



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ

Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ.Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Καλλιθέα 22/ 10/ 2021

Αριθμός Απόφασης 3216

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 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)

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 04/11/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή που υπέβαλε ο τ. με ΑΦΜ, κάτοικος , περιοχή κατά:

- Της υπ' αριθ./2020 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΦΑΣ (άρθρο 7ν.4337/2015), του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ-ΚΡΗΤΗΣ, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12-2014
 - Της υπ' αριθ./2020 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΦΑΣ (άρθρο 7ν.4337/2015), του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ-ΚΡΗΤΗΣ, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12-2015
 - Της υπ' αριθ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ-ΚΡΗΤΗΣ, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2014
 - Της υπ' αριθ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ-ΚΡΗΤΗΣ, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2015
 - Της υπ' αριθ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ-ΚΡΗΤΗΣ, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2014
 - Της υπ' αριθ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ-ΚΡΗΤΗΣ, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2015
 - Της υπ' αριθ./2020 Οριστικής Πράξης Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 79 ν.4472/2017) του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ-ΚΡΗΤΗΣ, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2014,
 - Της υπ' αριθ./2020 Οριστικής Πράξης Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 79 ν.4472/2017) του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ-ΚΡΗΤΗΣ, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2015
- και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ-ΚΡΗΤΗΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση και τις από 29-10-2020 εκθέσεις ελέγχου

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 04/11/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, που υπέβαλε ο Τ. με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Α) Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, εξέδωσε την υπ' αριθ./2017 εντολή μερικού ελέγχου προκειμένου να ελεγχτεί ο με ΑΦΜ

Με την ολοκλήρωση του ελέγχου, ο έλεγχος εξέδωσε το πόρισμα του το οποίο περιλαμβάνεται στην από 03-09-2020 έκθεση ελέγχου. Από το πόρισμα προέκυψε ότι ο

εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία στο σύνολο τους για τις χρήσεις 2014, 2015 και 2016. Μεταξύ των επιχειρήσεων που είναι λήπτες φορολογικών στοιχείων από τον στις χρήσεις 2014 & 2015 περιλαμβάνεται και ο Τ. με ΑΦΜ, για είκοσι δύο (22) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 302.600,00€ και για πενήντα επτά (57) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 93.000,00€ αντίστοιχα.

Β) Εν συνεχεία ο προϊστάμενος της ίδιας Δ.Ο.Υ., εξέδωσε την υπ' αριθ. /2018 εντολή μερικού ελέγχου προκειμένου να ελεγχτεί ο Τ. με ΑΦΜ λόγω αρμοδιότητάς της. Αρχικά ο έλεγχος εξέδωσε και κοινοποίησε, α) την με αρ. πρωτ: /2019 πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων σύμφωνα με την ανωτέρω εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου για τις χρήσεις 2014 & 2015, καθώς και β) την με αριθμό /2019 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού.

Κατόπιν των ανωτέρω ο προσφεύγων προσκόμισε τα βιβλία και στοιχεία για τις χρήσεις 2014 & 2015.

Συγκεκριμένα όμως, για την χρήση 2014 από τα είκοσι δύο (22) εικονικά φορολογικά στοιχεία προσκόμισε μόνο τα έντεκα (11) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 90.700,00€, με εκδότη τον, που φέρεται να έχει λάβει σύμφωνα με τις μηνιαίες συγκεντρωτικές καταστάσεις και τις καταχωρήσεις στο βιβλίο εσόδων εξόδων

Για τη χρήση 2015 δεν προσκόμισε κανένα από τα πενήντα επτά (57) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 93.000,00€, με εκδότη τον, που φέρεται να έχει λάβει σύμφωνα με τις μηνιαίες συγκεντρωτικές καταστάσεις και τις καταχωρήσεις στο βιβλίο εσόδων εξόδων

- Ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στον έλεγχο συμφωνητικά για εκτέλεση εργασιών και στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος δεν έχουν καταχωρηθεί δαπάνες απασχόλησης προσωπικού. Κατά τον έλεγχο του εκδότη προσκομίστηκαν από τους αντισυμβαλλόμενους, συμφωνητικά για την εκτέλεση των έργων, τα οποία αναφέρουν ότι η δαπάνη προσωπικού βαρύνει τον Ο έλεγχος με το αριθμ. πρωτ: /2019 έγγραφο αναζήτησε από τον ΕΦΚΑ την καρτέλα εργοδότη και τις αναλυτικές Α.Π. που έχει καταθέσει ο

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

Από τα παραπάνω προκύπτει ότι και ο προσφεύγων κ. και ο εκδότης κ. δεν διαθέτουν προσωπικό για την εκτέλεση των εργασιών που περιγράφονται στα τιμολόγια που έχει λάβει και έχει εκδώσει αντίστοιχα.

Ο προσφεύγων από τις μηνιαίες συγκεντρωτικές καταστάσεις φέρεται να έχει λάβει φορολογικά στοιχεία μεγάλης αξίας με εκδότη τον με ΑΦΜ Ο εκδότης δεν έχει υποβάλλει μηνιαίες συγκεντρωτικές καταστάσεις για τις χρήσεις 2014 και 2015.

Όσο αφορά τις πληρωμές προς τον εκδότη κ., δεν προσκομίστηκαν παραστατικά πληρωμών ή οποιοδήποτε άλλο αποδεικτικό πληρωμής που να αποδεικνύει ότι τα εν λόγω παραστατικά αγορών – δαπανών εξοφλήθηκαν με τραπεζικό - ηλεκτρονικό τρόπο και για τις δύο ελεγχόμενες χρήσεις 2014 και 2015.

