φορολογικό έλεγχο, έχει καταχωρηθεί στα βιβλία τόσο του λαμβάνοντα όσο και του εκδώσαντα το στοιχείο, η αξία αυτού έχει συμπεριληφθεί στις οικείες δηλώσεις ΦΠΑ και φορολογίας εισοδήματος και έχει γίνει η απόδοση των φόρων που προκύπτουν από το στοιχείο αυτό.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **55 § 2 (γ') του Ν. 4174/2013** (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας), όπως ίσχυε μέχρι και την 16/10/2015, οριζόταν ότι σε περίπτωση έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων ή λήψης εικονικών στοιχείων ή νόθευσης αυτών, καθώς και καταχώρησης στα βιβλία, αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) της αξίας του στοιχείου. Αν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική, το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται για το μέρος της εικονικής αξίας.

Επειδή, με τον **Ν. 4337/2015** επήλθαν σημαντικές αλλαγές στον Ν. 4174/2013 και συγκεκριμένα, σύμφωνα με το άρθρο 3, παρ. 4 (β') του Ν.4337/2015, καταργήθηκε η παράγραφος 2 του άρθρου 55 του Ν. 4174/2013.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **7 § 3 & 5 του Ν.4337/2015**, όπως διευκρινίσθηκε με την **ΠΟΛ 1252/2015**, ορίζεται ότι:

«3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992, Α'84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (Ν.4093/2012, Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του Ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του Ν.2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:

α) β).....γ)

δ) Όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο τού εκδότη, ποσό ίσο με το 20 % της αξίας του στοιχείου. ε)..... στ).....ζ).....»

«5. Οι παράγραφοι 3 και 4 του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος και για τις οποίες είχαν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 55 του Ν. 4174/2013 (Α'170).»

Επειδή, σύμφωνα με τις από 28/12/20 εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ αναφέρεται ότι δυνάμει της υπ' αριθ'/20 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ, η Φορολογική Αρχή επέδωσε στον προσφεύγοντα την με αριθ' πρωτ. /20 πρόσκληση ελέγχου και την υπ' αριθ' πρωτ. /20 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής δηλώσεων Ν.4512/18. Στην συνέχεια ο προσφεύγων έθεσε στην διάθεση της Φορολογικής Αρχής μεταξύ άλλων τα πρωτότυπα των ληφθέντων φορολογικών στοιχείων που εξέδωσε η επιχείρηση «.....» με Α.Φ.Μ: προς αυτόν, όπως αναφέρονται στον παρακάτω πίνακα:

α/α	Α.Φ.Μ.	ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	Φ.Π.Α.	ΣΥΝΟΛΟ
1			Τ.Π.Υ. Νο/14	5.000,00	1.150,00	6.150,00
2			Τ.Π.Υ. Νο/14	10.000,00	2.300,00	12.300,00
Σ Υ Ν Ο Λ Ο				15.000,00	3.450,00	18.450,00

Από τον έλεγχο και την διασταύρωση όλων των ανωτέρω στοιχείων και επιπλέον αυτών που συγκεντρώθηκαν στα πλαίσια του αιτήματος για παροχή πληροφοριών διαπιστώθηκαν τα εξής:

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΗΝ ΕΚΔΟΤΡΙΑ «.....» ΜΕ

Α.Φ.Μ:

Η ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ απέστειλε στην Φορολογική Αρχή με το υπ' αριθ' πρωτ. ΕΞ 2020 διαβιβαστικό της έγγραφο, συνημμένη την από 30.06.20 έκθεση ελέγχου που αφορούσε την επιχείρηση «.....» με Α.Φ.Μ: στην οποία αναφέρει ότι αυτή πραγματοποίησε πωλήσεις (αγαθών και υπηρεσιών) συνολικής καθαρής αξίας 10.807.172,22 € πλέον ΦΠΑ 2.453.036,65 €, ήτοι σύνολο 13.260.208,87 €, τις οποίες χαρακτήρισε εικονικές στο σύνολό τους, επειδή η εν λόγω εταιρεία ουδέποτε δραστηριοποιήθηκε.

