



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 10.01.2022

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης: 82

Ταχ. Δ/ση : Αθ. Τακαντζά 8-10
Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332241
E-Mail : ded.thess@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), 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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από .../.../2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ./.....07.2021 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2015, της υπ' αριθ./.....07.2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2015, της υπ' αριθ./.....07.2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2016, της υπ' αριθ./.....07.2021 οριστικής πράξης

διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2015 και της υπ' αριθ./.....07.2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ./.....07.2021 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2015, την υπ' αριθ./.....07.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2015, την υπ' αριθ./.....07.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2016, την υπ' αριθ./.....07.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2015 και την υπ' αριθ./.....07.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./.....07.2021 πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, ασκούντα ατομική επιχείρηση με αντικείμενο εργασιών την παροχή υπηρεσιών δικτύου για ασύρματα συστήματα τηλεπικοινωνιών, πρόστιμο βάσει του άρθρου 54 παρ. 1^α και 2^α του ν. 4174/2013, ποσού 100,00 €, λόγω μη υποβολής δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα (ΜΥΦ) για το δ' τρίμηνο του έτους 2015.

Με την υπ' αριθ./.....07.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα φόρος ποσού 15.063,50 €, πλέον προστίμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 7.531,75 € και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 2.610,64 €, δη σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή 25.205,89 €, κατόπιν προσθήκης ως λογιστικών διαφορών (συνολικού ποσού 48.606,50 €): α) της καθαρής αξίας 24.310,00 € πέντε (5) ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς τη συναλλαγή, εκδόσεως της επιχείρησης με την επωνυμία «..... ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ ΙΔΙΩΤΙΚΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥΧΙΚΗ ΕΤΑΙΡΙΑ», ΑΦΜ, β) της αξίας 430,50 € απόδειξης είσπραξης (διπλής καταχώρισης δαπάνης), γ) της καθαρής αξίας 14.416,67 € που αφορά συναλλαγές άνω των

500,00 € οι οποίες δεν εξοφλήθηκαν με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, δ) της καθαρής αξίας 2.808,87 € παραστατικών δαπανών που δεν προσκομίστηκαν στη φορολογική αρχή και ε) της αξίας 6.640,46 € ασφαλιστικών εισφορών οι οποίες δεν καταβλήθηκαν.

Με την υπ' αριθ./.....07.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα φόρος ποσού 26.278,39 €, πλέον προστίμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 13.139,20 € και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 4.134,67 €, δη σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή 43.552,26 €, κατόπιν προσθήκης ως λογιστικών διαφορών (συνολικού ποσού 77.049,95 €): α) της καθαρής αξίας 67.500,00 € δεκαπέντε (15) ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς τη συναλλαγή, εκδόσεως της επιχείρησης με την επωνυμία «..... ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ ΙΔΙΩΤΙΚΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥΧΙΚΗ ΕΤΑΙΡΙΑ», ΑΦΜ και β) της αξίας 9.549,95 € ασφαλιστικών εισφορών οι οποίες δεν καταβλήθηκαν.

Με την υπ' αριθ./.....07.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ εξαλείφθηκε το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση ποσού 139,23 € και επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα φόρος ποσού 24.988,85 € πλέον προστίμου άρθρου 58^Α Κ.Φ.Δ. ποσού 8.548,11 €, δη σύνολο φόρου για καταβολή 33.536,96 €, κατόπιν: α) διαπίστωσης μη ορθής μεταφοράς των δεδομένων των λογιστικών αρχείων στις υποβληθείσες περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. και απόκλισης φορολογητέων εκροών ύψους 82.890,70 €, β) μη αναγνώρισης προς έκπτωση από τον φόρο εκροών του Φ.Π.Α. ποσού 5.591,30 € των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων, του Φ.Π.Α. 80,50 € απόδειξης είσπραξης (διπλής καταχώρισης παραστατικού) και ποσού Φ.Π.Α. 385,04 € παραστατικών δαπανών που δεν προσκομίστηκαν στη φορολογική αρχή.