Κατόπιν των ανωτέρω ο έλεγχος συνέταξε και κοινοποίησε στις 08-09-2020 στον εξουσιοδοτημένο δικηγόρο του προσφεύγοντα κ. το υπ. αριθ./2020 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 & 62 του Ν. 4174/2013, μαζί με τις αντίστοιχες Προσωρινές πράξεις

Επί του ως άνω Σημειώματος ο προσφεύγων δια μέσου του εξουσιοδοτημένου δικηγόρου του, στις 20-12-2019 υπέβαλε εγγράφως με αριθ. πρωτ./2020 υπόμνημα σε απάντηση του.

Εν συνεχεία ο έλεγχος, εξέδωσε το πόρισμα του, το οποίο περιλαμβάνεται στις από 29/09/2020 εκθέσεις μερικού ελέγχου:

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

ΚΦΑΣ-ΕΛΠ

- Την υπ' αριθ./2020 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΦΑΣ (άρθρο 7ν.4337/2015), φορολογικής περιόδου 01/01-31/12-2014 με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, πρόστιμο συνολικού ποσού 121.040,00€ (€302.600,00x 40%), σύμφωνα με την οποία:

Ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία του, είκοσι δύο (22) εικονικά φορολογικά στοιχεία, καθαρής αξίας 302.600,00€ πλέον ΦΠΑ 69.598,00€, εκδόσεως από την ατομική επιχείρηση με ΑΦΜ, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 2§3 του ΚΦΑΣ (περιλαμβάνεται στο ν. 4093/2012) και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ. β' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις σύμφωνα με τις διατάξεις

του άρθρου 7§5 του ιδίου νόμου.

- Την υπ' αριθ./2020 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΦΑΣ (άρθρο 7ν.4337/2015), φορολογικής περιόδου 01/01-31/12-2015 με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, πρόστιμο συνολικού ποσού 37.200,00€ (€93.000,00χ 40%), σύμφωνα με την οποία:

Ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία του, πενήντα επτά (57) εικονικά φορολογικά στοιχεία, καθαρής αξίας 93.000,00€ πλέον ΦΠΑ 21.390,00€, εκδόσεως από την ατομική επιχείρηση με ΑΦΜ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 3,5 &8 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ. β' του Ν.4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ιδίου νόμου.

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

-Την υπ' αριθμ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικής περιόδου 01/01 - 31/12/2014 με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, κύριος φόρος εισοδήματος ποσού 27.365,82€, πλέον πρόσθετου φόρου, λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν.4509/17) ποσού 13.682,91€ και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 3.619,20€ ήτοι συνολικού ποσού 44.667,93€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε ύστερα από τη διενέργεια μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ., με την διαπίστωση λογιστικών διαφορών ελέγχου (εικονικά φορολογικά στοιχεία) ύψους 302.600,00€.

-Την υπ' αριθμ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικής περιόδου 01/01 - 31/12/2015 με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, κύριος φόρος εισοδήματος ποσού 96.223,10€, πλέον πρόσθετου φόρου, λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν.4509/17) ποσού 48.111,55€ και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 12.646,51€ ήτοι συνολικού ποσού 156.981,26€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε ύστερα από τη διενέργεια μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ., με την διαπίστωση λογιστικών διαφορών ελέγχου (εικονικά φορολογικά στοιχεία) ύψους 93.000,00€.

ΦΠΑ

- Την υπ' αριθμ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο 01/01 - 31/12/2014, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, Φ.Π.Α. ποσού

34.339,72€ πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν.4509/17) 17.169,86€, ήτοι συνολικού ποσού 51.509,58€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε, λόγω της λήψης των είκοσι δύο (22) εικονικών φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 302.600,00€.

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

- Την υπ' αριθμ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2015, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, Φ.Π.Α. ποσού 9.342,60€ πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν.4509/17) 4.671,31€, ήτοι συνολικού ποσού 14.013,91€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε, λόγω της λήψης των πενήντα επτά (57) εικονικών φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 93.000,00 €

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

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΠΑ

-Την υπ' αριθ./2020 Οριστική Πράξη Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 79 ν.4472/2017) φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2014, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, πρόστιμο Φ.Π.Α. συνολικού ποσού 34.799,00€ (€69.598,00x50%), λόγω έκπτωσης ΦΠΑ βάσει των ανωτέρω εικονικών φορολογικών στοιχείων.

-Την υπ' αριθ./2020 Οριστική Πράξη Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 79 ν.4472/2017) φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2015, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, πρόστιμο Φ.Π.Α. συνολικού ποσού 10.695,00€ (€21.390,00x50%), λόγω έκπτωσης ΦΠΑ βάσει των ανωτέρω εικονικών φορολογικών στοιχείων.

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

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

“Ότι έχει νόμιμη φορολογική έδρα επί σειρά ετών χωρίς ουδέποτε να αμφισβητηθεί από κανένα και μάλιστα γνωστή, για την Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου δεδομένου ότι έχει συνάψει και καταθέσει στην Δ.Ο.Υ. πλήθος ιδιωτικών συμβάσεων έργου με γνωστές και φερέγγυες εταιρείες, των οποίων τα έργα έχει αναλάβει. Σημειωτέον δε ότι έχει κατασκευάσει έργα και έχει συναλλαγή με νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου.

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

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

-Ότι οι συναλλαγές του κατά τα έτη 2014 & 2015 ήταν με νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου και εταιρείες που είναι γνωστές ότι λειτουργούν απολύτως σύννομα επί σειρά ετών.

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

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

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

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 19§4 του ν. 2523/1997 (Α' 179), όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη χρήση οριζόταν ότι: «*Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό νομικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής*

θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. ...».

