



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 27-01-2022

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Αριθμός απόφασης: 219

**ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ Α6**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

### **ΑΠΟΦΑΣΗ**

#### **Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπόψη:

**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

**2.** Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

**3.** Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

**4.** Τη με ημερομηνία κατάθεσης **29-09-2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή α) της εταιρείας με την επωνυμία «.....», και διακριτικό τίτλο «.....» με Α.Φ.Μ. ...., με έδρα στη Βιομηχανική περιοχή ....., στη θέση ....., και β) του ..... του ..... με Α.Φ.Μ. ...., κατοίκου ....., οδός ..... αρ. ...., ως ομόρρυθμος εταίρος και διαχειριστής της ως άνω εταιρείας, κατά της με αρ. .... /2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού/ Επιβολής Προστίμου Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς για το φορολογικό έτος 2015 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αρ. ....../2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού/ Επιβολής Προστίμου Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς για το φορολογικό έτος 2015, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης ημερομηνία κατάθεσης 29-09-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής α) της εταιρείας με την επωνυμία «.....», και διακριτικό τίτλο «.....» με Α.Φ.Μ. ...., και β) του ..... του ..... με Α.Φ.Μ. ...., ως ομόρρυθμος εταίρος και διαχειριστής της ως άνω εταιρείας, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τη με αρ. ....../2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς για το φορολογικό έτος 01/01/2015-31/12/2015, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 4.311,66€, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 2.155,83€, ήτοι συνολικό ποσό 6.467,49€.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 05-07-2021 Έκθεσης Ελέγχου Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, .....  
.....

### **Σύντομο Ιστορικό**

Ο έλεγχος διενεργήθηκε κατόπιν της με αριθμό ....../2020 Εντολής Ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, η οποία εκδόθηκε με αφορμή το με αρ. πρωτ. .... ΕΞ 2020/05-06-2020 Δελτίο Πληροφοριών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, με το οποίο διαβιβάστηκε η με ημερομηνία θεώρησης 25-10-2019 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ), 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) και ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής. Με το παραπάνω Δελτίο κοινοποιήθηκαν στην Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς τα αποτελέσματα από τον διενεργηθέντα έλεγχο στην οντότητα «.....», με Α.Φ.Μ. .... με αντικείμενο δραστηριότητας χονδρικό εμπόριο άλλων οικοδομικών υλικών με έδρα στην ....., οδός ....., η οποία ήταν εκδότες εικονικών τιμολογίων.

Από την εφαρμογή διασταυρώσεων Συγκεντρωτικών Καταστάσεων Τιμολογίων πελατών - Προμηθευτών και συγκεκριμένα από το Υποσύστημα Άμεση Διασταύρωση Στοιχείων προέκυψε για την προσφεύγουσα επιχείρηση η λήψη των κάτωθι εικονικών φορολογικών στοιχείων:

| ΧΡΗΣΗ | ΠΛΗΘΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ | ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ |
|-------|------------------|-------------|
| 2015  | 28               | 14.867,80€  |

Η Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, μέσω ηλεκτρονικής αλληλογραφίας, κοινοποίησε στην προσφεύγουσα το υπ' αριθ. ....../2021 αίτημα παροχής πληροφοριών με το οποίο ζητήθηκε η προσκόμιση των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων της, της χρήσεως 2015 καθώς τα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία και οτιδήποτε σχετικό με τον προμηθευτή της ".....", Α.Φ.Μ. .... Κατόπιν της ανωτέρω κοινοποίησης, η προσφεύγουσα στις 12-4-2021 προσήλθε στα γραφεία της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς και προσκόμισε τα ζητηθέντα φορολογικά βιβλία και στοιχεία της καθώς τα σχετικά παραστατικά για την επίμαχη συναλλαγή με τον προμηθευτή της ".....", Α.Φ.Μ. .... Τα φορολογικά βιβλία που προσκόμισε η προσφεύγουσα είχαν χορηγηθεί από το τμήμα ελέγχου 5, της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ (φωτοαντίγραφα από το χειρόγραφο Απλογραφικό Βιβλίο με π.θ. ....../2011 της Δ.Ο.Υ. Αγ. Στεφάνου) λόγω κατάσχεσής του, όπως προκύπτει από το υπ' αριθ. .... ΕΞ 2021/06-05-2021 έγγραφό της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ.