Με την υπ' αριθ./.....07.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ εξαλείφτηκε το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση ποσού 1.249,11 € και επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα φόρος ποσού 14.981,12 € πλέον προστίμου άρθρου 58^Α Κ.Φ.Δ. ποσού 7.490,57 €, δη σύνολο φόρου για καταβολή 22.471,69 €, κατόπιν μη αναγνώρισης προς έκπτωση από τον φόρο εκροών του Φ.Π.Α. των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων ποσού Φ.Π.Α. 16.091,00 €.

Οι εν λόγω πράξεις εδράζονται επί των από07.2021 εκθέσεων ελέγχου Κ.Φ.Δ. (Ν. 4174/2013), φορολογίας εισοδήματος (Ν. 2238/1994) και Φ.Π.Α. (Ν. 2859/2000) της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ, σε εκτέλεση της υπ' αριθ./.....09.2020 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της. Αιτία ελέγχου αποτέλεσε το υπ' αριθ. πρωτ./.....09.2020 δελτίο πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. ΣΕΡΡΩΝ, στο οποίο αναφέρεται ότι η επιχείρηση με την επωνυμία «..... ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ ΙΔΙΩΤΙΚΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥΧΙΚΗ ΕΤΑΙΡΙΑ», ΑΦΜ είναι εκδότρια εικονικών φορολογικών στοιχείων και μεταξύ των ληπτών είναι και ο προσφεύγων.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1) Νομικά πλημμελείς οι πράξεις λόγω μη συνδρομής της υποχρέωσης τεκμηρίωσης και απόδειξης της εικονικότητας, άλλως νομικά πλημμελείς λόγω ελλείψεως αιτιολογίας, άλλως λόγω μη συνδρομής του στοιχείου της ανύπαρκτης συναλλαγής.

2) Μη νόμιμη η απόρριψη εκ μέρους της φορολογικής αρχής της εκπεσιμότητας των σχετικών αποδιδόμενων ως εικονικών τιμολογίων.

3) Μη νόμιμος ο υπολογισμός έκτακτης εισφοράς επί λογιστικών διαφορών.

4) Μη νόμιμη απόρριψη επιμέρους ποσών επαγγελματικών δαπανών. Ειδικότερα μη νόμιμα δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση η καθαρή αξία 666,19 € του τιμολογίου με αριθμό/.....03.2015, το οποίο εξοφλήθηκε με μετρητά κατά τη διάρκεια της τραπεζικής αργίας του 2015. Περαιτέρω μη νόμιμα απορρίφθηκαν οι ασφαλιστικές εισφορές ύψους 6.640,46 € για το φορολογικό έτος 2015 και ύψους 9.549,95 € για το φορολογικό έτος 2016 ως μη καταβληθείσες, καθόσον με το υπ' αριθ. πρωτ./.....02.2021 έγγραφο του Ε.Φ.Κ.Α. – Τοπικό Υποκατάστημα Μισθωτών Ν. Πιερίας, διευκρινίζεται ότι έχουν καταβληθεί εισφορές ύψους 16.062,89 € για το διάστημα 02/2015-11/2017.

5) Μη νόμιμη η απόρριψη εκ μέρους της φορολογικής αρχής του φόρου εισροών.

6) Νομικά πλημμελής η πράξη επιβολής προστίμου.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, με το άρθρο 66 παρ. 5 του ν. 4174/2013, ως ισχύει από 17.10.2015 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.»

Επειδή, με το άρθρο 62 παρ. 1 και 3 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία».

Επειδή, με το άρθρο 64 του Ν.4174/2013 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, στο άρθρο 34 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «.....Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διορθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος».

Επειδή, με το άρθρο 28 παρ. 2 του 4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο».

Επειδή, με το άρθρο 5 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), ως ισχύει από 01/01/2015, ορίζεται ότι: «5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος... 7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για: α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους. β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής».

Επειδή, αν η φορολογική αρχή αποδείξει ότι ο εκδότης είναι μὲν 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. (ΣτΕ 1404/2015).

Επειδή, το άρθρο 171 παρ. 1 και 4 του Ν.2717/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» ορίζει ότι : «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο

συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά... Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχομένου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, νομολογιακά έχει κριθεί (ΣΤΕ 2056/1994, ΔΕΦ Θεσσαλονίκης 41/2002) η πράξη επιβολής προστίμου είναι δυνατόν να στηρίζεται σε έκθεση ελέγχου που έχει συντάξει ο διενεργήσας τον έλεγχο υπάλληλος και ο οποίος είναι άλλος από εκείνον που εκδίδει την πράξη επιβολής, αρκεί η τελευταία να στηρίζεται στην έκθεση ελέγχου και στις διατυπωθείσες σε αυτή διαπιστώσεις. Παράβαση του τύπου της διαδικασίας δεν υφίσταται.

