



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ

Α2

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδι- : 176 71 - Καλλιθέα
κας

Τηλέφωνο : 213 1604561

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα 30/09/ 2021

Αριθμός Απόφασης 2936

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)

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 27-01-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή που υπέβαλε ο Τ., ΑΦΜ, κάτοικος, οδός αρ. κατά:

-Της υπ. αριθ./2020 Οριστικής Πράξης Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 79 ν.4472/2017), του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2014 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, της οποίας ζητείται η ακύρωση ή τροποποίηση.

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 27-01-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή που υπέβαλε ο Τ., 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

Α. Η Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, διαβίβασε το με αρ. πρωτ...../2020 Δελτίο Πληροφοριών λόγω αρμοδιότητας στην Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΕΙΡΑΙΑ (αρ. πρωτ. Δ.Ο.Υ./2020), που αφορούσε την επιχείρηση με ΑΦΜ σύμφωνα με το οποίο αυτή εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία ως προς το σύνολο των συναλλαγών, για την χρήση 2014. Μεταξύ των επιχειρήσεων που είναι λήπτες φορολογικών στοιχείων από την επιχείρηση με ΑΦΜ, περιλαμβάνεται και ατομική επιχείρηση του με ΑΦΜ, για δέκα τέσσερα (14) φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 97.460,00€.

Β. Κατόπιν αυτού, η Δ.Ο.Υ. Α΄ ΑΘΗΝΩΝ, διενήργησε έλεγχο, για την φορολογική περίοδο 01/01 -31/12-2014 με την υπ΄ αριθ./2020 εντολή μερικού ελέγχου του προϊσταμένου της ανωτέρω Δ.Ο.Υ., για ΚΒΣ(186/92), εισόδημα (Ν.2238/94) και ΦΠΑ.

Από τον έλεγχο δε που διενεργήθηκε από τους ελεγκτές και λαμβάνοντας υπόψη αφενός το ανωτέρω Δελτίο Πληροφοριών και αφετέρου τις δικές τους διαπιστώσεις, αρχικά συντάχθηκε και κοινοποιήθηκε με θυροκόλληση στις

03-12-2020, α) στην έδρα της επιχείρησης στην οδό-..... και β) στην κατοικία του προσφεύγοντα στην οδό-....., το με υπ' αριθ./2020 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 & 62 του Ν. 4174/2013 και μαζί με τις αντίστοιχες Προσωρινές Πράξεις.

Επί του ως άνω Σημειώματος ο προσφεύγων δεν απάντησε.

Σημειώνεται ότι τα βιβλία και στοιχεία δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο, αν και ζητήθηκαν με τις υπ' αριθ./2020 &/2020 προσκλήσεις.

Εν συνεχεία ο έλεγχος εξέδωσε το πόρισμα, το οποίο περιλαμβάνεται στις από 28-12-2020 εκθέσεις ελέγχου:

1) Φορολογίας ΚΦΑΣ & 2) Προστίμου ΦΠΑ (άρθρο 79 ν.4472/2017), με βάση τις οποίες ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΕΙΡΑΙΑ, εξέδωσε τις κατωτέρω προσβαλλόμενες Πράξεις:

Κ.Φ.Α.Σ.

-Την υπ. αριθ./2020 (taxis/2020) Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 7§3&5 ν.5337/2015), για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2014, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ποσού 38.984,00€ (97.460,00€x 40%), διότι: ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία του, δέκα τέσσερα (14) εικονικά φορολογικά στοιχεία ως προς το σύνολο της συναλλαγής, συνολικής καθαρής αξίας 97.460,00€, που εκδόθηκαν από την επιχείρηση με ΑΦΜ, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 2§3 του ΚΦΑΣ (περιλαμβάνεται στο ν.4093/2012), που 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 ιδίου νόμου.

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΠΑ

-Την υπ' αριθ./2020 Οριστική Πράξη Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 79 ν.4472/2017) για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2014, με την οποία επεβλήθη σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο Φ.Π.Α. συνολικού ποσού 11.207,90€ (€22.415,18x50%), λόγω έκπτωσης ΦΠΑ βάσει των ανωτέρω εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Ο προσφεύγων, με την αρ. πρωτ./27-01-2021 ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την

ακύρωση, της υπ. αριθ./2020 Οριστικής Πράξης Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 79 ν.4472/2017) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Α΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2014, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

-Έλλειψη προηγούμενης ακρόασης.