Από την επεξεργασία των ανωτέρω, προέκυψε η λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων και η καταχώρηση αυτών στα τηρούμενα φορολογικά βιβλία της ελεγχόμενης επιχείρησης, στο φορολογικό έτος 2015. Συγκεκριμένα, σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου προέκυψε ότι η προσφεύγουσα, κατά την χρήση 2015, έλαβε και χρησιμοποίησε είκοσι οκτώ (28) εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 14.867,80 € πλέον ΦΠΑ 3.419,76 € ήτοι σύνολο 18.287,56 € με εκδότρια την εταιρία «.....», Α.Φ.Μ. ...., κατά παράβαση των Ν. 4308/14 (Ε.Λ.Π.) σε συνδυασμό με τα άρθρα 19 παρ. 1,2,3 και 4,5 παρ. 1,2,3,4,10,11 και 12, 9 παρ.1 και 21 παρ.2 του Ν.2523/97 και του άρθρου 7 παρ. 3, 4 και 5 του Ν.4337/2015, όπως ισχύουν σήμερα. Τα ανωτέρω φορολογικά στοιχεία έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα φορολογικά βιβλία της προσφεύγουσας (χειρόγραφα τηρούμενο Βιβλίο Εσόδων Εξόδων) με ημερομηνίες τις ημερομηνίες εκδόσεως. Οι ανωτέρω παραβάσεις των διατάξεων των Ε.Λ.Π. και του Κ.Φ.Δ. καταλογίστηκαν με την από 1/7/2021 έκθεση ελέγχου Ε.Λ.Π. της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς. Η αξία των ανωτέρω εικονικών φορολογικών στοιχείων υπολογίσθηκε ως δαπάνη της οντότητας στη φορολογία εισοδήματος και διενεργήθηκε η έκπτωσή της από τα ακαθάριστα έσοδα. Επίσης, καταλογίστηκαν λογιστικές διαφορές συνολικού ύψους 337,95 ευρώ για δαπάνες για τις οποίες δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις των άρθρων 22 και 23 του ν. 4172/13 και ο έλεγχος δεν αναγνωρίζει για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα.

Η προσφεύγουσα εταιρεία και ο προσφεύγων, ως ομόρρυθμος εταίρος και διαχειριστής της, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Μη σύννομος χαρακτηρισμός των συναλλαγών ως εικονικών από την φορολογική αρχή
- Μη σύννομη αιτιολογία των ισχυρισμών της φορολογικής αρχής
- Ελλιπής έλεγχος στην προσφεύγουσα ως λήπτριας επιχείρησης

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 55 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ., ν. 4174/2013, Α΄, 170), όπως οι παράγραφοι 1 και 2 αυτού ίσχυαν πριν από την κατάργησή τους με το άρθρο 3§4 περ. α΄ και β΄ του ν. 4337/2015 (Α΄ 129), ορίζονταν, πλην άλλων, τα εξής:

«1. Για τους σκοπούς του Κώδικα, ως «φοροδιαφυγή νοείται: 1. Για τους σκοπούς του Κώδικα, ως «φοροδιαφυγή» νοείται:.....

δ) η έκδοση πλαστών φορολογικών στοιχείων, καθώς και η νόθευση φορολογικών στοιχείων. Θεωρείται ως πλαστό και το φορολογικό στοιχείο που έχει διατρηθεί ή σφραγιστεί με οποιονδήποτε τρόπο, χωρίς να έχει καταχωριστεί στα οικεία βιβλία της αρμόδιας φορολογικής αρχής σχετική πράξη θεώρησής του και εφόσον η μη καταχώριση τελεί σε γνώση του υπόχρεου για τη θεώρηση του φορολογικού στοιχείου. Θεωρείται ως πλαστό και το φορολογικό στοιχείο και όταν οι αξίες που αναγράφονται στο πρωτότυπο και στο αντίτυπο αυτού, το οποίο χρησιμοποιείται για φορολογικούς σκοπούς είναι διαφορετικές,

ε) η έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων και η αποδοχή αυτών. Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό 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 επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, φορολογική αρχή. 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 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.