Επειδή, περαιτέρω, στο σώμα της πράξης δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (ΣΤΕ 2695/1993 και ΣΤΕ 962/2012).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η εικονικότητα των υπό κρίση τιμολογίων και ο προσδιορισμός του φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. αποτυπώνονται και στοιχειοθετούνται αναλυτικά, διεξοδικά, σαφώς και εμπεριστατωμένα στις από 20.07.2021 εκθέσεις ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (Ν. 4172/2013) και Φ.Π.Α. (Ν. 2859/2000) της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ.

Η εκδότρια επιχείρηση «..... ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ ΙΔΙΩΤΙΚΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥΧΙΚΗ ΕΤΑΙΡΙΑ», ΑΦΜ, με αντικείμενο εργασιών το εμπόριο συστημάτων πληροφορικής και προγραμμάτων Η/Υ, ήταν συναλλακτικώς ανύπαρκτη, καθώς:

- Παρότι αναζητήθηκε στη δηλωθείσα, από την ίδια, έδρα της στην Σερρών, δεν βρέθηκε να λειτουργεί εκεί. Οι εγκαταστάσεις της βρέθηκαν εγκαταλελειμμένες και κλειστές.
- Δεν πραγματοποίησε αγορές καθώς το σύνολο των φερόμενων ως αγορών της πραγματοποιήθηκαν από ανύπαρκτη επιχείρηση και συγκεκριμένα από την επιχείρηση «..... ΕΠΕ», ΑΦΜ, με δηλωθείσα δραστηριότητα το χονδρικό εμπόριο ηλεκτρονικών υπολογιστών,
- Δεν απασχολούσε προσωπικό (έγγραφο με αριθ. πρωτ./.....07.2018 Ε.Φ.Κ.Α./Τοπικό Υποκατάστημα Μισθωτών Σερρών) προκειμένου να διενεργεί την πληθώρα των εμπορικών πράξεων και παρεχόμενων υπηρεσιών (φέρεται να πραγματοποίησε πωλήσεις αγαθών και παροχή υπηρεσιών συνολικής καθαρής αξίας 2.290.602,90 € πλέον Φ.Π.Α. 525.711,95 € για το φορολογικό έτος 2015 και 1.395.051,39 € πλέον Φ.Π.Α. 332.078,27 € για το φορολογικό έτος 2016 αντίστοιχα),
- Δεν διέθετε μεταφορικά μέσα ώστε να διακινεί τα εμπορεύματά της,
- Δεν έχει καταχωρήσει καμία δαπάνη μετακίνησης (τιμολόγια καυσίμων, αποδείξεις διοδίων κτλ.) μολοντί φέρεται να είχε συναλλαγές με επιχειρήσεις σε περιοχές εκτός νομού Σερρών (Αττικής, Λάρισας, Βόλο, Λαμία, Βέροια, Κατερίνη, Πάτρα κ.α.)
- Τα περισσότερα τιμολόγια που εξέδωσε αφορούν τον μήνα Δεκέμβριο,

- Στις υποβληθείσες δηλώσεις της φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., περιλαμβάνει αγορές και δαπάνες με αξίες περίπου ισόποσες των πωλήσεων με αποτέλεσμα να προκύπτουν φορολογικές ζημιές και να υποβάλει πιστωτικές δηλώσεις Φ.Π.Α.,
- Από το άνοιγμα των τραπεζικών λογαριασμών της διαπιστώθηκε η σχεδόν πάγια τακτική της κατάθεσης ενός ποσού και στη συνέχεια της ανάληψής του, μετά από μία ή και περισσότερες μέρες, χωρίς εν τω μεταξύ να γίνονται άλλες κινήσεις στον εν λόγω λογαριασμό. Ανά ομάδα τραπεζικών κινήσεων, οι συναλλαγές είναι ισόποσες και αντίστροφες, με συνέπεια το υπόλοιπο του εταιρικού λογαριασμού να μην μεταβάλλεται και να είναι μικρό έως μηδενικό. Ο εταιρικός λογαριασμός της δεν παρουσιάζει καμία προσαύξηση, όπως θα αναμενόταν, δεδομένου του πλήθους των καταθέσεων από τους πελάτες της.