-Έλλειψη προδικασίας

-Κοινοποίηση μη νόμιμου αντιγράφου της υπό στοιχεία προσβαλλόμενης πράξης-Παραγραφή.

-Ότι οι συναλλαγές ήταν πραγματικές και όχι εικονικές, η ελεγκτική αρχή έχει το βάρος της απόδειξης της εικονικότητας της συναλλαγής και ότι τελούσε σε καλή πίστη.

-Ανύπαρκτη αιτιολογία της πράξεως-άρνηση της πράξης.

Επειδή, στην παρ. 5 του άρθρου 66 Εγκλήματα φοροδιαφυγής του Ν. 4174/2013, (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζεται ότι: **«5. Όποιος εκδίδει πλαστά ή εικονικά φορολογικά στοιχεία, καθώς και όποιος αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία ή νοθεύει τέτοια στοιχεία, ανεξάρτητα από το αν διαφεύγει ή μη την πληρωμή φόρου, τιμωρείται με ποινή φυλάκισης τουλάχιστον τριών (3) μηνών, εκτός και αν τα φορολογικά στοιχεία χρησιμοποιήθηκαν για τη διάπραξη ή την υποστήριξη κάποιας από τις πράξεις των παραγράφων 1 έως 4, οπότε ο δράστης τιμωρείται μόνο για την τελευταία ως αυτουργός ή συμμετοχος [...]**».

Επειδή, ως προς την έννοια της φοροδιαφυγής στον Κ.Φ.Δ., μετά την κατάργηση της παραγράφου 1 του άρθρου 55 του Κ.Φ.Δ., ισχύουν τα οριζόμενα στο άρθρο 66 του Κ.Φ.Δ., για τα αναφερόμενα σε αυτό εγκλήματα φοροδιαφυγής, και παρασχέθηκαν διευκρινίσεις με την ΠΟΛ 1142/15-09-2016, με την οποία ορίζεται ότι: **«1. Κατάργηση αδικημάτων φοροδιαφυγής του ν.2523/1997 (άρθρο 71 του Κ.Φ.Δ.) Με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 71 του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι τα άρθρα 17, 18, 19, 20 και 21 του ν.2523/1997, καταργούνται. [...]** Περαιτέρω, με το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 71 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι, όπου στην κείμενη νομοθεσία γίνεται παραπομπή στις ρυθμίσεις του ν.2523/1997 (άρθρα 17-21), εννοούνται στο εξής οι αντίστοιχες διατάξεις των νέων άρθρων 66 έως 70 του Κ.Φ.Δ. [...]

Β. Εγκλήματα φοροδιαφυγής για περιπτώσεις έκδοσης, αποδοχής, φορολογικών στοιχείων και για τη νόθευση φορολογικών στοιχείων ι. Σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 5 του άρθρου 66 του Κ.Φ.Δ., **έγκλημα φοροδιαφυγής διαπράττει όποιος εκδίδει πλαστά ή εικονικά φορολογικά στοιχεία και όποιος αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία, ή νοθεύει τέτοια στοιχεία, ανεξάρτητα από το εάν διαφεύγει ή μη την πληρωμή φόρου. Τα ως άνω εγκλήματα**

τιμωρούνται με ποινή φυλάκισης τουλάχιστον τριών (3) μηνών (ανεξαρτήτως της αναγραφόμενης αξίας συναλλαγής).[...]. Το άρθρο 66, τέθηκε όπως προστέθηκε με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015 και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 17-10-2015, σύμφωνα με το άρθρο 23 του ιδίου νόμου. Το προηγούμενο άρθρο 66 το οποίο περιέχει τις μεταβατικές διατάξεις του Κ.Φ.Δ., αναριθμήθηκε σε άρθρο 72.