Επειδή, σύμφωνα με την παραγράφου 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 παραγράφου 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 αντισυμβαλλόμενού του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικός ανύπαρκτο, ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο (ΣτΕ 506/08-02-2012). Στην προκειμένη περίπτωση ο προσφεύγων δεν προσκόμισε ικανά στοιχεία, που να αποδεικνύει τους ισχυρισμούς του.

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

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 ΣτΕ όταν αποδίδεται σε ορισμένο 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 προκειμένη περίπτωση, στην από 03-09-2020 Έκθεση Ελέγχου (του εκδότη) και στις από 29-09-2020 Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ για τον εκδότη
....., με ΑΦΜ, που αποτελεί νόμιμη αιτιολογία των προσβαλλόμενων

πράξεων, αναφέρονται λεπτομερειακά με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής ότι:

«.....έχει κάνει έναρξη εργασιών στις 08-11-2012 με αντικείμενο εργασιών κατασκευή οικιστικών κτιρίων. Επίσης έχει κάνει εκπρόθεσμη διακοπή εργασιών στις 31-12-2016 με τη με αριθ. πρωτ./2017 δήλωση διακοπής εργασιών. Ο έλεγχος απέστειλε στον εκδότη τη με αρ. πρωτ./2019 πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων, με συστημένη επιστολή (REGR) στις 08-10-2019. Παράλληλα απεστάλη στον εκδότη τη με αριθ. πρωτ./2019 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού, επίσης με συστημένη επιστολή (REGR). Στην συνέχεια στις 09-19-2019 επιδόθηκαν στον Δήμο προς θυροκόλληση τη με αριθ. πρωτ./2010 πρόσκληση καθώς και τη με αριθ. Πρωτ./2019 γνωστοποίηση. Ο εκδότης αναζητήθηκε και τηλεφωνικά, αλλά δεν ευρέθει. Κατόπιν των ανωτέρω ο έλεγχος απέστειλε δεύτερη πρόσκληση με αριθ. πρωτ./2019 και έκθεση προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ με την αντίστοιχη πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013. Ο εκδότης δεν ανταποκρίθηκε ούτε στην δεύτερη πρόσκληση.

Ο έλεγχος προκειμένου να συλλέξει πληροφορίες απέστειλε επιστολές σε όλους τους αντισυμβαλλόμενους, οι οποίοι δήλωσαν τον εκδότη ως προμηθευτή τους αναζητώντας τα παραστατικά και τον τρόπο εξόφλησης τους ενώ παράλληλα απέστειλε επιστολές και σε υπηρεσίες (π.χ. ΕΦΚΑ, Δ/νση Τεχνικών έργων, Τράπεζες).

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

-Καταλληλότητα επαγγελματικών εγκαταστάσεων.

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

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

- Ανυπαρξία ή ακαταλληλότητα μεταφορικών μέσων ή μεταφορικών μέσων τρίτων.

Ο εκδότης κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις, είχε στην κατοχή του δύο επιβατικά αυτοκίνητα. Το με αρ. κυκλοφορίας το οποίο βρίσκεται σε εκούσια ακινησία από 02/11/2015 και το με αρ. κυκλοφορίας που βρίσκεται σε εκούσια ακινησία από 20/12/2017.

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

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

-Ανυπαρξία ή ακαταλληλότητα τεχνικού εξοπλισμού.

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

-Ανυπαρξία προσωπικού για την εκτέλεση των εργασιών.

Στα συμφωνητικά για την εκτέλεση των έργων που προσκομίστηκαν από τους αντισυμβαλλόμενους, αναφέρουν ότι η δαπάνη προσωπικού βαρύνει τον εκδότη. Ο έλεγχος με το με αρ. πρωτ./2019 έγγραφο αναζήτησε από τον ΕΦΚΑ την καρτέλα εργοδότη και τις αναλυτικές Α.Π.Δ. που έχει καταθέσει ο εκδότης. Ως απάντηση στο προαναφερθέν έγγραφο στάλθηκε το με αρ. πρωτ...../19 έγγραφο που αναφέρει ότι «ο συγκεκριμένος εργοδότης είναι αναπόγραφος στο ΙΚΑ και επομένως δεν υπάρχει απασχόληση προσωπικού». Συνεπώς ο εκδότης δεν διαθέτει προσωπικό για την εκτέλεση των εργασιών που περιγράφει στα τιμολόγια του.

-Ανυπαρξία αγορών και δαπανών.

Η ατομική επιχείρηση (του εκδότη) για τις χρήσεις 2014 & 2015 έχει υποβάλει ΜΥΦ (συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών -προμηθευτών).

Για τη χρήση 2014 στις υποβληθείσες καταστάσεις δεν έχουν καταχωρηθεί δαπάνες, έξοδα, ούτε αγορές ενώ έχουν καταχωρηθεί έσοδα αξίας 1.616.341,90€ πλέον ΦΠΑ 371.773,83€. Από τη διασταύρωση που διενεργήθηκε με τις καταστάσεις εξόδων αντισυμβαλλομένων δεν προέκυψαν διαφορές.

Για την χρήση 2015 στις υποβληθείσες καταστάσεις δεν έχουν καταχωρηθεί δαπάνες, ούτε αγορές ωστόσο έχουν καταχωρηθεί έξοδα ύψους 477,69€ πλέον ΦΠΑ 109,88€ και έσοδα αξίας

854.212,78€ πλέον ΦΠΑ 196.435,59€. Από τη διασταύρωση που διενεργήθηκε διαπιστώθηκε ότι στην συγκεντρωτική κατάσταση εξόδων αντισυμβαλλομένων έχουν καταχωρηθεί ποσά αξίας 851.512,78€ πλέον ΦΠΑ 195.814,59€.