Επειδή, κατά την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2015 ο προσφεύγων έλαβε τα κάτωθι φορολογικά στοιχεία από την «..... ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ ΙΔΙΩΤΙΚΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥΧΙΚΗ ΕΤΑΙΡΙΑ», ΑΦΜ

A/A	Είδος	Αριθμός	Ημερομηνία έκδοσης	Καθαρή αξία	ΦΠΑ	Περιγραφή
1	Τιμ πώλησης	.....	....11.2015	2.710,00€	623,30€	ΚΑΛΩΔΙΑ, UPSS
2	Τ.Π.Υ.	.....	....11.2015	8.500,00€	1.955,00€	ΗΛΕΚΤΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΕΡΓΑΣΙΕΣ
3	Τ.Π.Υ.	.....	.....11.2015	2.500,00€	575,00€	ΗΛΕΚΤΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΕΡΓΑΣΙΕΣ
4	Τ.Π.Υ.	.....	.....12.2015	3.600,00€	828,00€	ΗΛΕΚΤΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΕΡΓΑΣΙΕΣ
5	Τ.Π.Υ.	.....	.....12.2015	7.000,00€	1.610,00€	ΗΛΕΚΤΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΕΡΓΑΣΙΕΣ
			ΣΥΝΟΛΑ:	24.310,00€	5.591,30€	

Επειδή, κατά την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2016 ο προσφεύγων έλαβε τα κάτωθι φορολογικά στοιχεία από την «..... ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ ΙΔΙΩΤΙΚΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥΧΙΚΗ ΕΤΑΙΡΙΑ», ΑΦΜ

A/A	Είδος	Αριθμός	Ημερομηνία έκδοσης	Καθαρή αξία	ΦΠΑ	Περιγραφή
1	Τ.Π.Υ.	...	03.2016	3.800,00€	874,00€	ΗΛΕΚΤΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΕΡΓΑΣΙΕΣ
2	Τ.Π.Υ.	.....	....03.2016	3.600,00€	828,00€	ΗΛΕΚΤΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΕΡΓΑΣΙΕΣ
3	Τ.Π.Υ.	.....	....03.2016	3.500,00€	805,00€	ΗΛΕΚΤΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΕΡΓΑΣΙΕΣ
4	Τ.Π.Υ.	.....	....06.2016	4.800,00€	1.152,00€	ΗΛΕΚΤΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΕΡΓΑΣΙΕΣ
5	Τ.Π.Υ.	.....	....06.2016	5.200,00€	1.248,00€	ΗΛΕΚΤΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΕΡΓΑΣΙΕΣ
6	Τ.Π.Υ.	.....	....06.2016	4.600,00€	1.104,00€	ΗΛΕΚΤΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΕΡΓΑΣΙΕΣ
7	Τ.Π.Υ. Σειρά Α	.....	....09.2016	5.000,00€	1.200,00€	ΗΛΕΚΤΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΕΡΓΑΣΙΕΣ
8	Τ.Π.Υ. Σειρά Α	.....	....09.2016	5.000,00€	1.200,00€	ΗΛΕΚΤΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΕΡΓΑΣΙΕΣ
9	Τ.Π.Υ. Σειρά Α	.....	....09.2016	5.000,00€	1.200,00€	ΗΛΕΚΤΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΕΡΓΑΣΙΕΣ
10	Τ.Π.Υ. Σειρά Α	.....	....09.2016	5.000,00€	1.200,00€	ΗΛΕΚΤΡΟΛΟΓΙΚΕΣ