στ) η μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση παραστατικών στοιχείων, εφόσον η συνολική αποκρυσβείσα αξία ανέρχεται τουλάχιστον σε πέντε χιλιάδες (5.000,00) ευρώ,

2. α) Όταν η παράβαση αναφέρεται σε μη έκδοση ή σε ανακριβή έκδοση παραστατικού στοιχείου και έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυσβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ, επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό σαράντα τοις εκατό (40%) της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους αυτής που αποκρύφτηκε με ελάχιστο ύψος προστίμου στην περίπτωση αυτή το ποσό των δύο χιλιάδων πεντακοσίων (2.500) ευρώ.....

β) Σε περίπτωση έκδοσης πλαστών φορολογικών στοιχείων επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό εκατό τοις εκατό (100%) της αξίας του στοιχείου.

γ) Σε περίπτωση έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων ή λήψης εικονικών στοιχείων 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.

Εξαιρετικά στις κατωτέρω περιπτώσεις το πρόστιμο της περίπτωσης γ' μειώνεται ως εξής:

αα) Όταν δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) της αξίας του στοιχείου.

ββ) Όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, στο λήπτη του εικονικού στοιχείου επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) της αξίας του στοιχείου. Στην περίπτωση αυτή, εάν ο λήπτης του στοιχείου έχει εξοφλήσει μέσω πιστωτικού ιδρύματος ή αξιογράφων πλήρως την αξία του τιμολογίου και τον αναλογούντα φόρο προστιθέμενης αξίας στον εκδότη του στοιχείου και καταθέσει στη Φορολογική Διοίκηση τα σχετικά παραστατικά με αναφορά στο εικονικό στοιχείο τεκμαίρεται ότι τελούσε σε καλή πίστη και δεν επιβάλλεται πρόστιμο στον λήπτη. Σε αυτή την περίπτωση το πρόστιμο που επιβάλλεται στον εκδότη διπλασιάζεται.

γγ) Στον λήπτη εικονικού στοιχείου επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό δεκαπέντε τοις εκατό (15%) της αξίας του στοιχείου, εφόσον η λήψη του στοιχείου δεν είχε ως αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους.

δδ) Όταν η εικονικότητα του στοιχείου αφορά το χαρακτηρισμό της αναγραφείσας συναλλαγής, η οποία αποδεικνύεται ότι αφορά άλλη υποκρυπτόμενη πραγματική συναλλαγή και κατά συνέπεια η έκδοση του εικονικού στοιχείου δεν επιφέρει καμία απώλεια εσόδων σχετικά με φόρους, επιβάλλεται πρόστιμο για την έκδοση μη προσήκοντος στοιχείου, ύψους πεντακοσίων ευρώ ανά στοιχείο και με ανώτατο ύψος προστίμου πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο φορολογικό έτος.

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

Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται και στα πρόσωπα που έλαβαν επιστροφή φόρου με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσαν οι ίδιοι.».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 62 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων<sup>158</sup>.

2. Η πράξη επιβολής προστίμων κοινοποιείται στον φορολογούμενο ή το ευθυνόμενο πρόσωπο:

α) μαζί με την πράξη προσδιορισμού του φόρου ή

β) αυτοτελώς, εάν η πράξη προσδιορισμού του φόρου δεν εκδίδεται ταυτόχρονα.

3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.

4. Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Γενικό Γραμματέα να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον είκοσι (20) ημέρες πριν την έκδοσή της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για πρόστιμα, τα οποία προκύπτουν και

επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου.

5. Πρόστιμα καταβάλλονται εφάπαξ έως και την τριακοστή ημέρα μετά την κοινοποίηση της πράξης επιβολής με εξαίρεση τις περιπτώσεις των άρθρων 57 και 59.

Για τις διαδικαστικές παραβάσεις του άρθρου 54, καθώς και για τις λοιπές παραβάσεις του Κώδικα, ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξεως επιβολής προστίμου άρχεται στο τέλος του έτους, κατά το οποίο διαπιστώθηκε η παράβαση.

