



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 4-3-2022

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 693

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

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:
 - α. Του άρθρου 63 ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».
 - γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.
2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από 4-11-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά των κάτωθι πράξεων:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία έκδοσης πράξης	Ημερομηνία ηλεκτρον. κοιν/σης πράξης	Είδος προστίμου	Φορ. έτος/ Φορ. περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1		8-9-2021	5-10-2021	Εισόδημα	2015	5.005,10€
2		8-9-2021	5-10-2021	Φ.Π.Α.	1/1 - 31/12/2015	4.895,55€
3		8-9-2021	5-10-2021	Πρόστιμο άρθρου 55 § 2δ του ν.4174/2013	1/1 - 31/12/2015	1.631,85€

4		8-9-2021	5-10-2021	Πρόστιμο άρθρου 7 §§ 3 & 5 του ν.4337/2015	1/1 – 31/12/2015	5.676,00€
---	-------	----------	-----------	--	------------------	-----------

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις στην ανωτέρω παράγραφο 4 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, Φ.Π.Α. και ΚΦΔ, αντίστοιχα, φορολογικής περιόδου 1/1 – 31/12/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 8-9-2021 οικείες εκθέσεις ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 4-11-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ./2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 3.021,12€, πλέον προστίμου φόρου του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ., ποσού 1.844,70€, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, ποσού 139,28€.

Με την με αριθ./2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 1/1 – 31/12/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α., ποσού 3.263,70€, πλέον προστίμου φόρου του άρθρου 58/58Α του Κ.Φ.Δ., ποσού 1.631,85€.

Με την με αριθμό/2021 πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. του άρθρου 55 § 1 περ. β' & ε' & § 2 περ. δ' του ν.4174/2013, φορολογικής περιόδου 1/1 – 31/12/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο, συνολικού ποσού 1.631,85€.

Με την με αριθ./2021 οριστική πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 7 §§ 3 & 5 του ν.4337/2015, φορολογικής περιόδου 1/1 – 31/12/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο, ποσού 5.676,00€, λόγω λήψης τριάντα έξι (36) εικονικών φορολογικών στοιχείων, καθαρής αξίας 14.190,00€ από τον συναλλακτικώς ανύπαρκτο εκδότη του με ΑΦΜ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 66 § 5 περ. ε' και 13 § 1 του ν.4174/2013 και του άρθρου 5 του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251).

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία της με αριθ./2020 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, όπως τροποποιήθηκε με την με αριθ./2021, κατόπιν ενδείξεων εικονικότητας του του

..... με ΑΦΜ, ο οποίος εξέδωσε τριάντα έξι (36) εικονικά, στο σύνολο της συναλλαγής, φορολογικά στοιχεία, συνολικής καθαρής αξίας, ποσού 14.190,00€, πλέον Φ.Π.Α. 23% 3.263,70€, ήτοι συνολικής αξίας 17.453,70€ με λήπτη την ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος.

Κατά την διενέργεια του ελέγχου δεν διαπιστώθηκαν διαφορές μεταξύ των δεδομένων των βιβλίων και των υποβληθεισών δηλώσεων εισοδήματος και Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 1/1 – 31/12/2015. Επιπλέον, δεν διαπιστώθηκαν διαφορές ως προς τις υποβληθείσες ΜΥΦ, έτους 2015. Αναφορικά με την εξόφληση των ανωτέρω φορολογικών παραστατικών δεν προσκομίστηκαν στοιχεία εξόφλησης. Στα εν λόγω παραστατικά αναγράφεται ότι εξοφλήθηκαν τοις μετρητοίς.

Εν συνεχεία, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ εξέδωσε το με αριθ./2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.), το οποίο επιδόθηκε στην με ΑΦΜ, κατόπιν εξουσιοδότησης τους προσφεύγοντος, στο οποίο ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος προέβη στην έκδοση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων καθώς και των από 8-9-2021 οικείων εκθέσεων ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Εσφαλμένη η κρίση του ελέγχου, περί εικονικότητας των συναλλαγών, οι οποίες ήταν πραγματικές και αφορούν αγορές υλικών, τσιμεντοσανίδων, γυψοσανίδων κτλ.
2. Ο προσφεύγων τελούσε σε καλή πίστη.

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Επειδή, οι διατάξεις του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α 167/ 23-7-2013) ορίζουν ότι:

«Άρθρο 21. Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα

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.

...

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.

Άρθρο 22. Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

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,
- 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.