Ειδικότερα η ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ διαπίστωσε ότι η επιχείρηση «.....» με Α.Φ.Μ::

1) Πραγματοποίησε έναρξη εργασιών την 21.09.12 με υπερδωδεκάμηνη διαχειριστική περίοδο ως την 31.12.13. Για την εν λόγω φορολογική περίοδο υπέβαλε δήλωση φόρου εισοδήματος με την οποία δήλωνε ποσά διαφορετικά με αυτά που δήλωνε ως εκροές και εισροές με τις αντίστοιχες δηλώσεις ΦΠΑ, με προφανή σκοπό να φέρεται φορολογικά ενήμερη.

2) Από το σύστημα elenxis προκύπτει ότι η εν λόγω νομική οντότητα:

α - για την χρήση 2016 υπέβαλε μηδενική δήλωση φορολογίας εισοδήματος ενώ από τις υποβληθείσες στο taxis καταστάσεις εξόδων αντισυμβαλλομένων προκύπτει η διενέργεια πωλήσεων αξίας 1.256.624,82 €, πλέον ΦΠΑ 258.083,14 €, και από τις υποβληθείσες στο taxis καταστάσεις εσόδων αντισυμβαλλομένων προκύπτει η διενέργεια αγορών αξίας 5.374,27 €, πλέον ΦΠΑ 1.245,29 €.

β - για την χρήση 2017 δεν υπέβαλε δήλωση φορολογίας εισοδήματος ενώ από τις υποβληθείσες στο taxis καταστάσεις εξόδων αντισυμβαλλομένων προκύπτει η διενέργεια πωλήσεων αξίας 161.000,00 €, πλέον ΦΠΑ 38.640,00 €, και από τις υποβληθείσες στο taxis καταστάσεις εσόδων αντισυμβαλλομένων προκύπτει η διενέργεια αγορών αξίας 23,76 €, πλέον ΦΠΑ 5,70 €.

γ - για την χρήση 2017 δεν υπέβαλε δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

3) Από την άρση τραπεζικού απορρήτου στην οντότητα «.....» με Α.Φ.Μ: προκύπτει ότι τα χρηματικά ποσά που κατατίθενται άμεσα γίνονται αναλήψεις, γεγονός μη σύνηθες για την επιχειρηματική πρακτική μιας υγιούς επιχειρηματικής οντότητας, προσιδιάζοντας έτσι εικονικές συναλλαγές.

4) Από τα στοιχεία που έλαβε η Φορολογική Αρχή από το Σώμα Επιθεωρητών Εργασίας και τον ΕΦΚΑ η οντότητα φέρεται να απασχολεί προσωπικό χωρία να καταβάλει ασφαλιστικές εισφορές. Το προσωπικό που φέρεται να απασχολεί σε καμιά περίπτωση δεν θα μπορούσε να ανταποκριθεί στο ύψος των φερόμενων συναλλαγών της οντότητας.

5) Η Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης με το υπ' αριθ' πρωτ. ΔΗΛΕΔ Γ 111831 ΕΞ 2019 /27.02.19 έγγραφό της γνωστοποίησε στην Φορολογική Αρχή ότι η

οντότητα «.....» με Α.Φ.Μ:, διενήργησε μία πολύ μικρή σε σχέση με τον όγκο των συναλλαγών της εισαγωγή από την Κίνα.

6) Όπως προέκυψε από τις συνταχθείσες εκθέσεις ελέγχου της ΥΕΔΔΕ η οντότητα «.....» με Α.Φ.Μ: είναι λήπτρια και εκδότρια εικονικών φορολογικών στοιχείων ιδιαίτερα μεγάλης αξίας.

Σύμφωνα με τα ως άνω αναφερόμενα η ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ θεώρησε το σύνολο των φορολογικών παραστατικών που εξέδωσε η προμηθεύτρια του προσφεύγοντος «.....» με Α.Φ.Μ: την χρήση 2014, ως εικονικά.