6. Εφόσον, για την ίδια παράβαση, επιβάλλονται, σύμφωνα με τον Κώδικα, περισσότερα πρόστιμα, υπερισχύει η διάταξη που προβλέπει το μεγαλύτερο πρόστιμο.».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

«1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των

αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισης της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους. Ειδικά, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα στα έσοδα από επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται τα έσοδα από την παραγωγή γεωργικών, «πτηνοτροφικών», κτηνοτροφικών, δασοκομικών, υλοτομικών και αλιευτικών προϊόντων».

2. Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται για κάθε φορολογικό έτος με βάση το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, ο οποίος συντάσσεται σύμφωνα με «τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία».

«3. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου ως «επιχειρηματική συναλλαγή» θεωρείται κάθε μεμονωμένη πράξη με την οποία πραγματοποιείται συναλλαγή ή και η συστηματική διενέργεια πράξεων στην οικονομική αγορά με σκοπό την επίτευξη κέρδους. Κάθε τρεις ομοειδείς συναλλαγές που λαμβάνουν χώρα εντός ενός εξαμήνου θεωρούνται συστηματική διενέργεια πράξεων. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζεται για τους τίτλους του άρθρου 42 που αποτελούν αντικείμενο διαπραγμάτευσης σε οργανωμένη ή μη αγορά ή πολυμερή μηχανισμό διαπραγμάτευσης, συμπεριλαμβανομένης και της Εναλλακτικής Αγοράς του Χρηματιστηρίου Αθηνών, ή για τα ομόλογα που εκδίδονται από εισηγμένες εταιρείες, καθώς και για τα κρατικά ομόλογα. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να προβλέπεται η εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου και σε κάθε άλλη ρυθμιζόμενη αγορά ή άλλους τίτλους. Σε περίπτωση συναλλαγών που αφορούν ακίνητα, η περίοδος του δεύτερου εδαφίου είναι δύο (2) έτη. Δεν λαμβάνεται υπόψη κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, η πράξη πώλησης περιουσιακού στοιχείου από φυσικό πρόσωπο, το οποίο έχει αποκτηθεί αιτία κληρονομιάς ή με χαριστική αιτία από συγγενείς μέχρι δεύτερου βαθμού ή έχει διακρατηθεί για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των πέντε (5) ετών.».

4. Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας....».

**Επειδή,** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του 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 προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα.».

**Επειδή,** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο «σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου», και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, [εφόσον προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και τα στοιχεία που αιτιολογούν τη διαφοροποίηση] «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.

3. Οι διαδικασίες εφαρμογής του παρόντος άρθρου καθορίζονται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα.».

**Επειδή,** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Πράξη προσδιορισμού φόρου είναι η πράξη, με την οποία καθορίζεται το ποσό της φορολογικής οφειλής ή απαίτησης του φορολογουμένου για μια ή περισσότερες φορολογικές

περιόδους ή για ένα ή περισσότερα φορολογικά έτη ή διαχειριστικές περιόδους ή για μια ή περισσότερες φορολογικές υποθέσεις. Με την πράξη προσδιορισμού φόρου συνιστάται και βεβαιώνεται η φορολογική οφειλή ή απαίτηση του φορολογούμενου. Η πράξη αυτή καταχωρίζεται ως εισπρακτέο ή επιστρεπτέο ποσό στα βιβλία της Φορολογικής Διοίκησης. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται τα βιβλία, στα οποία γίνεται η καταχώριση, το περιεχόμενο, η διαδικασία και οι εξαιρέσεις από αυτή, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.»

2. Η Φορολογική Διοίκηση είναι αρμόδια να εκδίδει τις ακόλουθες πράξεις προσδιορισμού φόρου:

- α) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου,
- β) πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου,
- γ) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και
- δ) πράξη προληπτικού προσδιορισμού φόρου.».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος. Ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου «που εκδίδεται κατόπιν πλήρους φορολογικού ελέγχου,» υπόκειται σε μεταγενέστερη διόρθωση, μόνο εάν προκύψουν νέα στοιχεία, όπως αυτά ορίζονται στην παράγραφο 5 του άρθρου 25 του «Κώδικα». Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση. «Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και στην περίπτωση κατά την οποία δεν υποβλήθηκε δήλωση από τον φορολογούμενο και δεν έχει εκδοθεί πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 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**, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα επιχείρηση και ο προσφεύγων, ως ομόρρυθμος εταίρος και διαχειριστής αυτής, ισχυρίζονται ότι είναι μη σύννομος ο χαρακτηρισμός από τη φορολογική αρχή των συναλλαγών τους ως εικονικών διότι η φορολογική αρχή δεν ανταποκρίθηκε στο βάρος απόδειξης της εικονικότητας, γεγονός που καθιστά μη σύννομη την αιτιολογία των ισχυρισμών της φορολογικής αρχής και ελλιπή τον έλεγχο της προσφεύγουσας ως λήπτριας επιχείρησης.