Επειδή, στην παρ. 27 α του άρθρου 66 Μεταβατικές διατάξεις και έναρξη εφαρμογής του Ν.4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201/12-12-2019), ορίζεται ότι: «27.α. 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 έκφραση 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 στην υπό εξέταση υπόθεση, η Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, λόγω αρμοδιότητας, εξέδωσε την προσβαλλόμενη Πράξη, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην αποσταλείσα με ημερομηνία θεώρησης 26-11-2020 Δελτίο Πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ και την από 28-12-2020 Έκθεση Ελέγχου της ανωτέρω Δ.Ο.Υ., δυνάμει του πορίσματος των οποίων, ο προσφεύγων υπέπεσε σε δέκα τέσσερις (13) παραβάσεις. Ειδικότερα, από τον διενεργηθέντα έλεγχο στη φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2014, διαπιστώθηκε η λήψη εκ μέρους του προσφεύγοντα δέκα τεσσάρων (14) εικονικών φορολογικών στοιχείων, ως προς το σύνολο της συναλλαγής, συνολικής καθαρής αξίας 97.460,00€, εκδόσεως της επιχείρησης με ΑΦΜ

Επειδή η λήψη των παραπάνω δέκα τεσσάρων (14) εικονικών φορολογικών στοιχείων, συνιστά φοροδιαφυγή σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 66 του Ν. 4174/2013.

Επειδή από τον συνδυασμό των παραπάνω αναφερομένων συνάγεται ότι η αρχική πενταετής προθεσμία παραγραφής για διενέργεια ελέγχου και επιβολή προστίμου του άρθρου 7 του Ν.4337/2015 στην κρινόμενη χρήση 2014, σύμφωνα με τις συνδυασμένες διατάξεις της παρ 1 του άρθρου 84 του Ν. 2238/1994 και της παρ. 5 του άρθρου 9 του Ν. 2523/1997, καθίσταται, κατ' εξαίρεση, με τις μεταβατικές διατάξεις της παρ 27α του άρθρου 66 του Ν. 4646/2019 δεκαετής, λόγω της διαπιστωθείσας φοροδιαφυγής. Επομένως, το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή προστίμου στη χρήση 2014 δεν είχε υποπέσει σε παραγραφή κατά τον χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης (28/12/2020) πράξης, καθόσον παραγράφεται, σύμφωνα με τα ανωτέρω, μετά το πέρας δεκαετίας και συγκεκριμένα την 31/12/2025. Κατά συνέπεια, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντα κρίνεται αβάσιμος και απορρίπτεται.

Επειδή, η έκθεση ελέγχου που συντάσσεται από τα φορολογικά όργανα αποτελεί δημόσιο έγγραφο (άρθρο 169 § 1 ΚΔΔ) και έχει την αποδεικτική αξία που ορίζει το άρθρο 171§§1 & 4 ΚΔΔ, αποτελεί δηλαδή πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται ότι έγιναν από τον συντάκτη της ή ενώπιον αυτού, προς τα οποία μόνον για πλαστότητα μπορεί να προσβληθεί.

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 5 του άρθρου 66 του Ν. 4174/2013 (έναρξη ισχύος 01/01/2014) ορίζεται ότι: «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 εταιρία, 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.....».

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 8 του άρθρου 10 του 4093/2012 (ΚΦΑΣ) ορίζεται ότι:

«Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο 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».

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 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 επιτηδευματία 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 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 συναλλακτικός ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).

Στην προκείμενη περίπτωση, στο με αριθ. πρωτ./2020 Πληροφοριακό Δελτίο της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ και στην από 28-12-2020 Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά, που αφορά τόσο την εκδότρια των φορολογικών στοιχείων με ΑΦΜ, όσο και τον λήπτη του με ΑΦΜ, που αποτελεί νόμιμη αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης, αναφέρονται λεπτομερειακά με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής περί εικονικότητας των επίδικων τιμολογίων και ειδικότερα:

Α) Για την εκδότρια επιχείρηση διαπιστώθηκαν τα εξής:

«.....ο έλεγχος πήγε στην έδρα της επιχείρησης στις 26.05.20 στις 11:34 πμ, στην διεύθυνση, όπου και θυροκολλήθηκε παρουσία του μάρτυρα, Υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, τα ακόλουθα

-Αντίγραφο της εντολής ελέγχου/2020 και/2020

-Την με αριθμό πρωτ./2020 Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού

-Την με αριθμό πρωτ./2020 Πρόσκληση του Άρθρου 14 του Ν. 4174/2013, για την προσκόμιση των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων διαχειριστικής χρήσης 2014, καθώς και λοιπών στοιχείων όπως αναλυτικά αναφέρονται στην εν λόγω πρόσκληση, εντός πέντε (5) ημερών από την κοινοποίηση αυτής σύμφωνα με την εντολή ελέγχου/2020.