Επειδή, στην ενδικοφανή του προσφυγή ο προσφεύγων αναφέρει μεταξύ άλλων ότι την 29.08.14 προέβη σε σύνταξη ιδιωτικού συμφωνητικού με τον εργοδότη, ο οποίος ανέθεσε στον προσφεύγοντα τις εργασίες σκυροδετήσεων στο έργο που κατασκεύασε ο εργοδότης και αφορά ανέγερση νέου βιομηχανικού κτιρίου, προσθήκη μεσοπατώματος και προσθήκη κατ' επέκταση σε βιομηχανικό κτίριο στον ιδιοκτησίας της Με το παρόν συμφωνητικό ο προσφεύγων ανέλαβε την κατασκευή του ξυλότυπου, την διαμόρφωση και τοποθέτηση του σιδηροπλισμού, τη σκυροδέτηση και μετά το προβλεπόμενο χρονικό διάστημα απομάκρυνση του ξυλότυπου έναντι 71.200,00 €. Ο διακανονισμός του τιμήματος έγινε με προκαταβολή ποσού 4000,00 € και με δεκαπενθήμερες πιστοποιήσεις σε επιταγές λήξεως 3 μηνών.

Στην συνέχεια οι ως άνω συμβαλλόμενοι συνέταξαν την 30.01.15 τροποποιητικό συμφωνητικό, το οποίο κατέθεσαν στην Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ την 4.2.15, με το οποίο επαύξησαν το είδος των παρεχομένων υπηρεσιών καθώς και την αναθεώρηση των τιμών λόγω συνεχούς άντλησης όμβριων υδάτων και εκτεταμένης χρήσης γερανού στο έργο. Με την παρούσα τροποποιητική σύμβαση το συνολικό κόστος των εργασιών ανέρχονταν στο ποσό των 180.000,00 € με την πληρωμή να γίνεται με μηνιαίες πιστοποιήσεις με επιταγή ημέρας.

Στην συνέχεια οι ως άνω συμβαλλόμενοι συνέταξαν την 10.04.15 εκ νέου τροποποιητικό συμφωνητικό, το οποίο κατέθεσαν στην Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, με το οποίο επαύξησαν την αύξηση του αντικειμένου της συναφθείσας σύμβασης και την τροποποίηση αυτής. Ειδικότερα ο προσφεύγων ανέλαβε την κατασκευή του

ξυλότυπου, την διαμόρφωση και τοποθέτηση του σιδηροπλισμού και την σκυροδέτηση και λείανση δαπέδων την κατασκευή σταμπωτών δαπέδων, την κατασκευή δεξαμενής πυρόσβεσης και τοιχίου αντιστήριξης, κρασπέδων και υποδομής πλάστιγγας, έναντι τού ποσού των 102.640,41 ευρώ κάτωθι οικοδομικών εργασιών με την πληρωμή να γίνεται με μηνιαίες πιστοποιήσεις με επιταγή ημέρας.

Επειδή, στην ενδικοφανή του προσφυγή ο προσφεύγων αναφέρει μεταξύ άλλων ότι την 02.01.15 προέβη σε σύνταξη ιδιωτικού συμφωνητικού με την εργολήπτρια εταιρεία «.....» στην οποία ανέθεσε κατ' αποκοπή μετά υλικών το γκρέμισμα παλαιού κτιρίου, χωματουργικές εργασίες χωρίς αυτές να κατονομάζονται, θεμελιακή γείωση χωρίς να υπάρχει στο συμφωνητικό αναλυτική περιγραφή αυτής, και άντληση υδάτων από το υπάρχον έργο. Στο εν λόγω συμφωνητικό ορίζεται ειδικός όρος ότι η περίοδος διενέργειας των προβλεπόμενων εργασιών είναι η 2^α Ιανουαρίου 2015 έως η 30^η Νοεμβρίου 2015, χωρίς να αναφέρεται αναλυτικά το κόστος ανά τιμή μονάδος και ανά είδος των παρεχομένων υπηρεσιών, ο τρόπος και ο χρόνος καταβολής του συμφωνηθέντος ποσού, ει μη μόνον αναφέρεται η συνολική χρέωση των εργασιών που ανέρχεται στο ποσό των 170.000,00 €. Ο προσφεύγων συμπεριέλαβε το εν λόγω συμφωνητικό στην κατάσταση συμφωνητικών του άρθρου 8 § 16 του ν. 1882/90 του πρώτου τριμήνου του έτους 2015 που υπέβαλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. με ληφθέντα αριθμό δήλωσης 453.