**Επειδή**, σύμφωνα με τη με ημερομηνία θεώρησης 25-10-2019 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ), 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) και ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, διαπιστώθηκε ότι η εκδότρια οντότητα «.....», «...είναι ανύπαρκτη συναλλακτικά επιχείρηση επειδή δεν είχε τον εξοπλισμό, την υποδομή (έδρα, προσωπικό, λοιπές εγκαταστάσεις) καθώς και αγορές (αγορές από το εσωτερικό, εισαγωγές από τρίτες χώρες, ενδοκοινοτικές αποκτήσεις) για να πραγματοποιήσει τις εμφανιζόμενες συναλλαγές συνολικού ύψους 21.668.240,38€» και ουδέποτε πραγματοποίησε συναλλαγές για τους παρακάτω λόγους:

1) Δεν διέθετε έδρα από την έναρξή της διότι όπως δήλωσε ο ιδιοκτήτης του ακινήτου το κατάστημα που του μίσθωσε ήταν πάντα κενό όσες φορές το επισκέφθηκε.

2) Ουδέποτε λειτούργησε η εν λόγω ατομική επιχείρηση αφού από τους επιτόπιους ελέγχους που διενεργήθηκαν στη δηλωθείσα ως έδρα διεύθυνση το Φεβρουάριο του έτους 2014 από ελεγκτές του ΣΔΟΕ Π.Δ. Αττικής και τον Οκτώβριο του έτους 2015 από ελεγκτές του τ. ΙΚΑ-ΕΤΑΜ δεν βρέθηκε να λειτουργεί η ελεγχόμενη επιχείρηση.

3) Δεν διέθετε εμπορεύματα από το εσωτερικό της χώρας αφού με βάση τα στοιχεία τρίτων, όπως αυτά προκύπτουν από την ηλεκτρονική βάση δεδομένων του Υπουργείου Οικονομικών, ως πελάτης έχει δηλωθεί με μικρό αριθμό στοιχείων πολύ μικρής αξίας εν συγκρίσει με τις αντίστοιχες πωλήσεις της. Ενδεικτικά αναφέρουμε τη χρήση 2013 στην οποία εμφανίζει μηδενικές αγορές και οι αντίστοιχες πωλήσεις της ανέρχονται στο ποσό των 4.985.577,20€.

4) Δεν είχε εισαγωγές εμπορευμάτων από τρίτες χώρες ή ενδοκοινοτικές αποκτήσεις.

5) Δεν διέθετε πάγιο εξοπλισμό, ο οποίος απαιτείται για την εκτέλεση εργασιών όπως οι εκτυπώσεις.

6) Δεν έχει απασχολήσει ποτέ προσωπικό, αφού σύμφωνα με το έγγραφο της αρμόδιας υπηρεσίας η ασφάλιση των εργαζομένων που φέρεται να απασχόλησε, σύμφωνα με τις Α.Π.Δ. που υπέβαλε, κρίθηκε ως μη ανταποκρινόμενη σε πραγματική απασχόληση από την συγκεκριμένη επιχείρηση.

7) Τα χειρόγραφα φορολογικά στοιχεία διακίνησης (Δελτία Αποστολής ή Τιμολόγια – Δελτία Αποστολής) που κατασχέθηκαν αναγράφουν ως τόπο φόρτωσης την έδρα του, η οποία ουδέποτε λειτούργησε.

8) Ένα μέρος από τα φορολογικά στοιχεία που κατασχέθηκαν δεν αναγράφουν αριθμό κυκλοφορίας μεταφορικού μέσου που χρησιμοποιήθηκε για την εκτέλεση των μεταφορών ή αναγράφουν ως μεταφορικά μέσα αριθμούς κυκλοφορίας Φ.Δ.Χ. που δεν υπάρχουν στο σύστημα οχημάτων του Υπουργείου Μεταφορών.