Για τη χρήση 2016 στις υποβληθείσες καταστάσεις δεν έχουν καταχωρηθεί δαπάνες, έξοδα, ούτε αγορές ενώ έχουν καταχωρηθεί έσοδα αξίας 490.192,50€ πλέον ΦΠΑ 114.655,53€. Από τη διασταύρωση που διενεργήθηκε με τις καταστάσεις αντισυμβαλλομένων διαπιστώθηκε διαφορά ύψους 5.200,00€ πλέον ΦΠΑ 1.248,00€. Συνολικά στην συγκεντρωτική κατάσταση εξόδων αντισυμβαλλομένων έχουν καταχωρηθεί ποσά αξίας 495.392,50€ πλέον ΦΠΑ 116.256,79€.

Τέλος διευκρινίζεται ότι από τη διασταύρωση που διενεργήθηκε στις καταστάσεις εσόδων αντισυμβαλλομένων (ήτοι έξοδα για τον εκδότη), διαπιστώθηκε ότι δεν υπάρχουν εγγραφές σε καμία από τις ελεγχόμενες χρήσεις.

-Πληρωμή από πελάτες.

Στις περισσότερες των περιπτώσεων οι πληρωμές γίνονται τοις μετρητοίς καθώς πρόκειται για φορολογικά παραστατικά καθαρής αξίας έως 500€. Για τις περιπτώσεις που οι αντισυμβαλλόμενοι ισχυρίστηκαν ότι εξόφλησαν τον (εκδότης) με επιταγές, ο έλεγχος απέστειλε συστημένες επιστολές στις τράπεζες προκειμένου να αναζητηθούν όλες οι επιταγές πληρωμής του εκδότη από τους πελάτες του και να αναζητηθεί από τις Τράπεζες, αν πράγματι έχουν εισπραχθεί οι επιταγές και από ποιόν.

Συγκεκριμένα στάλθηκαν τα εξής:

στην τα με αρ. πρωτ./2020 και/2020 έγγραφα στην τα έγγραφα με αρ. πρωτ...../2020 και/2020 έγγραφα στην με αρ. πρωτ./2020 και/2020 έγγραφα, στην το με αρ. πρωτ...../2020 και/2020 και στην το με αρ. πρωτ...../2020 έγγραφο.

Από τις απαντήσεις των τραπεζών που έχουν παραληφθεί έως τη σύνταξη της παρούσας, διαπιστώθηκε ότι στην πλειονότητα των εξοφληθέντων επιταγών ο τελικός αποδέκτης των χρημάτων δεν είναι ο ίδιος με τον φερόμενο εκδότη των τιμολογίων. Έτσι εμφανίζονται τρίτα πρόσωπα να εισπράττουν ως τελικοί αποδέκτες χωρίς να υπάρχει εμφανής εμπορική σχέση που να τους συνδέει.

-Συναλλαγές εκδότη με αντισυμβαλλόμενους.

Όπως προαναφέρθηκε ο εκδότης δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα της Δ.Ο.Υ. για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων. Από τις ΜΥΦ που υποβλήθηκαν συγκεντρώθηκαν τα στοιχεία των πελατών του εκδότη. Στοιχεία για τους προμηθευτές δεν υπάρχουν, αφού δεν υποβλήθηκαν στις αντίστοιχες καταστάσεις. Οι πελάτες της ανά ελεγχόμενη χρήση όπως αυτοί εμφανίζονται στις ΜΥΦ, του εκδότη και των

αντισυμβαλλομένων, που απεικονίζονται, βλέπε έκθεση ελέγχου.

Κατόπιν των ανωτέρω, για τις χρήσεις 2014, 2015 και 2016 ο έλεγχος κατέληξε στις διαπιστώσεις:

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

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

-Δεν είχε στην κατοχή του τα κατάλληλα μεταφορικά μέσα για τη μεταφορά των εμπορευμάτων που περιγράφονται στα τιμολόγια (π.χ. σίδερα, πέτρα κ.α.)

-Σύμφωνα με το αρ. εισερ. Πρωτ...../19, του Υπουργείου Υποδομών και Μεταφορών, Τμήμα Μητρώου Μηχανημάτων Έργου και Έγκρισης Τύπων, ο εκδότης δεν φαίνεται να έχει στην κατοχή του Μηχάνημα Έργου.

-Σύμφωνα με το με αρ. πρωτ./19 του ΕΦΚΑ, δεν απασχόλησε προσωπικό για την εκτέλεση των εργασιών.

-Δεν προσκομίστηκαν παραστατικά αγορών, ούτε εμφανίζεται ως πελάτης σε καταστάσεις αγορών – πωλήσεων.

-Αναφορικά με τις πληρωμές στις περισσότερες των περιπτώσεων γίνονται τοις μετρητοίς καθώς πρόκειται για παραστατικά αξίας μικρότερης ή ίσης των 500€, ενώ στις περιπτώσεις όπου η εξόφληση έγινε με επιταγές διαπιστώθηκε ότι ο τελικός αποδέκτης των χρημάτων δεν είναι ο ίδιος με τον φερόμενο εκδότη των τιμολογίων και δεν υπάρχει εμφανής εμπορική σχέση που να τους συνδέει.

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

-Κατά τη διάρκεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων, οι κάτωθι αντισυμβαλλόμενοι προέβησαν στην υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων εισοδήματος και ΦΠΑ, αφαιρώντας την αξία των ληφθέντων παραστατικών.