Επειδή τα υπ' αριθ'/14 και/14 συνολικής αξίας 18.450,00 € που εξέδωσε ο προμηθευτής του προσφεύγοντος φέρουν ως περιγραφόμενες υπηρεσίες «οικοδομικές εργασίες» και όχι αναλυτικά οι εργασίες που περιγράφονται στο ως άνω προσκομισθέν ιδιωτικό συμφωνητικό εργολαβίας

Επειδή υπάρχει χρονική ανακολουθία μεταξύ των υπ' αριθ'/14 και/14 συνολικής αξίας 18.450,00 € που εξέδωσε ο προμηθευτής του προσφεύγοντος και του οριζόμενου ειδικού όρου του χρόνου πραγματοποίησης των εργασιών που περιγράφονται στο συμφωνητικό που συνέταξαν ο προσφεύγων και η εργολήπτρια οντότητα και είναι η 2^α Ιανουαρίου 2015 έως η 30^η Νοεμβρίου 2015 κατά παρέκκλιση του άρθρου 11 § 2 εδάφιο β' του ν.4308/14, σύμφωνα με το οποίο σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής αγαθών, υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το

τιμολόγιο εκδίδεται μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα από την περίοδο στην οποία μέρος της σχετικής αμοιβής καθίσταται απαιτητό για τα αγαθά ή τις υπηρεσίες που έχουν παρασχεθεί ή το μέρος του έργου που έχει ολοκληρωθεί.

Επειδή τόσο από το περιεχόμενο των εκθέσεων ελέγχου της Φορολογικής Αρχής, όσο και από την έκθεση απόψεων αυτής προκύπτει ότι ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη του ότι:

- Υφίσταται ιδιωτικό συμφωνητικό για τις παρεχόμενες υπηρεσίες μεταξύ των οντοτήτων.
- Οι πληρωμές πραγματοποιήθηκαν μέσω τραπεζικού συστήματος όπως ο νόμος προβλέπει ως νόμιμη διαδικασία υποχρεωτικού χαρακτήρα μεταξύ οντοτήτων.
- Τα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία έχουν εκδοθεί από νόμιμα θεωρημένο στέλεχος του εκδότη.

έκρινε τα φορολογικά στοιχεία που έλαβε ο προσφεύγων και καταχώρησε στ' βιβλίο εσόδων – εξόδων του εικονικά ως προς το πρόσωπο.

Σύμφωνα με τα ανωτέρω ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι ο έλεγχος δεν απέδειξε την εικονικότητα των τιμολογίων απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 1313/2013 του Συμβουλίου της Επικρατείας: «Κατά την έννοια των διατάξεων αυτών, όταν αποδίδεται σε ορισμένο 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 ή δελτίου αποστολής 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 ή δελτίου αποστολής είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣτΕ 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως

ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του στοιχείου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).»

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 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 (ΣτΕ 506/08-02-2012).

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 **ΠΟΛ.1071/ 31-3-2015**, με την οποία κοινοποιήθηκε η 170/2014 γνωμοδότηση ΝΣΚ:

«2.Ως προς το διδόμενο ιστορικό του υπό στοιχ. 1 β' υποερωτήματος, δηλαδή ως προς τη δυνατότητα έκπτωσης ή μη, από τα ακαθάριστα έσοδα, της πραγματικής δαπάνης του λήπτη, 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) το Τμήμα γνωμοδοτεί ομοφώνως

αρνητικά, δηλαδή ότι η εν λόγω δαπάνη δεν είναι εκπεστέα, 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 και της σχετικής με αυτή παραγωγικής του δαπάνης III. Κατ' ακολουθία των προεκτεθέντων, το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Β' Τμήμα) γνωμοδοτεί ομοφώνως ότι στα τεθέντα ερωτήματα αρμόζουν οι εξής απαντήσεις:

A. Στο πρώτο ερώτημα ότι ο καλής πίστεως λήπτης φορολογικού στοιχείου, εικονικού ως προς το προσώπου 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.