						ΕΡΓΑΣΙΕΣ
11	Τ.Π.Υ. Σειρά Α	.....	....12.2016	5.000,00€	1.200,00€	ΗΛΕΚΤΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΕΡΓΑΣΙΕΣ
12	Τ.Π.Υ. Σειρά Α	.....	....12.2016	5.000,00€	1.200,00€	ΗΛΕΚΤΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΕΡΓΑΣΙΕΣ
13	Τ.Π.Υ. Σειρά Α	.....	....12.2016	4.500,00€	1.080,00€	ΗΛΕΚΤΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΕΡΓΑΣΙΕΣ
14	Τ.Π.Υ. Σειρά Α	.....	....12.2016	4.000,00€	960,00€	ΗΛΕΚΤΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΕΡΓΑΣΙΕΣ
15	Τ.Π.Υ. Σειρά Α	.....	....12.2016	3.500,00€	840,00€	ΗΛΕΚΤΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΕΡΓΑΣΙΕΣ
			ΣΥΝΟΛΑ:	67.500,00€	16.091,00€	

Επειδή, 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, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στοιχεία που να επιβεβαιώνουν τους ισχυρισμούς του και να αποδεικνύουν την πραγματοποίηση των επίμαχων συναλλαγών.

Όσον αφορά την εξόφληση των συναλλαγών με την εκδότρια επιχείρηση «..... ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ ΙΚΕ» στην με αριθ. πρωτ./.....03.2019 υπεύθυνη δήλωσή του Ν. 1599/1986, ο προσφεύγων αναφέρει ότι η συνεργασία ξεκίνησε το 2013 και συμφωνήθηκε οι εκτελεσθείσες εργασίες να αποπληρώνονται με μικρά ποσά τοις μετρητοίς, ανάλογα με τις οικονομικές δυνατότητες που είχε.

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το τιμολόγιο/.....03.2015, καθαρής αξίας 666,19 €, εξοφλήθηκε κατά τη διάρκεια της τραπεζικής αργίας με μετρητά, ωστόσο δεν συνυποβάλλει κανένα σχετικό αποδεικτικό στοιχείο.

Ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι μη νόμιμα απορρίφθηκαν οι ασφαλιστικές εισφορές ύψους 6.640,46 € για το φορολογικό έτος 2015 και ύψους 9.549,95 € για το φορολογικό έτος 2016 ως μη καταβληθείσες, καθόσον με το υπ' αριθ. πρωτ./.....02.2021 έγγραφο του Ε.Φ.Κ.Α. – Τοπικό Υποκατάστημα Μισθωτών Ν. Πιερίας, διευκρινίζεται ότι έχουν καταβληθεί εισφορές ύψους 16.062,89 € για το διάστημα 02/2015-11/2017. Ωστόσο, σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ δεν προσκομίστηκαν αποδεικτικά στοιχεία πληρωμής των ασφαλιστικών εισφορών που καταχωρήθηκαν στα βιβλία του προσφεύγοντος, ενώ και από τον Ε.Φ.Κ.Α. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ προκύπτει, ότι ο προσφεύγων υπήχθη σε ρύθμιση οφειλών ασφαλιστικών εισφορών του ν. 4611/2019 την 11.06.2019, για την ρύθμιση όλων των παλαιότερων οφειλών του.

Κατά συνέπεια, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί έλλειψης αιτιολογίας και πραγματικών συναλλαγών απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι.

Ως προς τον δεύτερο, τρίτο, τέταρτο και πέμπτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, με το άρθρο 22 του 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 συνήθεις 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.»

Επειδή, με το άρθρο 23 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι: «Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν: 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, ...».

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1113/2015 διευκρινίζεται ότι: «1. Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του Ν. 4172/2013 καθορίζονται περιοριστικά οι μη εκπιπτόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων. Ειδικότερα, με τις διατάξεις αυτές ρητά ορίζεται ότι δεν εκπίπτουν: ... β) Κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των 500 ευρώ, από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής. Για την περίπτωση αυτή έχουν παρασχεθεί αναλυτικές οδηγίες με τις ΠΟΛ.1216/2014 και ΠΟΛ. 1079/2015 εγκυκλίου μας.

γ) Οι μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές. Συνεπώς, οι ασφαλιστικές εισφορές που έχουν καταβληθεί εμπρόθεσμα (εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής τους ή τυχόν παράτασής της), ακόμη και σε επόμενο φορολογικό έτος, εκπίπτουν από τα έσοδα του φορολογικού έτους το οποίο αφορούν.