A/A	ΕΠΩΝΥΜΙΑ ΛΗΠΤΗ	ΑΦΜ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΩΝ 2014	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΩΝ 2015	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ- ΤΙΜΟΛΟΓΙΩΝ 2016
1			170.703,60		
2			77.000,00		47.101,95

3	.....	.....	35.555,32		5.200,00
4	.....	.....	8.810,00		
5	.....	.....		58.590,00	
6	.....	.....		17.881,00	7.526,00
7	.....	.....		2.875,42	21.702,63
8	.....	.....			6.300,00
	ΣΥΝΟΛΟ		292.068,92	79.346,42	87.830,58

Από τα παραπάνω αναλυτικά αναφερόμενα, ο έλεγχος κρίνει:

ότι ο εκδότης δεν πραγματοποίησε καμία επιχειρηματική δραστηριότητα, αντίθετα δημιουργήθηκε αποκλειστικά για την έκδοση, διακίνηση και εμπορία κατ' εξακολούθηση και κατά σύστημα, φορολογικών στοιχείων, με σκοπό την παράνομη ωφέλεια και τον προσπορισμό του συνόλου του ΦΠΑ που δεν απέδιδε στο Δημόσιο. Συνεπώς η ατομική επιχείρηση του εκδότη είναι επιχείρηση που συστάθηκε εμφανίζοντας μεν φορολογική εικόνα ενεργής επιχείρησης, ουσιαστικά όμως ήταν ανύπαρκτη και εικονική επιχείρηση.

Μοναδικός σκοπός της ατομικής επιχείρησης, είναι η έκδοση ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ φορολογικών στοιχείων και η διακίνηση τους προς διάφορους λήπτες (επιχειρήσεις) ώστε να αποκτήσουν οικονομικό όφελος σε βάρος του Ελληνικού Δημοσίου (ελάχιστη ή μηδενική καταβολή ΦΠΑ και μείωση φορολογητέων εσόδων).

Η επιχείρηση – ΑΦΜ εξέδωσε:

Για την χρήση 2014 συνολικά 564 ΕΙΚΟΝΙΚΑ φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 1.616.341,94€ πλέον ΦΠΑ 371.758,64€, ήτοι συνολικής αξίας 1.988.100,58€ όπως αναγράφονται αναλυτικά στο κεφάλαιο: ΑΞΙΑ ΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΚΔΟΣΕΩΣ ΤΗΣ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗΣ.

Για την χρήση 2015 συνολικά 728 ΕΙΚΟΝΙΚΑ φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 881.003,15€ πλέον ΦΠΑ 202.630,72€, ήτοι συνολικής αξίας 1.083.633,87€ όπως αναγράφονται αναλυτικά στο κεφάλαιο: ΑΞΙΑ ΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΚΔΟΣΕΩΣ ΤΗΣ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗΣ.»

Για την χρήση 2016 συνολικά 707 ΕΙΚΟΝΙΚΑ φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 495.271,39€ πλέον ΦΠΑ 116.496,72€, ήτοι συνολικής αξίας 611.768,11€ όπως αναγράφονται αναλυτικά στο κεφάλαιο: ΑΞΙΑ ΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΚΔΟΣΕΩΣ ΤΗΣ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗΣ

Επειδή, στις από 29-09-2020 Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ αναφέρεται ότι:

«.....όσο αφορά τον έλεγχο του ως εκδότη ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ προς τον ως λήπτη, ο έλεγχος κατέληξε σύμφωνα με την από 03/09/2020 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος στα παρακάτω:

Ο κ. δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα της Δ.Ο.Υ. για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων και για το λόγο αυτό, ο έλεγχος αναζήτησε στοιχεία από τους αντισυμβαλλόμενους. Ο για τις φορολογικές χρήσεις 2014 – 2015 δεν υπέβαλλε καταστάσεις αγορών και πωλήσεων του άρθ. 10 του Ν.4093/2012, και δεν έχει δηλώσει τον λήπτη του ως πελάτη με αξία φορολογικών στοιχείων καθαρής αξίας 302.600,00€ για τη χρήση 2014 και 93.000,00 για τη χρήση 2015. Αντίστοιχα και ο λήπτης του έχει υποβάλλει καταστάσεις αγορών και πωλήσεων και έχει δηλώσει ως προμηθευτή τον κ. με τις παραπάνω αξίες και αριθμό φορολογικών παραστατικών.....

Από τα παραπάνω αναλυτικά αναφερόμενα, ο έλεγχος κρίνει:

Ο προσφεύγων έλαβε συνολικά είκοσι δύο (22) ΕΙΚΟΝΙΚΑ φορολογικά στοιχεία στη χρήση 2014 συνολικής καθαρής αξίας 302.600,00€ πλέον ΦΠΑ 69.598,00€, ήτοι συνολικής αξίας 372.198,00€ και συνολικά πενήντα επτά (57) ΕΙΚΟΝΙΚΑ φορολογικά στοιχεία στη χρήση 2015 συνολικής καθαρής αξίας 93.000,00€ πλέον ΦΠΑ 21.390,00€, ήτοι συνολικής αξίας 114.390,00€.....».

Στην προκείμενη περίπτωση, στην από 03-09-2020 Έκθεση Ελέγχου (του εκδότη) και στις από 29-09-2020 Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, παρατίθενται με σαφή και επαρκώς αιτιολογημένο τρόπο τα πραγματικά περιστατικά, σύμφωνα με τα οποία αποδεικνύεται ότι ο προσφεύγων ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία του τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία τα οποία είναι εικονικά για τις κρινόμενες χρήσεις και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα, ότι οι συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν ήταν πραγματικές, χωρίς καμία εικονικότητα, είναι **αβάσιμοι**