Άρθρο 23. Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:

- α) ...
- 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,
...
- 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 εκπιπόμενες δαπάνες, εφόσον δεν είναι εκπεστέος ως Φ.Π.Α. εισροών,
...».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1216/ 1-10-2014 «Κοινοποίηση των διατάξεων της περίπτωσης β' του άρθρου 23 του ν.4172/2013» αναφέρεται ότι: «1. Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 καθορίζονται οι μη εκπιπόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των φυσικών προσώπων που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα (ατομικές επιχειρήσεις), καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων.

2. Ειδικότερα, με την περίπτωση β' του ως άνω άρθρου ορίζεται ότι δεν εκπίπτει κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των €500, από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

...
Η μη εξόφληση των ως άνω δαπανών με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής δεν συνιστά, από μόνη της, εικονικότητα ως προς τη συναλλαγή και δεν έχει ως αποτέλεσμα τον προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ιδίου νόμου, εφόσον δεν συντρέχουν και άλλοι λόγοι.

...
4. Ως τραπεζικό μέσο πληρωμής, προκειμένου για την εφαρμογή των κοινοποιούμενων διατάξεων, νοείται:

- ...,
- Η έκδοση τραπεζικής επιταγής της επιχείρησης ή η εκχώρηση επιταγών τρίτων,
- Η χρήση συναλλαγματικών οι οποίες εξοφλούνται μέσω τραπεζής,».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1113/ 2-6-2015 με θέμα «Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 22, 22Α και 23 του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ 167Α΄)» αναφέρεται ότι: «Άρθρο 22 Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

1. τις διατάξεις του άρθρου αυτού τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών. Συγκεκριμένα, ορίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, οι οποίες πληρούν αθροιστικά τα ακόλουθα κριτήρια, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 και της παραγράφου 4 του άρθρου 48, αναφορικά με τις δαπάνες που κατά ρητή διατύπωση του νόμου δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων.

2. Ειδικότερα, εκπίπτουν οι δαπάνες που:

α) ...

γ) εγγράφονται στα λογιστικά αρχεία (βιβλία) της επιχείρησης την περίοδο που πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

Επομένως, οι δαπάνες θα πρέπει να έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του φορολογικού έτους που αυτές έχουν πραγματοποιηθεί με βάση τα κατάλληλα δικαιολογητικά.

Διευκρινίζεται ότι η έννοια των δικαιολογητικών είναι ευρύτερη των φορολογικών στοιχείων και περιλαμβάνει κάθε πρόσφορο δικαιολογητικό, όπως ενδεικτικά, στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), δημόσια ή ιδιωτικά έγγραφα, απολογιστικά στοιχεία (π.χ. αποσβέσεις), δήλωση στην περίπτωση ιδιοχρησιμοποίησης, κ.λπ. Ειδικά στην περίπτωση απώλειας των πρωτότυπων φορολογικών στοιχείων, θα λαμβάνονται υπόψη και επικυρωμένα φωτοαντίγραφα των στοιχείων αυτών από τον εκδότη τους.

...

Επισημαίνεται ότι τα ανωτέρω συνιστούν τον γενικό κανόνα έκπτωσης των δαπανών, καθόσον κάθε δαπάνη πρέπει να εξετάζεται ως ξεχωριστή περίπτωση, από την αρμόδια ελεγκτική αρχή, με βάση τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά αυτής.».

Φ.Π.Α.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 2859/2000 (ΦΕΚ Α' 248/ 7-11-2000) ορίζουν ότι:

«Άρθρο 30. Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου

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.

Άρθρο 32. Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου

§1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

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,.... (απαραίτητοι όροι για αναγνώριση φπα εισροών, είναι η ύπαρξη νόμιμου παραστατικού και η καταχώρηση αυτού στα βιβλία).

Άρθρο 49 Πράξη Προσδιορισμού του φόρου

1. Με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου ο Προϊστάμενος ΔΟΥ εκδίδει πράξη προσδιορισμού του φόρου για χρονική περίοδο που δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερη από μία διαχειριστική περίοδο.».

Κ.Φ.Δ. – Ε.Λ.Π.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/ 26-7-2013) ορίζουν ότι:

«Άρθρο 13. Βιβλία και στοιχεία

1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους.».