Ασφαλιστικές εισφορές που αφορούν στα έτη 2014 και επόμενα, οι οποίες καταβάλλονται εκπρόθεσμα, εκπίπτουν κατά το έτος καταβολής τους ανεξαρτήτως του έτους που αφορούν. Στην έννοια της δαπάνης των ασφαλιστικών εισφορών, που αν δεν έχουν καταβληθεί δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα περιλαμβάνονται τόσο οι εισφορές του εργοδότη, όσο και του εργαζομένου, οι οποίες, ως εμπεριεχόμενες στις αμοιβές του, βαρύνουν τον εργοδότη. Σε περίπτωση που οι εκπρόθεσμες ασφαλιστικές εισφορές ετών 2014 και επομένων έχουν υπαχθεί σε ρύθμιση, αυτές θα εκπίπτουν κατά το χρόνο καταβολής τους σύμφωνα με την υπόψη ρύθμιση. ...»

Επειδή, με το άρθρο 30 του ν.2859/2000 ορίζεται: «1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν. Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο...

4. Δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες: ... γ) δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά, δ) στέγασης, τροφής, ποτών, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης, ...».

Επειδή, με το άρθρο 32 του ν.2859/2000 ορίζεται: «1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 36, β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,... δ) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου ή την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου, στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο αποδεικτικό στοιχείο, για τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και τις λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, εφόσον οι πράξεις αυτές έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του Κ.Β.Σ.,...».

Επειδή, με το άρθρο 29 του ν. 3986/2011 ορίζεται ότι: «1. Επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα εισοδήματα άνω των δώδεκα χιλιάδων (12.000) ευρώ των φυσικών προσώπων, που προέκυψαν κατά τις διαχειριστικές χρήσεις 2010 έως και 2014 και δηλώνονται με τις δηλώσεις των αντίστοιχων οικονομικών ετών 2011 - 2015. 2. Για την επιβολή της εισφοράς, λαμβάνεται υπόψη το ετήσιο συνολικό καθαρό ατομικό εισόδημα, πραγματικό ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο του φυσικού προσώπου ή σχολάζουσας κληρονομιάς. ...»

Επειδή, με το άρθρο 43^Α του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι: «1. Επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα εισοδήματα άνω των δώδεκα χιλιάδων (12.000) ευρώ των φυσικών προσώπων ή σχολάζουσας κληρονομιάς. Για την επιβολή της εισφοράς λαμβάνεται υπόψη το σύνολο του εισοδήματος, όπως αυτό προκύπτει από την άθροιση των εισοδημάτων από μισθωτή εργασία και συντάξεις, από επιχειρηματική δραστηριότητα, από κεφάλαιο, από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο, πραγματικό ή τεκμαρτό. ...»

Επειδή, κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 22 και 23 του ν. 4172/2013 από τη φορολογική αρχή ορθώς δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντος οι αξίες των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων και των παραστατικών δαπανών (άνω των 500,00 €) που δεν εξοφλήθηκαν με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

Επειδή, αναφορικά με τις φορολογητέες εισροές και τον φόρο αυτών, η φορολογική αρχή, δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τον φόρο εκρών τον Φ.Π.Α. των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων, συμφώνως προς το άρθρο 30 του Ν. 2859/2000, καθότι δεν πληρούνται οι οριζόμενες από το άρθρο 32 προϋποθέσεις περί νόμιμου τιμολογίου, για την άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης.

Κατά συνέπεια οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Ως προς τον έκτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 14 του ν.4174/2013, οι οποίες τέθηκαν όπως προστέθηκαν με την παράγραφο 5 του άρθρου 42 του ν. 4...../.....13 από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι 31-12-2013, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 59 του ίδιου νόμου:

«3. Κάθε φυσικό πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, κάθε νομικό πρόσωπο και νομική οντότητα, καθώς και οι αγρότες που υπάγονται στο άρθρο 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000), υποβάλλουν καταστάσεις φορολογικών στοιχείων, προμηθευτών και πελατών, για τα εκδοθέντα και ληφθέντα φορολογικά στοιχεία αποκλειστικά με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας στο διαδικτυακό τόπο του Υπουργείου Οικονομικών, ανεξάρτητα από τον τρόπο έκδοσης αυτών (μηχανογραφικά ή χειρόγραφα). Οι καταστάσεις του προηγούμενου εδαφίου αφορούν φορολογικά στοιχεία που σχετίζονται αποκλειστικά με την επαγγελματική εξυπηρέτηση, καθώς και την εκπλήρωση του σκοπού των προσώπων του προηγούμενου εδαφίου. Για τις λιανικές συναλλαγές υποβάλλονται συγκεντρωτικά δεδομένα.

4. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται ο χρόνος υποβολής των καταστάσεων, ο τρόπος, η διαδικασία, η έκταση εφαρμογής, το ύψος της αξίας των στοιχείων, ο τρόπος επιβεβαίωσης και κάθε άλλο θέμα σχετικά με την εφαρμογή της προηγούμενης παραγράφου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1022/7.1.2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, όπως τροποποιήθηκε με τις ΠΟΛ. 1240/2015 και ΠΟΛ. 1150/2016, σχετικά με το χρόνο υποβολής καταστάσεων φορολογικών στοιχείων για διασταύρωση πληροφοριών για το φορολογικό έτος 2015

« Άρθρο 1 Έκταση εφαρμογής

α) Κάθε φυσικό πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, κάθε νομικό πρόσωπο και νομική οντότητα με εξαίρεση τις υποκείμενες στο ειδικό συνταγματικό καθεστώς Ιερές Μονές του Αγίου Όρους, καθώς και οι αγρότες που υπάγονται στο άρθρο 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. (Ν. 2859/2000), υποβάλλει καταστάσεις φορολογικών στοιχείων, πελατών και προμηθευτών, για τα εκδοθέντα και τα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία, αποκλειστικά με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου, στο διαδικτυακό τόπο του Υπουργείου Οικονομικών, ανεξάρτητα από τον τρόπο έκδοσης αυτών (μηχανογραφικά ή χειρόγραφα).....

Άρθρο 4 Χρόνος υποβολής

1. Οι καταστάσεις των φορολογικών στοιχείων του άρθρου 1 της παρούσας, υποβάλλονται υποχρεωτικά με ηλεκτρονικό τρόπο, ως εξής:

α) από τους εκδότες, τριμηνιαίως, ανεξαρτήτως κατηγορίας των τηρούμενων βιβλίων τους (απλογραφικά ή διπλογραφικά) ή της απαλλαγής τους από την τήρηση αυτών, καθώς και της υποχρέωσης ή μη υποβολής περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. και το αργότερο μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από το τρίμηνο που αφορούν,

β) από τους λήπτες, υπόχρεους υποβολής περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α., που τηρούν:

βα) διπλογραφικά βιβλία, τριμηνιαίως, μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από το τρίμηνο που αφορούν.,

ββ) απλογραφικά βιβλία, τριμηνιαίως, μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από το τρίμηνο που αφορούν,

γ) από τους λήπτες, μη υπόχρεους υποβολής περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α., το δημόσιο και τα Ν.Π.Δ.Δ., καθώς και τους αγρότες, φυσικά πρόσωπα, που εντάσσονται είτε στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., οι οποίοι όμως δεν ασκούν άλλη δραστηριότητα για την οποία υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίων, είτε στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α., μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από τη λήξη του εκάστοτε ημερολογιακού έτους.

δ) από τους εκδότες και τους λήπτες φορολογικών στοιχείων (εκκαθαρίσεων) που η έκδοσή τους προβλέπεται μετά την παρέλευση του πρώτου μήνα του επόμενου ημερολογιακού έτους, με βάση σχετικές διατάξεις, υποβάλλονται το αργότερο μέχρι το τέλος Μαρτίου του επόμενου ημερολογιακού έτους, που αφορούν.

...

Για το ημερολογιακό έτος 2015, η υποβολή των καταστάσεων των ως άνω περιπτώσεων θεωρείται εμπρόθεσμη μέχρι και την Τετάρτη 12 Οκτωβρίου 2016.....

2. Ως ημερομηνία υποβολής, θεωρείται η ημερομηνία αποδοχής και επιτυχούς καταχώρισης αυτών, στο σύστημα υποβολής καταστάσεων φορολογικών στοιχείων του δικτυακού τόπου του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Η υποβολή εκπρόθεσμης ή διορθωτικής κατάστασης, πραγματοποιείται υποχρεωτικά με ηλεκτρονικό τρόπο. Στην περίπτωση υποβολής διορθωτικής κατάστασης, μπορεί να καταχωρούνται μόνο οι εγγραφές του πίνακα που τροποποιούνται.