B. Στο δεύτερο ερώτημα ότι ο λήπτης φορολογικού στοιχείου, το οποίο είναι εικονικό λόγω του διαφορετικού χαρακτηρισμού της γενόμενης συναλλαγής, δεν δύναται να εκπέσει τη σχετική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά του.

Σημειώνεται ότι φορολογικώς υπαρκτός θεωρείται ο επιτηδευματίας, ο οποίος έχει δηλώσει έναρξη επιτηδεύματος και έχει θεωρήσει νομίμως βιβλία και στοιχεία στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. της έδρας ή κατοικίας του (ΣτΕ 533/2013, ΣτΕ 116/2013, ΣτΕ 505/2012, ΣτΕ 1498/2011 κλπ).».

Επειδή, όπως ανωτέρω αναφέρεται, ο εκδότης είναι φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο πρόσωπο, το οποίο έχει δηλώσει την έναρξη εργασιών του στη φορολογική αρχή αλλά δεν διαθέτει τις υποδομές και το προσωπικό για να πραγματοποιήσει τις συναλλαγές.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι δεν μπορεί να τεθεί θέμα καλοπιστίας του λήπτη κατά τη λήψη των επίμαχων τιμολογίων και ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, με την ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η Φορολογική Αρχή δεν επέδωσε ως όφειλε τις προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής

προστίμων εντός πενταετίας, και ως εκ τούτου το σχετικό δικαίωμα ελέγχου και επιβολής φόρων και εισροών για την χρήση 2014 να έχει παραγραφεί.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **79 § 1 του ν.4472/2017** ορίζεται ότι: «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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **36 § 1 του ν. 4174/13** (παραγραφή) ορίζεται ότι:

1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους «εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης».

«Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου **72 § 11 του ν.4174/2013** (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες 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...»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου **9 § 5 του ν.2523/1997** ορίζεται: «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, με τις διατάξεις του άρθρου **66 § 27 α** (Μεταβατικές διατάξεις και έναρξη εφαρμογής του **N. 4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201/12-12-2019)**), ορίζεται ότι:

«Οι διατάξεις της παραγράφου 3α του άρθρου 36 του ν.4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 2 του άρθρου 32 του παρόντος καταλαμβάνει φορολογικά έτη, περιόδους, υποθέσεις από 1.1.2018 και μετά.

Ειδικά για τις χρήσεις 2012 και 2013 και τα φορολογικά έτη 2014, 2015, 2016 και 2017, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, μπορεί να εκδοθεί εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.».

Επειδή, στην αιτιολογική έκθεση του Ν. 4646/2019, σχετικά με τη ρύθμιση που εισάγεται με το άρθρο 32, αναφέρονται μεταξύ άλλων και τα εξής: «Με σειρά αποφάσεων του ΣτΕ κρίθηκε πως η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να διενεργεί φορολογικούς ελέγχους και να εκδίδει σχετικές πράξεις πρέπει να είναι εύλογη και να ανταποκρίνεται στην αρχή της ασφάλειας δικαίου που αποτελεί έκφανση της Συνταγματικής Αρχής του Κράτους Δικαίου (ΣτΕ Ολομ 1738/2017). Η υφιστάμενη διάταξη που προβλέπει υπό προϋποθέσεις την παράταση της προθεσμίας παραγραφής σε 20ετή υπό τον όρο διαπιστώσεως φοροδιαφυγής, έρχεται σε ευθεία αντίθεση με τη μείζονα σκέψη της ΣτΕ Ολομ. 1738/2017. Η προτεινόμενη διάταξη εισάγει την κατ' εξαίρεση παράταση της βασικής πενταετούς προθεσμίας παραγραφής κατά πέντε (5) έτη.... Ο περιορισμός της προθεσμίας παραγραφής από είκοσι σε δέκα έτη για την περίπτωση που διαπιστώνεται φοροδιαφυγή συνιστά βελτίωση της θέσης των φορολογουμένων σε σύγκριση με τη σήμερα ισχύουσα και ως εκ τούτου νομίμως τίθεται αναδρομικά σε περιόδους προγενέστερες της 1.1.2018.»