Επειδή, όσο αφορά την επαγγελματική εγκατάσταση του προσφεύγοντα, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι η έδρα δηλώνεται στη Θέση στην στην περιοχή Από το πληροφοριακό σύστημα περιουσίας της Δ.Ο.Υ. διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων δεν έχει υποβάλει ποτέ δήλωση περιουσιακής κατάστασης Ε9, άρα δεν έχει ακίνητα στην κατοχή του και συνεπώς η έδρα δεν βρίσκεται σε ιδιόκτητο χώρο. Επίσης στο μηχανογραφικό δελτίο οικονομικών στοιχείων επιχειρήσεων και επιτηδευματιών (έντυπο Ε3) με αρ...../15 που υποβλήθηκε για το φορολογικό έτος 2014 (χρήση 01/01/2014-31/12/2014) και με αρ. /16 για το φορολογικό έτος 2015 (χρήση 01/01/2015 - 31/12/2015) δεν είναι συμπληρωμένος ο πίνακας Ε, που να απεικονίζονται ενοίκια που καταβλήθηκαν, συνεπώς δεν εκμισθώθηκε χώρος για την άσκηση της ατομικής του δραστηριότητας. Τέλος από την ηλεκτρονική υπηρεσία προβολής δηλώσεων πληροφοριακών στοιχείων μισθώσεων ακίνητης περιουσίας δεν εντοπίστηκαν μισθωτήρια που να έχουν υποβληθεί ηλεκτρονικά ούτε έχει καταχωρηθεί προγενέστερο μισθωτήριο συμβόλαιο στο σύστημα Νεο Τaxis της Δ.Ο.Υ. άρα δεν έχει ακίνητα ώστε η έδρα να βρίσκεται σε ιδιόκτητο χώρο και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται

Επειδή, Στα ληφθέντα τιμολόγια αναγράφονται μεταφορικά μέσα που δεν ανήκουν στον προσφεύγοντα. Άρα οι φερόμενες ως μεταφορές δεν πραγματοποιήθηκαν με οχήματα του προσφεύγοντα, καθώς δεν μπορούν να ανταποκριθούν για τη μεταφορά των υλικών (πέτρες).

Όσο αφορά τα οχήματα του προσφεύγοντα ο έλεγχος διαπίστωσε την ύπαρξη οχημάτων. Αναφορικά με τον εκδότη και της από 03/09/2020 έκθεσης ελέγχου, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις είχε στην κατοχή του δύο επιβατικά αυτοκίνητα. Το με αρ. κυκλοφορίας το οποίο βρίσκεται σε εκούσια ακινησία από 02/11/2015 και το με αρ. κυκλοφορίας που βρίσκεται σε εκούσια ακινησία από 20/12/2017.

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

Επειδή, όσο αφορά ο έλεγχος που έγινε στον εκδότη και από την έκθεση ελέγχου με ημερομηνία 03/09/2020 προκύπτει ότι στα συμφωνητικά για την εκτέλεση των έργων που προσκομίστηκαν από τους αντισυμβαλλόμενους, αναφέρουν ότι η δαπάνη προσωπικού βαρύνει τον εκδότη. Ο έλεγχος με το με αρ. πρωτ. /2019 έγγραφο αναζήτησε από τον ΕΦΚΑ την καρτέλα εργοδότη και τις αναλυτικές Α.Π.Δ. που έχει καταθέσει ο εκδότης. Ως απάντηση στο προαναφερθέν έγγραφο στάλθηκε το με αριθ. πρωτ. /19 έγγραφο που αναφέρει ότι «ο συγκεκριμένος εργοδότης είναι αναπόγραφος στο ΙΚΑ και επομένως δεν υπάρχει απασχόληση προσωπικού». Συνεπώς ο προσφεύγων (αλλά ούτε και ο εκδότης όπως αναφέρεται πιο πάνω) δεν διαθέτει προσωπικό για την εκτέλεση των εργασιών που περιγράφονται στα ληφθέντα τιμολόγια.

Επίσης για τα κατασκευαστικά έργα που έχει πραγματοποιήσει ο προσφεύγων και έχει εκδώσει παραστατικά εσόδων, δεν προσκόμισε κανένα συμφωνητικό στα οποία να περιγράφονται οι όροι καταβολής ασφαλιστικών εισφορών και απασχόλησης προσωπικού. Στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος χρήσεων 2014 και 2015 δεν έχουν καταχωρηθεί δαπάνες για αμοιβές προσωπικού και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται.

Επειδή, ο προσφεύγων αναφορικά με τις υποβληθείσες καταστάσεις αγορών και πωλήσεων του άρθρου 10 του Ν. 4093/2012, έχει πραγματοποιήσει συναλλαγές με διάφορες επιχειρήσεις και Νομικά Πρόσωπα γεγονός που διαπιστώνεται από τα προσκομισθέντα παραστατικά εσόδων και από τις μηνιαίες συγκεντρωτικές καταστάσεις των ελεγχόμενων χρήσεων.

Αναφορικά με τις αγορές που πραγματοποίησε ο προσφεύγων με αντισυμβαλλόμενο τον

..... ο έλεγχος διαπίστωσε ότι ο προσφεύγων (.....
.....) έχει δηλώσει ως προμηθευτή τον εκδότη, αλλά
αντίθετα ο δεν έχει υποβάλλει συγκεντρωτικές καταστάσεις του
άρθρου 10 του Ν. 4093/2012. Επίσης δεν προσκομίστηκαν τα εν λόγω παραστατικά που έχουν
δηλωθεί ως συναλλαγή, παρά μόνο 11 φορολογικά στοιχεία χρήσης 2014. Για τη χρήση 2015 δεν
προσκομίστηκε κανένα παραστατικό με εκδότη τον και ως εκ
τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται.