-Την με αριθμό πρωτ./2020 Πρόσκληση του Άρθρου 14 του Ν. 4174/2013, για την προσκόμιση των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων διαχειριστικής χρήσης 2015 και 2016, καθώς και λοιπών στοιχείων όπως αναλυτικά αναφέρονται στην εν λόγω πρόσκληση, εντός πέντε (5) ημερών από την κοινοποίηση αυτής σύμφωνα με την εντολή ελέγχου/2020.

Από τον έλεγχο του Μητρώου της Δ.Ο.Υ. και σύμφωνα με την τελευταία Δήλωση φορολογίας Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 ο διαχειριστής και μοναδικός μέτοχος της επιχείρησης ΤΟΥ με ΑΦΜ, έχει δηλώσει έναρξη ατομικής επιχείρησης με έδρα στη διεύθυνση, - Σύμφωνα με τα παραπάνω, ο έλεγχος πήγε στην έδρα της ατομικής επιχείρησης του διαχειριστή της επιχείρησης στις 26.05.2020 και ώρα 10:05 και παρουσία του μάρτυρα, Υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. θυροκολλήσανε τα ακόλουθα:

-Αντίγραφο της εντολής ελέγχου/2020 και/2020

-Την με αριθμό πρωτ./2020 Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων

φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού

-Την με αριθμό πρωτ./2020 Πρόσκληση του Άρθρου 14 του Ν. 4174/2013, για την προσκόμιση των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων διαχειριστικής χρήσης 2014, καθώς και λοιπών στοιχείων όπως αναλυτικά αναφέρονται στην εν λόγω πρόσκληση, εντός πέντε (5) ημερών από την κοινοποίηση αυτής.

-Την με αριθμό πρωτ./2020 Πρόσκληση του Άρθρου 14 του Ν. 4174/2013, για την προσκόμιση των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων διαχειριστικής χρήσης 2015 και 2016, καθώς και λοιπών στοιχείων όπως αναλυτικά αναφέρονται στην εν λόγω πρόσκληση, εντός πέντε (5) ημερών από την κοινοποίηση αυτής σύμφωνα με την εντολή ελέγχου/2020.

Η επιχείρηση δεν προσκόμισε μέχρι και την μέρα σύνταξης της παρούσας έκθεσης ελέγχου, τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία των ελεγχόμενων διαχειριστικών χρήσεων 2014, 2015, 2016, που αναγράφονται στις με αριθμ. πρωτ./2020 και στην/2020 προσκλήσεις άρθρου 14 ν. 4174/2013.

Σύμφωνα με τα ανωτέρω και κατόπιν ελέγχου στο υποσύστημα του elenxis και TAXIS, ο έλεγχος διαπίστωσε τα ακόλουθα:

-Σύμφωνα με το παραπάνω Δελτίο Πληροφοριών με αριθμό πρωτ. ΥΕΔΔΕ ΣΤΤ ΕΞ 2020 / 10.03.2020 από την ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ (αρ. πρωτ. ΔΟΥ ΧΟΛΑΡΓΟΥ/2020), όλες οι αγορές της επιχείρησης από την εταιρεία ΑΦΜ και τα στοιχεία που εκδόθηκαν γι αυτά, είναι στο σύνολο τους εικονικά (καθαρή αξία 254.878,20 €).

-Από τον έλεγχο των καταστάσεων ΜΥΦ για το έτος 2014 της Δ.Ο.Υ., διαπιστώθηκε ότι μοναδικός προμηθευτής της επιχείρησης είναι η εταιρεία ΑΦΜ με ποσό αγορών καθαρή αξία 254.878,20 €. Άρα για την ελεγχόμενη χρήση 2014, το σύνολο αγορών και των στοιχείων της επιχείρησης είναι στο σύνολο τους εικονικά.

-Η επιχείρηση από την έναρξη των δραστηριοτήτων της μέχρι και σήμερα δεν έχει υποβάλλει καμία Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος,

-Από τον έλεγχο του ηλεκτρονικού αρχείου της Δ.Ο.Υ., η Επιχείρηση υπέβαλλε περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ από τον 07/2013 μέχρι και τον 12/2015 οι οποίες είναι κυρίως πιστωτικές.