Επί δε του άρθρου 66 αναφέρονται τα εξής: «Στο άρθρο αυτό περιλαμβάνονται οι μεταβατικές ρυθμίσεις για τις οποίες γίνεται αναλυτικά λόγος στις επιμέρους διατάξεις του παρόντος. Επίσης, περιλαμβάνεται ανά διάταξη ο χρόνος έναρξης

εφαρμογής τους, όταν δεν συμπίπτει με τον χρόνο έναρξης ισχύος από τη δημοσίευση του παρόντος στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.»

Επειδή, εν προκειμένω η Φορολογική Αρχή εξέδωσε την υπ' αριθ'/20 οριστική ΠΕΠ που αφορά την λήψη δύο (2) εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το πρόσωπο του εκδότη κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 66 § 5 του Κ.Φ.Δ. συνολικής αξίας 15.000,00 € πλέον ΦΠΑ 3.450,00 € κατά την χρήση 2014 κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 6 § 6 , 10 και 11 του ν. 4093/12, την οποία κοινοποίησε ιδιοχείρως στον προσφεύγοντα την 30.12.20 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 47 § 1 του Κ.Δ.Δ.

Επειδή, εν προκειμένω η Φορολογική Αρχή εξέδωσε την υπ' αριθ'/20 οριστική ΠΕΠ που αφορά την λήψη δύο (2) εικονικών φορολογικών στοιχείων κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 66 § 5 του Κ.Φ.Δ. συνολικής αξίας 15.000,00 € πλέον ΦΠΑ 3.450,00 € κατά την χρήση 2014 με τα οποία διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 32 § 1 περίπτ. β' & § 3 του ν.2859/00, την οποία κοινοποίησε ιδιοχείρως στον προσφεύγοντα την 30.12.20 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 47 § 1 του Κ.Δ.Δ.

Επειδή, με την ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η Φορολογική Αρχή επέδωσε τις προσβαλλόμενες ΠΕΠ ιδιοχείρως στον ίδιο, πλην όμως αναγράφονταν σ' αυτές στην ένδειξη «διεύθυνση κατοικίας» η οδός , αντί της ορθής οδού

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.4174/13 (Κοινοποίηση πράξεων) ορίζεται ότι:

«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.

Επειδή, οι προσβαλλόμενες ΠΕΠ αποτελούν παρακολουθηματικό χαρακτήρα των εκθέσεων ελέγχου της Φορολογικής Αρχής, στις οποίες αναγράφονται ευκρινώς και αναλυτικώς οι διαπιστώσεις του ελέγχου, προσδίδοντας έτσι ενιαίο χαρακτήρα στην διοικητική πράξη, η οποία κοινοποιείται ταυτόχρονα (πράξη και έκθεση ελέγχου) στον υπόχρεο.

Επειδή, εν προκειμένω, όπως προκύπτει από τις φωτοτυπίες των αποδεικτικών επίδοσης που αποτελούν στοιχεία του φακέλου, η Φορολογική Αρχή κοινοποίησε την υπ' αριθ'/20 οριστική ΠΕΠ του άρθρου 55 § 2δ του ν. 4174/13 και την υπ' αριθ'/20 οριστική ΠΕΠ του άρθρου 7 § 2δ του ν. 4337/15 ταυτόχρονα με τις συνταχθείσες εκθέσεις ελέγχου στον προσφεύγοντα, ο οποίος παρέλαβε αυτές ιδιοχειρώς και ενυπογράφως στην κατοικία του κειμένης επί της οδού του δήμου, αποδεχόμενος έτσι τ' αποτελέσματα και τις κυρώσεις του ελέγχου.

Επειδή, με την ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η Φορολογική Αρχή κατά την έκδοση της υπ' αριθ'/20 ΠΕΠ, εσφαλμένα ανέγραψε ότι έλαβε είκοσι τέσσερα (24) εικονικά τιμολόγια, ενώ παρακάτω αναγράφονται αναλυτικά μόνον δύο(2), προκύπτοντας έτσι αοριστία κατά την σύνταξη της ΠΕΠ και κατά συνέπεια παραβίαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσης αυτής .