Επειδή, ο προσφεύγων για τις ελεγχόμενες χρήσεις 2014 και 2015 και για τις συναλλαγές συνολικής
καθαρής αξίας 302.600,00€ για τη χρήση 2014 και συνολικής καθαρής αξίας 93.000,00€ για τη
χρήση 2015 δεν προσκόμισε κανένα παραστατικό καταβολής - πληρωμής σε τράπεζα ή άλλο τρόπο
εξόφλησης των παραπάνω ποσών. Οι τραπεζικές καταθέσεις τις οποίες επικαλείται ο προσφεύγων ότι
προσκόμισε αφορούν τον έλεγχο της χρήσης 2013 που το σύνολό τους δεν ξεπερνούσε ούτε την αξία
των τιμολογίων της χρήσης 2013. Αναλυτικά για τις πληρωμές των τιμολογίων χρήσης 2013
αναφέρονται στην έκθεση ελέγχου χρήσης 2013 που έχει ολοκληρωθεί από τις 24/12/2019. Για τις
χρήσεις 2014 και 2015 έχουν εκδοθεί συνολικά 77 φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας
395.000,00€ πλέον Φ.Π.Α. 90.988,00€ και δεν προσκομίστηκε κανένα παραστατικό – αποδεικτικό
πληρωμής με ηλεκτρονικό – τραπεζικό τρόπο ή άλλο τρόπο εξόφλησης και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός
του προσφεύγοντα απορρίπτεται.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των:

1)Άρθρο 22 Ν.4172/2013 ορίζεται ότι:

*«Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση
όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες:*

*α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές
της, συμπεριλαμβανομένων και δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης.*

*β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή
ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,*

*γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία
πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά. Ειδικά οι δαπάνες για δράσεις
εταιρικής κοινωνικής ευθύνης εκπίπτουν υπό την προϋπόθεση η επιχείρηση να εμφανίζει λογιστικά
κέρδη χρήσης κατά τον χρόνο πραγματοποίησής τους. Το προηγούμενο εδάφιο δεν εφαρμόζεται σε
περίπτωση που η δράση εταιρικής κοινωνικής ευθύνης, πραγματοποιείται κατόπιν αιτήματος του
Δημοσίου».*

2)Άρθρο 23 Ν.4172/2013 ορίζεται ότι:

Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:

«α) τόκοι από δάνεια που λαμβάνει η επιχείρηση από τρίτους, εκτός από τα τραπεζικά δάνεια, μικροχρηματοδοτήσεις που λαμβάνουν οι δικαιούχοι της παρ. 1 του άρθρου 15 για τη χορήγηση μικροχρηματοδοτήσεων, διατραπεζικά δάνεια, καθώς και τα ομολογιακά δάνεια που εκδίδουν ανώνυμες εταιρείες και τα χρεωστικά ομόλογα που εκδίδουν πιστωτικοί συνεταιρισμοί που λειτουργούν ως πιστωτικά ιδρύματα κατά το μέτρο που υπερβαίνουν τους τόκους που θα προέκυπταν εάν το επιτόκιο ήταν ίσο με το επιτόκιο των δανείων αλληλόχρεων λογαριασμών προς μη χρηματοπιστωτικές επιχειρήσεις, όπως αυτό αναφέρεται στο στατιστικό δελτίο οικονομικής συγκυρίας της Τράπεζας της Ελλάδος για την πλησιέστερη χρονική περίοδο πριν την ημερομηνία δανεισμού

β) κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής,

γ) οι μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές

δ) προβλέψεις εκτός των οριζομένων στο άρθρο 26,

ε) πρόστιμα και ποινές, περιλαμβανομένων των προσαυξήσεων,

στ. Η παροχή αμοιβών σε χρήμα ή είδος που συνιστούν ποινικό αδίκημα,

ζ) ο φόρος εισοδήματος, συμπεριλαμβανομένων του τέλους επιτηδεύματος και των έκτακτων εισφορών, που επιβάλλεται για τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα, σύμφωνα με τον Κ.Φ.Ε., καθώς και ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ. Π. Α.) που αναλογεί σε μη εκπιπτόμενες δαπάνες, εφόσον δεν είναι εκπεστέος ως Φ. Π. Α. εισροών,

η) το τεκμαρτό μίσθωμα της παραγράφου 2 του άρθρου 39 σε περίπτωση ιδιόχρησης κατά το μέτρο που υπερβαίνει το τρία τοις εκατό (3%) επί της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου

θ) οι δαπάνες για την οργάνωση και διεξαγωγή ενημερωτικών ημερίδων και συναντήσεων που αφορούν στη σίτιση και διαμονή πελατών ή εργαζομένων της κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά συμμετέχοντα και κατά το μέτρο που η συνολική ετήσια δαπάνη υπερβαίνει το μισό τοις εκατό (0,5%) επί του ετήσιου ακαθάριστου εισοδήματος της επιχείρησης,

ι) οι δαπάνες για τη διεξαγωγή εορταστικών εκδηλώσεων, σίτισης και διαμονής φιλοξενούμενων προσώπων κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά συμμετέχοντα και κατά το μέτρο που η συνολική ετήσια δαπάνη υπερβαίνει το μισό τοις εκατό (0,5%) επί του ετήσιου ακαθάριστου εισοδήματος της επιχείρησης,

ια) οι δαπάνες ψυχαγωγίας. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση που η επιχειρηματική δραστηριότητα του φορολογούμενου έχει ως κύριο αντικείμενο την παροχή υπηρεσιών ψυχαγωγίας και οι δαπάνες αυτές πραγματοποιούνται στο πλαίσιο της δραστηριότητας αυτής,

ιβ) προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες και

ιγ) το σύνολο των δαπανών που καταβάλλονται προς φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που είναι φορολογικός κάτοικος σε κράτος μη συνεργάσιμο ή που υπόκειται σε προνομιακό φορολογικό καθεστώς, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Κ.Φ.Ε., εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδείξει ότι οι δαπάνες αυτές αφορούν πραγματικές και συνήθεις συναλλαγές και δεν έχουν ως αποτέλεσμα τη μεταφορά κερδών ή εισοδημάτων ή κεφαλαίων με σκοπό τη φοροαποφυγή ή τη φοροδιαφυγή. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν αποκλείει την έκπτωση των δαπανών που καταβάλλονται προς φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που είναι φορολογικός κάτοικος σε κράτος - μέλος της Ε.Ε. ή του Ε.Ο.Χ., εφόσον υπάρχει η νομική βάση για την ανταλλαγή πληροφοριών μεταξύ της Ελλάδας και αυτού του κράτους - μέλους.