- Ο ΤΟΥ με ΑΦΜ, διαχειριστής της επιχείρησης δεν έχει υποβάλλει καμία ατομική Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος, αν και έχει κάνει έναρξη ατομικής επιχείρησης στις 19-06-2013 στην οδό, -

- Από τον έλεγχο στο αρχείο της Δ.Ο.Υ. διαπιστώθηκε ότι η επιχείρηση δεν έχει υποβάλλει καμία δήλωση Παρακράτησης ΦΜΥ και παρακρατήσεων από Επιχειρηματική Δραστηριότητα.

-Από τον έλεγχο στην Υπηρεσία του ΓΕΜΗ, προκύπτει ότι εκτός από την έναρξη δραστηριοτήτων της επιχείρησης η οποία και έγινε στο Εμπορικό και Βιομηχανικό Επιμελητήριο, δεν έχει κατατεθεί κανένα άλλο έγγραφο μεταβολής αυτής.

-Από τον έλεγχο στο ηλεκτρονικό αρχείο της Δ.Ο.Υ., τόσο η επιχείρηση όσο και ο διαχειριστής αυτής δεν έχει κάνει αποδοχή σε κάποιο ηλεκτρονικό μισθωτήριο για την μίσθωση τόσο της έδρας της επιχείρησης όσο και για την έδρα της ατομικής επιχείρησης αυτού.

-Εκτός του παραπάνω αναφερομένου Δελτίου Πληροφοριών της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, έχουν σταλεί στην Δ.Ο.Υ., το Δελτίο Πληροφοριών με αριθμό πρωτ./2020 (Αριθμός πρωτ. Δ.Ο.Υ. Χολαργού/2020) και το Δελτίο Πληροφοριών με αριθμό πρωτ./2020 (Αριθμός πρωτ. Δ.Ο.Υ. Χολαργού/2020) τα οποία αφορούν έλεγχο που διενεργεί η Δ.Ο.Υ. Χανίων στην επιχείρηση με ΑΦΜ, η οποία ελέγχεται για την χρήση 2014-2015 και είναι λήπτρια και άλλων εικονικών φορολογικών στοιχείων.

-Από τον έλεγχο που έγινε στο ΣΜΤΛ η επιχείρηση, δεν διαθέτει κάποιο τραπεζικό λογαριασμό, για την εξόφληση των τιμολογίων που εξέδωσε. Λόγω του ποσού και της αξίας των τιμολογίων που έχετε εκδώσει, η εξόφληση αυτών θα έπρεπε να γίνεται υποχρεωτικά και μόνο μέσω τραπεζής,

-Η επιχείρηση ενώ είχε εγκαταλείψει την δηλωθείσα ως έδρα της επιχείρησης επί της οδού,,, δεν υπέβαλε δήλωση μεταβολών εργασιών στην Δ.Ο.Υ., όπως είχε υποχρέωση, ώστε να είναι εφικτή η επικοινωνία μεταξύ αυτής και της Δ.Ο.Υ.

Παρά την παρατεταμένη προσπάθεια εντοπισμού του διαχειριστή της επιχείρησης ΤΟΥ με ΑΦΜ, αυτό δεν κατέστη δυνατό.....

Βάσει των παραπάνω αποτελεσμάτων του ελέγχου συντάχθηκε το με αριθμό/2020 Σημείωμα Διαπιστώσεων άρθρων 28 και 62 ν. 4174/2013 μαζί με τις συνημμένες σε αυτό Προσωρινές Πράξεις, το οποίο κοινοποιήθηκε δια θυροκολλήσεως στις 03.11.2020 στην έδρα της επιχείρησης καθώς και στην έδρα της ατομικής επιχείρησης του ΤΟΥ με ΑΦΜ, στη διεύθυνση, -, διαχειριστή της επιχείρησης.

Με το αριθμ./2020 Σημείωμα Διαπιστώσεων, γνωστοποίησανε στην επιχείρηση τα αποτελέσματα του ελέγχου και την καλέσανε να εκφράσει - διατυπώσει γραπτώς τις απόψεις της επί αυτών, εντός είκοσι (20) από την επομένη της κοινοποίησης.

Η επιχείρηση δεν απάντησε στο ως άνω Σημείωμα Διαπιστώσεων, εντός της οριζόμενης

εικοσαήμερης προθεσμίας, αλλά ούτε και μέχρι τη σύνταξης της παρούσας.