Επειδή στην υπ' αριθ'/20 οριστική ΠΕΠ που αφορά την λήψη δύο (2) εικονικών φορολογικών στοιχείων αναγράφεται αυτολεξεί ότι «ο προσφεύγων έλαβε είκοσι τέσσερα (24) εικονικά φορολογικά στοιχεία ως προς το πρόσωπο του εκδότη από την επιχείρηση ΑΦΜ: Κατασκευαστικές εργασίες για οικιστικά κτίρια (νέες εργασίες, προσθήκες, μετατροπές και ανακαινίσεις)» και διεύθυνση έδρας ως εξής:

α/α	Α.Φ.Μ.	ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	Φ.Π.Α.	ΣΥΝΟΛΟ
1			Τ.Π.Υ. Ν _ο/14	5.000,00	1.150,00	6.150,00
2			Τ.Π.Υ. Ν _ο/14	10.000,00	2.300,00	12.300,00
ΣΥΝΟΛΟ				15.000,00	3.450,00	18.450,00

Επειδή σύμφωνα με τα ως άνω αναφερόμενα στην από 28.12.21 έκθεση ελέγχου η οποία αποτελεί γενεσιουργό αιτία της ως άνω πράξης αναφέρεται ότι ο προσφεύγων έλαβε τα υπ' αρθ'/14 και/14 Τ.Π.Υ. από την επιχείρηση ΑΦΜ:, τα οποία η Φορολογική Αρχή χαρακτήρισε τα φορολογικά στοιχεία εικονικά ως προς το πρόσωπο.

Ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος, σχετικά με την ακυρότητα επιδόσεων – Παράβαση ουσιώδους τύπου απορρίπτεται ως αβάσιμοι κατά νόμο.

Επειδή, με τον τρίτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του ο προσφεύγων προβάλλει ότι οι καταλογισθέντες φόροι και πρόστιμα παραβιάζουν την αρχή της επιείκειας, ως περαιτέρω έκφραση της αρχής της χρηστής διοίκησης. Ο ισχυρισμός όμως αυτός του προσφεύγοντος πρέπει απορριφθεί ως αόριστος. Κι αυτό, γιατί, ανεξαρτήτως του αν η επικαλούμενη από τον προσφεύγοντα ως άνω αρχή έχει το περιεχόμενο που ο ίδιος της αποδίδει κατά τα ανωτέρω, πάντως ο προσφεύγων δεν εξειδικεύει εν προκειμένω για ποιους συγκεκριμένα, κατά τη γνώμη του, λόγους η επιβολή των υπό κρίση καταλογισθέντων προστίμων αντίκεινται στην αρχή της χρηστής διοίκησης, γεγονός που έχει σαν αποτέλεσμα να μην είναι δυνατό να εξεταστεί στην ουσία του ο ειδικότερος αυτός ισχυρισμός του.

Ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος, σχετικά με την παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης απορρίπτεται ως αβάσιμοι κατά νόμο.

Επειδή, κατά τα λοιπά, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 28/12/20, εκθέσεις ελέγχου Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 27/01/2021 και με αριθμό ενδικοφανούς προσφυγής του του, με **ΑΦΜ**, και την **επικύρωση**:

α) υπ' αριθμ. /20 Πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 § 3 & 5 του ν.4337/15 φορολογικής περιόδου 01.01.14 – 31.12.14 τού Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ.

β) υπ' αριθμ. /20 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 55 § 2δ του ν.4174/13 και άρθρου 79 ν. 4479/17 φορολογικής περιόδου 01.01.14 – 31.12.14 τού Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Πρόστιμο άρθρου 55 § 2δ ν. 4174/13

ΦΠΑ εικονικών τιμολογίων	Συντελεστής επιβάρυνσης	Πρόστιμο
3.450,00 €	50 %	1.725,00 €

Πρόστιμο άρθρου 7 § 3 ν. 4337/15

Καθαρή αξία εικονικών τιμολογίων	Συντελεστής επιβάρυνσης	Πρόστιμο
15.000,00 €	20 %	3.000,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του τμήματος
Διοικητικής υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.