9) Η εξόφληση όλων των εκδοθέντων, εκ μέρους της επιχείρησης ..... , φορολογικών στοιχείων φέρεται να πραγματοποιήθηκε: α) από τη λήπτρια ..... με επιταγές αλλά το προϊόν των επιταγών εισπράττεται μετρητά είτε από τον νόμιμο εκπρόσωπο της λήπτριας εταιρείας είτε από συγγενικά του πρόσωπα και β) από τη λήπτρια ..... είτε με μετρητά είτε με επιταγές αλλά το προϊόν των επιταγών εισπράττεται μετρητά από τρίτο πρόσωπο μη επιτηδευματία και καμία επιταγή δεν εισπράττεται από τον ελεγχόμενο.

10) Δεν έχει υποβάλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2014, 2016, 2017 και 2018 ενώ από τα στοιχεία φορολογουμένου από δηλώσεις τρίτων προκύπτει ότι έχει δηλωθεί από άλλους φορολογούμενους ως προμηθευτής τους με πλήθος φορολογικών στοιχείων μεγάλης αξίας, ενώ οι δηλώσεις που υποβλήθηκαν για τα έτη 2013 και 2015 είναι εμφανώς ανακριβείς με καταχώρηση ανακριβών και εικονικών ποσών.

11) Δεν έχει υποβάλει περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. 2ου τριμήνου 2017 και 2ου, 3ου & 4ου τριμήνου 2018 για την καταβολή του φόρου που εισέπραξε ενώ οι περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ που έχει υποβάλει σε όλες τις υπόλοιπες φορολογικές περιόδους είναι ανακριβής, όπως προκύπτει από τα στοιχεία φορολογουμένου από δηλώσεις τρίτων.

12) Δεν ανταποκρίθηκε στις με αριθ. .... /2018 και ..... /2018 Προσκλήσεις της Υπηρεσίας μας και δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου τα ζητηθέντα με αυτές λογιστικά αρχεία με αποτέλεσμα να ματαιωθούν οι απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις, ούτε ανταποκρίθηκε στα με αριθ. .... /2018 και ..... /2018 Σ.Δ.Ε. – Κλήσεις Προς Ακρόαση αλλά ούτε και σε προγενέστερες προσκλήσεις του ΣΔΟΕ Π.Δ. Αττικής».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις ως άνω διαπιστώσεις του ελέγχου, η εκδότρια οντότητα «..... », «είναι ανύπαρκτη συναλλακτικά επιχείρηση» και συνεπώς δεν θα μπορούσε να προμηθεύσει την προσφεύγουσα με τα εμπορεύματα των αναγραφόμενων συναλλαγών, ως εκ τούτου όλοι οι προαναφερόμενοι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας κρίνονται αβάσιμοι και απορρίπτονται.

**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). Στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει στοιχεία, που να αποδεικνύει τους ισχυρισμούς της.

**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, 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, στην προκειμένη περίπτωση η φορολογική αρχή με τις ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενήργησε, όπως προαναφέρθηκε, απέδειξε ότι ο εκδότης των επίμαχων τιμολογίων είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο και συνεπώς η λήπτρια επιχείρηση έχει το βάρος της απόδειξης πραγματοποίησης της συναλλαγής.

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 1404/2015 ΣτΕ, αν η φορολογική αρχή αποδείξει ότι ο εκδότης είναι μεν πρόσωπο φορολογικώς υπαρκτό, αλλά εν όψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων ή της υλικοτεχνικής υποδομής της επιχειρήσεώς του και του προσωπικού που απασχολεί, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή, το βάρος αποδείξεως της αληθείας της συναλλαγής φέρει ο λήπτης του τιμολογίου.

Επειδή, όπως και η ίδια η προσφεύγουσα παραδέχεται στο απαντητικό υπόμνημά της, ουσιαστικά τα φορολογικά στοιχεία που εκδόθηκαν από τον προμηθευτή της ".....", είναι προβληματικά καθώς αναφέρει ότι «ενώ είχαμε κάνει μία μεγαλύτερη παραγγελία την παραλάβαμε σε δόσεις για να πληρωθεί με μετρητά» και συνεχίζει αναφέροντας ότι «ως δικαιολογία αναφέρθηκε κάποιο πρόβλημα με την τράπεζα» και ότι όταν απαιτήσανε να γίνονται μόνο με τραπεζική μεταφορά οι πληρωμές σταματήσανε τη συνεργασία.