Β) Για τον λήπτη διαπιστώθηκαν τα εξής:

«.....βάσει των παραπάνω στοιχείων που προαναφέρθηκαν για τον λήπτη από τον έλεγχο που έκανε η Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΕΙΡΑΙΑ (βλ.σελ.3,4 &5 της έκθεσης ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΕΙΡΑΙΑ)προέκυψε ότι ο προσφεύγων(λήπτης), για την χρήση 2014 έλαβε δέκα τέσσερα(14)εικονικά φορολογικά στοιχεία, συνολικής καθαρής αξίας 97.460,00€.

Στην προκείμενη περίπτωση, στο με αριθ. πρωτ./2020 Πληροφοριακό Δελτίο της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ και στην από 28-12-2020 Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά, παρατίθενται με σαφή και επαρκώς αιτιολογημένο τρόπο τα πραγματικά περιστατικά, σύμφωνα με τα οποία αποδεικνύεται ότι η προσφεύγουσα 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, με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 [ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013], ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.
2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Τα ανωτέρω ισχύουν από 01-01-2014 σύμφωνα με το άρθρο 73 του ιδίου Νόμου.

Στην προκείμενη περίπτωση, όπως προκύπτει από την προσβαλλόμενη έκθεση μερικού ελέγχου της Α' ΔΟΥ Πειραιά και τον φυσικό φάκελο της υπόθεσης, στον προσφεύγοντα, νομότυπα και

σύμφωνα με την οικεία νομοθεσία (άρθρο 5 ν. 4174/2013), κοινοποιήθηκαν α) τόσο στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση επαγγελματικής εγκατάστασής του επί της στον, όσο και β) στην δηλωθείσα οικία του επί της οδού στο, τα ακόλουθα:

1) Επιδόθηκαν στις 27-11-2020 και ώρα 13:00' στην επιχείρηση με θυροκόλληση, αφού πρώτα τοποθετήθηκαν σε αδιαφανή και σφραγισμένο φάκελο, στην είσοδο της επιχείρησης στην οδό στον, από την η οποία έχει την ιδιότητα του ΥΠΑΛΛΗΛΟΥ της Α' Δ.Ο.Υ. ΠΕΙΡΑΙΑ παρουσία και του μάρτυρα κάτοχο του Α.Δ.Τ. ο οποίος επίσης έχει την ιδιότητα του ΥΠΑΛΛΗΛΟΥ της Α' Δ.Ο.Υ. ΠΕΙΡΑΙΑ και υπέγραψε το παρόν, καθώς δεν βρέθηκε στην ανωτέρω διεύθυνση ο διαχειριστής της επιχείρησης, ούτε άλλο μέλος του προσωπικού ούτε κάποιος σύνοικος ή συγγενής, τα κατωτέρω:

α) το με αριθμ. /2020 ΑΙΤΗΜΑ ΠΑΡΟΧΗΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΡΘΡΟΥ 14 του Ν. 4174/2013

β) η με αριθμό /2020 ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΗ ΔΥΝΑΤΟΤΗΤΑΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΕΚΠΡΟΘΕΣΜΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ ΜΕΧΡΙ ΤΗΝ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ ΤΟΥ ΠΡΟΣΩΡΙΝΟΥ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του ν.4174/2013 (Α'170), όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του ν.4512/2018 (Α'5).

2) Επιδόθηκαν στις 27-11-2020 και ώρα 16:04' στην κατοικία του κυρίου με θυροκόλληση, αφού πρώτα τοποθετήθηκαν σε αδιαφανή και σφραγισμένο φάκελο, στην είσοδο της κατοικίας στην οδό Τ.Κ. στο, από το ο οποίος έχει την ιδιότητα του ΥΠΑΛΛΗΛΟΥ της Α' Δ.Ο.Υ. ΠΕΙΡΑΙΑ παρουσία και του μάρτυρα κάτοχο του Α.Δ.Τ. ο οποίος επίσης έχει την ιδιότητα του ΥΠΑΛΛΗΛΟΥ της Α' Δ.Ο.Υ. ΠΕΙΡΑΙΑ και υπέγραψε το παρόν, καθώς δεν βρέθηκε στην ανωτέρω διεύθυνση ο διαχειριστής της επιχείρησης, ούτε κάποιος σύνοικος ή συγγενής, τα κατωτέρω:

α) το με αριθμ. /2020 ΑΙΤΗΜΑ ΠΑΡΟΧΗΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΡΘΡΟΥ 14 του Ν. 4174/2013

β) η με αριθμό /2020 ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΗ ΔΥΝΑΤΟΤΗΤΑΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΕΚΠΡΟΘΕΣΜΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ ΜΕΧΡΙ ΤΗΝ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ ΤΟΥ ΠΡΟΣΩΡΙΝΟΥ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του

ν.4174/2013 (Α'170), όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του ν.4512/2018 (Α'5).