Άρθρο 5 Τρόπος υποβολής

Η υποβολή των καταστάσεων πραγματοποιείται με την αποστολή ηλεκτρονικού αρχείου, ή την χρήση διαδικτυακής υπηρεσίας (web service) στο διαδικτυακό τόπο του Υπουργείου Οικονομικών. Οι προδιαγραφές του αρχείου και ο τρόπος διαβίβασης, αναρτώνται στον ανωτέρω διαδικτυακό τόπο.

Οι καταστάσεις υποβάλλονται είτε ενιαία για την έδρα και τις εγκαταστάσεις της επιχείρησης είτε για την έδρα και κάθε εγκατάσταση ξεχωριστά.

Οι υπόχρεοι μπορούν, για τη δημιουργία του κατάλληλου αρχείου, να χρησιμοποιούν την ειδική διαδικτυακή εφαρμογή, που παρέχεται από το Υπουργείο Οικονομικών.

Άρθρο 6 Διασταυρώσεις και Εκκαθάριση

Κατά τη διάρκεια του ημερολογιακού έτους, τα υποβληθέντα στοιχεία των καταστάσεων πελατών-προμηθευτών διασταυρώνονται από τη Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων και οι ασυμφωνίες και αποκλίσεις αναρτώνται στους «λογαριασμούς» των υπόχρεων προσώπων, που τηρούνται στο διαδικτυακό τόπο του Υπουργείου Οικονομικών, ώστε να έχουν τη δυνατότητα προσαρμογής και περαιτέρω διόρθωσης αυτών. Για τη διόρθωση των αποκλίσεων στα υποβληθέντα στοιχεία προμηθευτών, μπορεί να υποβάλλεται τροποποιητική δήλωση μέχρι το τέλος του Μαρτίου του επόμενου ημερολογιακού έτους που αφορούν.

Δεν απαιτείται η διόρθωση των αποκλίσεων, εφόσον η συνολική αξία αυτών, προ Φ.Π.Α. ανά αντισυμβαλλόμενο, δεν ξεπερνά τα εκατό (100) ευρώ.

Για το ημερολογιακό έτος 2015, η τροποποιητική δήλωση για τη διόρθωση των αποκλίσεων υποβάλλεται μέχρι και 30/11/2016....»

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 ορίζουν, ότι:

«Άρθρο 54. Διαδικαστικές παραβάσεις

1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,.....

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α', β', γ', δ' στ' και ιγ' της παραγράφου 1,.....»

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης, προκύπτει, ότι ο προσφεύγων δεν υπέβαλε, την κατάσταση φορολογικών στοιχείων πελατών – προμηθευτών δ' τριμήνου **φορολογικού έτους 2015** και προς τούτο ορθώς επιβλήθηκε σε βάρος του η προσβαλλόμενη πράξη. Ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός του απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ. πρωτ./.....2021 ενδικοφανούς προσφυγής τουτου, ΑΦΜ

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

Υπ' αριθ./.....07.2021 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2015

Πρόστιμο	100,00€
----------	---------

Υπ' αριθ./.....07.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2015

Διαφορά φόρου	15.063,50€
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	7.531,75€
Εισφορά αλληλεγγύης	2.610,64€
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή	25.205,89€

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.

Υπ' αριθ./.....07.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2016

Διαφορά φόρου	26.278,39€
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	13.139,20€
Εισφορά αλληλεγγύης	4.134,67€
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή	43.552,26€

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.

Υπ' αριθ./.....07.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2015

Διαφορά φόρου	24.988,85€
Πρόστιμο άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ.	8.548,11€
Σύνολο φόρου για καταβολή	33.536,96€
Μείωση φόρου για έκπτωση	139,23€

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.

Υπ' αριθ./.....07.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2016

Διαφορά φόρου	14.981,12€
Πρόστιμο άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ.	7.490,57€
Σύνολο φόρου για καταβολή	22.471,69€
Μείωση φόρου για έκπτωση	1.249,11€

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.