Επειδή, όλα τα φορολογικά στοιχεία που εκδόθηκαν ήταν οριακά κάτω των 500,00€ προκειμένου να μην γίνουν μέσω τραπεζικού συστήματος, πλην δύο φορολογικών στοιχείων, τα οποία υπερβαίνουν το ποσό των 500,00€ και σε κάθε περίπτωση η άγνοια του αντισυμβαλλόμενου σε σημαντικές συναλλαγές του, υποδηλώνει έλλειψη στοιχειώδους επιμέλειας του μέσου συναλλασσομένου κατά τη διενέργεια των συναλλαγών, στοιχείο απαραίτητο προκειμένου αυτός να χαρακτηριστεί ως καλόπιστος.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η από 05-07-2021 Έκθεση Ελέγχου Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ Κηφισιάς διαπιστώνει τεκμηριωμένα και επαρκώς αιτιολογημένα ότι η προσφεύγουσα στο φορολογικό έτος 2015 έλαβε και χρησιμοποίησε είκοσι οκτώ (28) εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 14.867,80 € πλέον ΦΠΑ 3.419,76 € ήτοι σύνολο 18.287,56 € με εκδότρια την εταιρία «.....», Α.Φ.Μ. ...., κατά παράβαση των Ν. 4308/14 (Ε.Λ.Π.) σε συνδυασμό με τα άρθρα 19 παρ. 1,2,3 και 4,5 παρ. 1,2,3,4,10,11 και 12, 9 παρ.1

και 21 παρ.2 του Ν. 2523/97 και του άρθρου 7 παρ. 3, 4 και 5 του Ν.4337/2015, όπως ισχύουν σήμερα.

Επειδή, για όλους τους προαναφερόμενους λόγους η φορολογική αρχή ορθά και νόμιμα καταλόγισε στην προσφεύγουσα ως διαφορά φόρου εισοδήματος το ποσό των 6.467,49€.

#### **Αποφασίζουμε**

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **29-09-2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής α) της εταιρείας με την επωνυμία «.....», και διακριτικό τίτλο «.....» με Α.Φ.Μ. ...., και β) του ..... του ....., με Α.Φ.Μ. ...., ως ομόρρυθμος εταίρος και διαχειριστής της ως άνω εταιρείας, και την επικύρωση της με αρ. .... /2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού/ Επιβολής Προστίμου Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς για το φορολογικό έτος 2015.

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

#### **Φορολογικό έτος 2015 (Διαχειριστική περίοδος 1/1/-31/12/2015):**

|                                          | ΒΑΣΕΙ<br>ΔΗΛΩΣΗΣ (1) | ΒΑΣΕΙ<br>ΕΛΕΓΧΟΥ<br>(2) | ΒΑΣΕΙ ΠΑΡΟΥΣΑΣ<br>ΑΠΟΦΑΣΗΣ (3) | ΔΙΑΦΟΡΑ<br>(3) - (1) |
|------------------------------------------|----------------------|-------------------------|--------------------------------|----------------------|
| Φορολογητέα Κέρδη                        | 82.514,57            | 92.382,37               | 92.382,37                      | 14.867,80            |
| Φόρος (χρεωστικό ποσό)                   | 7.659,89             | 11.971,55               | 11.971,55                      | 4.311,66             |
| Προκαταβολή φόρου                        | 17.797,36            | 17.797,36               | 17.797,36                      |                      |
| Τέλος επιτηδεύματος                      | 1.600,00             | 1.600,00                | 1.600,00                       |                      |
| Πρόσθετος φόρος/<br>Πρόστιμο ανακρίβειας |                      | 2.155,83                | 2.155,83                       | 2.155,83             |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>               | <b>27.057,25</b>     | <b>33.524,74</b>        | <b>33.524,74</b>               | <b>6.467,49</b>      |

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

**Ακριβές Αντίγραφο  
Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

**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.