Στο παραπάνω αίτημα του ελέγχου δεν υπήρξε ανταπόκριση.

3) Επιδόθηκαν στις 03-12-2020 και ώρα 13:00' στην επιχείρηση με θυροκόλληση, αφού πρώτα τοποθετήθηκαν σε αδιαφανή και σφραγισμένο φάκελο, στην είσοδο της επιχείρησης στην οδό στον, από την η οποία έχει την ιδιότητα του ΥΠΑΛΛΗΛΟΥ της Α' Δ.Ο.Υ. ΠΕΙΡΑΙΑ παρουσία και του μάρτυρα κάτοχο του Α.Δ.Τ. ο οποίος επίσης έχει την ιδιότητα του ΥΠΑΛΛΗΛΟΥ της Α' Δ.Ο.Υ. ΠΕΙΡΑΙΑ και υπέγραψε το παρόν, καθώς δεν βρέθηκε στην ανωτέρω διεύθυνση ο διαχειριστής της επιχείρησης, ούτε άλλο μέλος του προσωπικού ούτε κάποιος σύννοικος ή συγγενής, τα κατωτέρω:

α) Το υπ αριθ/2020 ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ ΒΑΣΕΙ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 28 Ν. 4174/13 (Κ.Φ.Δ.), ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 62 Ν.4174/13 (Κ.Φ.Δ) ΚΑΙ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 66 Ν.4174/13 (Κ.Φ.Δ) ΚΑΙ ΔΕΛ ΕΞ 2013/31.12.2013 (Φ.Ε.Κ. Β'3366/31.12.13) και οι προσωρινοί διορθωτικοί προσδιορισμοί:

β) Αριθ./2020 προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό προστίμου αρθ 7 ν.4337/2015 περιόδου 2014, αριθ./2020 προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εισοδήματος περιόδου 2014, αριθ./2020 προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμού Φ.Π.Α. περιόδου 2014, αριθ./2020 προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό προστίμου ΑΡΘ 55§2δ' Ν. 4174/2013 περιόδου 2014 και αριθ./..../2020 προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό προστίμου ΑΡΘ 54§1δ' Ν. 4174/2013 περιόδου 2020

4) Επίσης το ανωτέρω σημείωμα διαπιστώσεων και οι ανωτέρω προσωρινοί διορθωτικοί προσδιορισμοί, επιδόθηκαν στις 03-12-2020 και ώρα 16:11' στην κατοικία του κυρίου με θυροκόλληση, αφού πρώτα τοποθετήθηκαν σε αδιαφανή και σφραγισμένο φάκελο, στην είσοδο της κατοικίας στην οδό Τ.Κ. στο, από το ο οποίος έχει την ιδιότητα του ΥΠΑΛΛΗΛΟΥ της Α' Δ.Ο.Υ. ΠΕΙΡΑΙΑ παρουσία και του μάρτυρα κάτοχο του Α.Δ.Τ. ο οποίος επίσης έχει την ιδιότητα του ΥΠΑΛΛΗΛΟΥ της Α' Δ.Ο.Υ. ΠΕΙΡΑΙΑ και υπέγραψε το παρόν, καθώς δεν βρέθηκε στην ανωτέρω διεύθυνση ο διαχειριστής της επιχείρησης, ούτε κάποιος σύννοικος ή συγγενής.

Επί του ως άνω Σημειώματος Διαπιστώσεων του άρθρου 28 Ν. 4174/2013 ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα, είναι απορριπτέος ως ουσιαστικά και νομικά αβάσιμος.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται, περί ελλείψεως προδικασίας λόγω ότι, ουδέποτε του κοινοποιήθηκε νόμιμα η προσβαλλόμενη από 28/12/2020 έκθεση μερικού ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά με αποτέλεσμα να έχει αποστερηθεί πλήρως τα δικαιώματα γνώσεως των Διαπιστώσεων της Διοίκησης και προβολής ανταπόδειξης επ' αυτών δια αντιρρήσεων, αιτήσεως θεραπείας ή άλλου πρόσφορου ενδίκου βοηθήματος.