ιδ) Οι δαπάνες που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης όπως αυτή ορίζεται στην παρ. 2 του άρθρου 12 του ν. 4172/2013, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών.

ιε) Οι δαπάνες ενοικίων, εφόσον η εξόφλησή τους δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών.

ιστ) Χρηματικά ποσά ή άλλα ανταλλάγματα που τυχόν καταβλήθηκαν άμεσα ή έμμεσα για μη εξουσιοδοτημένη πώληση διαφημιστικού τηλεοπτικού χρόνου.».

3)Άρθρο 28 Ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

«1. Το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή

β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή

γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση.

2. Το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση που υπάρχει προσάυξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα. ».

Στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων προσκόμισε τα βιβλία και στοιχεία. Για την χρήση 2014 έλαβε 302.600,00€ εικονικά φορολογικά στοιχεία και για την χρήση 2015 έλαβε 93.000,00€

εικονικά φορολογικά στοιχεία. Ο έλεγχος σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις, προσδιόρισε τα καθαρά κέρδη λογιστικά, για τις κρινόμενες χρήσεις, [συγκεκριμένα, χρήση 2014, φορολογητέο εισόδημα βάση δήλωσης 34.954,17€, φορολογητέο εισόδημα βάση ελέγχου 337.954,17€ (34.954,17€ + 302.600,00€) & χρήση 2015, φορολογητέο εισόδημα βάση δήλωσης 11.360,00€, φορολογητέο εισόδημα βάση ελέγχου 107.154,28€ (11.360,00€ + 93.000,00€ + 2.794,28€ (διαφορά τεκμηρίου από την αρχική δήλωση))] και όχι εξωλογιστικά και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται.

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι πλήρεις αιτιολογημένες καθόσον, στην από 03-09-2020 Έκθεση Ελέγχου (του εκδότη) και στις από 29-09-2020 Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, αναφέρονται αναλυτικά και εμπεριστατωμένα, για κάθε συγκεκριμένη περίπτωση, όλα τα στοιχεία με βάση τα οποία στοιχειοθετούνται οι καταλογιζόμενες παραβάσεις και τις καθιστούν νόμιμες.

Σύμφωνα με την κείμενη Νομολογία, στο σώμα των καταλογιστικών πράξεων, δεν απαιτείται η διατύπωση της ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται στις εκθέσεις ελέγχου (**ΣΤΕ 949, 950/2012**). Οι αιτιολογίες των πράξεων μπορεί να περιέχονται ή να συμπληρώνονται από τις σχετικές εκθέσεις ελέγχου (ΣΤΕ 2695/1993), οι οποίες κοινοποιούνται ταυτόχρονα με τις καταλογιζόμενες πράξεις.

Συνεπώς οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα ότι οι πράξεις δεν είναι τεκμηριωμένες και ως εκ τούτου νομικά πλημμελείς, απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 29-09-2020 Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνεται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με αριθμ. πρωτ./04-11-2020 ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλε ο Τ. με ΑΦΜ και την επικύρωση των υπ' αριθ.,,,/2020

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

Α) Ως προς τα πρόστιμα Κ.Φ.Α.Σ.-ΕΛΠ

Φορολογική περίοδος 1/1-31/12/2014 (υπ' αριθ./2020)

Πρόστιμο του άρθρου 7 παρ. 3 περ. β' του ν.4337/2015: 302.600,00€ X 40% =**121.040,00€**

Φορολογική περίοδος 1/1-31/12/2015 (υπ' αριθ./2020)

Πρόστιμο του άρθρου 7 παρ. 3 περ. β' του ν.4337/2015: 93.000,00€ X 40% =**37.200,00€**

Β) Ως προς την φορολογία εισοδήματος

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ (υπ' αριθμ. ....../2020)	2014
Διαφορά φόρου εισοδήματος	96.223,10
Πρόσθετος φόρος (άρθρο 49 ν. 4509/2017)	48.111,55
Εισφορά Αλληλεγγύης	12.646,51
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	156.981,26

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ (υπ' αριθμ. ....../2020)	2015
Διαφορά φόρου εισοδήματος	27.365,82
Πρόσθετος φόρος (άρθρο 49 ν. 4509/2017)	13.682,91
Εισφορά Αλληλεγγύης	3.519,20
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	44.667,93

Γ) Φ.Π.Α.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ (υπ' αριθμ. ....../2020)	2014
Διαφορά φόρου	34.339,72
Πρόσθετος φόρος (άρθρο 49 ν. 4509/2017)	17.169,86
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	51.509,58

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ (υπ' αριθμ. ....../2020)	2015
Διαφορά φόρου	9.342,60
Πρόσθετος φόρος (άρθρο 49 ν. 4509/2017)	4.671,31
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	14.013,91

Πρόστιμα Φ.Π.Α (άρθρο 79 ν.4472/2017)

Φορολογική περίοδος 1/01-31/12/2014 (υπ' αριθμ./2020)

Πρόστιμο άρθρου 79 Ν.4472/2017 ποσού: (€69.598,00χ50%)=34.799,00€

Φορολογική περίοδος 1/01-31/12/2015 (υπ' αριθμ./2020)

Πρόστιμο άρθρου 79 Ν.4472/2017 ποσού: (€21.390,00χ50%)=10.695,00€

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.