Στην προκείμενη περίπτωση και από τον φάκελο της υπόθεσης προκύπτει ότι η από 28/12/2020 έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού Προστίμου ΚΦΑΣ μαζί με την προσβαλλόμενη πράξη και όλες τις λοιπές καταλογιστικές πράξεις του ελέγχου (ανά φορολογία), κοινοποιήθηκαν από την Δ.Ο.Υ., στον προσφεύγοντα στις 30/12/2020 με επίδοση δια θυροκολλησεως, τόσο στην έδρα της επιχείρησής του, όσο και στην οικία του στο
....., όπως άλλωστε έγινε και με όλες τις προηγούμενες κοινοποιήσεις του ελέγχου και **εμπροθέσμως ο προσφεύγων άσκησε την υπό κρίση ενδικοφανή με την οποία βάλλει και κατά της από 28/12/2020 έκθεσης ελέγχου.** Επομένως, ουδεμία έλλειψη προδικασίας υφίσταται, ουδόλως δε ο προσφεύγων στερήθηκε δικονομικά του δικαιώματα για ανταπόδειξη των διαπιστώσεων του ελέγχου και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα, είναι απορριπτέος ως ουσιαστικά και νομικά αβάσιμος.

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση η προσβαλλόμενη πράξη είναι πλήρως αιτιολογημένη, καθόσον, στην από 28-12-2020 Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, αναγράφονται όλα τα στοιχεία για κάθε συγκεκριμένη περίπτωση, με βάσει τα οποία στοιχειοθετείται η καταλογιζόμενη παράβαση, που καθιστούν την προσβαλλόμενη πράξη νόμιμη. Εξάλλου στην Πράξη Επιβολής Προστίμου περιέχετε στο σώμα της την αυτοτελή αιτιολογία της παράβασης, η δε σχετική Έκθεση Ελέγχου τα ειδικότερα στοιχεία της. (ΣτΕ 1645/1991, Εγκ. Υπ. Οικ. 1034945/258/0015/ΠΟΛ 1086/02-04-2001). Επιπλέον, πλην της μνείας της παράβασης και του επιβαλλόμενου γι' αυτή πρόστιμο, δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας στο σώμα της κάθε πράξης, ως τυπικό στοιχείο του κύρους της, η οποία (αιτιολογία) μπορεί να περιέχεται στη συνοδεύουσα την πράξη έκθεση ελέγχου ή να συμπληρώνεται με αυτήν. ΣτΕ 5339/1995, ΣτΕ 1655/1999 Διδικ 13, 182, ΣτΕ 115'/1998 Διδικ 12, 1193, ΣτΕ 1503/1998 Διδικ 12,1218. Σύμφωνα με την κείμενη Νομολογία, στο σώμα της κάθε πράξης επιβολής προστίμου δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται στην έκθεση ελέγχου (ΣτΕ 949,950/2012), η αιτιολογία της πράξης μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (ΣτΕ 2695/1993), στην κάθε πράξη επιβολής προστίμου αναφέρονται η παράβαση και το πρόστιμο, ενώ η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας δύναται να περιέχεται στην έκθεση ελέγχου ή να συμπληρώνεται από αυτήν (ΣτΕ 962/2012), και επομένως οι ισχυρισμοί του

προσφεύγοντα απορρίπτονται, καθόσον η έκθεση ελέγχου είναι πλήρως αιτιολογημένη και γίνεται σαφές ότι πρόκειται για λήπτη εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στο με αριθ. πρωτ./2020 Πληροφοριακό Δελτίο της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ και στην από 28-12-2020 Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με αριθ. πρωτ./ 27-01-2021 ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλε ο ΤΟΥ με ΑΦΜ και την επικύρωση της υπ. αριθ./2020 πράξης.

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

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΠΑ

Φορολογική περίοδος 01/01/31/12/2014 (υπ' αρ./2020)

Πρόστιμο του άρθρου 79 του ν.4472/2017: $(22.415,18 \times 50\%) = 11.207,90 \text{ €}$

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

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

**Η ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.