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251/24-11-2014) ορίζουν ότι:

«Άρθρο 5. Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος

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.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 19 «Αδίκημα φοροδιαφυγής για πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, καθώς και για μη εφαρμογή διατάξεων του Κ.Β.Σ.» του ν.2523/1997 (ΦΕΚ Α' 179/ 11-09-1997), όπως ίσχυε μέχρι και 16-10-2015: «4. 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, 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 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.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 «Βάρος απόδειξης» 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, σύμφωνα με τη διάταξη της παραγράφου 5 του άρθρου 66 «Εγκλήματα φοροδιαφυγής» του Δωδέκατου Κεφαλαίου του ν. 4174/2013 όπως αυτό αναριθμήθηκε και ισχύει με το άρθρο 8 του ν.4337/2015 και το οποίο αντικατέστησε την ως άνω διάταξη του ν.2523/1997: «.....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, σύμφωνα με την πάγια νομολογία του ΣτΕ επί του υπό κρίση θέματος (ορ. ΣτΕ 721/2014, 116/2013, 1314/2013, 505/2012, 506/2012, 4037-4039/2011 7μ. 1498/2011, 3528,1184/2010, 2079/2009, 629/2008, 1653,552,547,347/2006, 1219, 511/2005), όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδεύματία η παράβαση λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται κατ' αρχήν με την απόδειξη της εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί να αποδείξει είτε:

α) ότι ο εκδότης είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο δηλ. πρόσωπο που δεν έχει δηλώσει την έναρξη επιτηδεύματος ούτε έχει θεωρήσει βιβλία ούτε στοιχεία στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή έχει ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου του εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε

β) ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (προβ. ΣτΕ 1313/2013, 1498/2011, 3528, 1184/2010) οπότε σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του στοιχείου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο), ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής (δηλ. ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο), ενώ δεν ήταν δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστεως του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1313/2013, 1184/2013, 1126/2010, 533/2013, 394/2013, 494/2009, 466/2008, 6162/2006, 3151/2006, 3411/2004, 1553/2003) είτε

γ) ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι μεν πρόσωπο φορολογικώς υπαρκτό (και συναλλακτικώς όχι ανύπαρκτο) αλλά εν όψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν από τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και το κύκλο εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε και πάλι ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής δηλ. ότι πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη του, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο (ΣτΕ 505/2012, 506/2012, 4037-4039/2011 7μ. 14698/2011, 3528,1184/2010, 2079/09, 629/08, 1653,552,547,347/2006, 1219,511/2005) - είτε μεταξύ αυτού και του προσώπου που εμφανιζόταν ως άμεσος ή έμμεσος αντιπρόσωπος του εκδότη ή ως προστηθείς αυτού.

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

«2.Ως προς το διδόμενο ιστορικό του υπό στοιχ. 1 β' υποερωτήματος, δηλαδή ως προς τη δυνατότητα έκπτωσης ή μη, από τα ακαθάριστα έσοδα, της πραγματικής δαπάνης του λήπτη, ο οποίος, όμως, τελούσε σε γνώση ότι το σχετικό φορολογικό στοιχείο ήταν εικονικό ως προς το πρόσωπο του εκδότη (ήτοι εγνώριζε ότι ο εκδότης δεν ήταν το πρόσωπο που εκτέλεσε τη συναλλαγή) το Τμήμα γνωμοδοτεί ομοφώνως αρνητικά, δηλαδή ότι η εν λόγω δαπάνη δεν είναι εκπεστέα, καθόσον η ενσυνείδητη συμμετοχή του λήπτη του στοιχείου στη διαπραχθείσα φορολογική απάτη, με συνέπεια να διευκολυνθεί η φοροδιαφυγή εκ μέρους του εκδότη του στοιχείου ή και του υποκρυπτόμενου τρίτου, καθιστά το εν λόγω στοιχείο μη νομοτύπως εκδοθέν, κατά τα ως άνω ήδη αναλυθέντα και δη, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει φοροδιαφυγή για τον λήπτη, λόγω της πραγματοποίησης της συναλλαγής και της σχετικής με αυτή παραγωγικής του δαπάνης III. Κατ' ακολουθία των προεκτεθέντων, το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Β' Τμήμα) γνωμοδοτεί ομοφώνως ότι στα τεθέντα ερωτήματα αρμόζουν οι εξής απαντήσεις:

A. Στο πρώτο ερώτημα ότι ο καλής πίστεως λήπτης φορολογικού στοιχείου, εικονικού ως προς το προσώπου του εκδότη (δηλαδή ο καλοπίστως αγνοών την εν λόγω εικονικότητα) δύναται να εκπέσει τη σχετική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά του, ενώ, αντιθέτως, τούτο είναι ανεπίτρεπτο για τον κακής πίστεως λήπτη του ως άνω φορολογικού στοιχείου.

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

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

Επειδή με την **ΠΟΛ 1097/2016**, με την οποία έγινε αποδεκτή η με αριθμ. 134/2016 γνωμοδότηση του ΝΣΚ (Β' Τμήμα), ορίζονται οι προϋποθέσεις με τις οποίες ο λήπτης εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίου νομιμοποιείται να ασκήσει δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος Φ.Π.Α., όταν δεν αμφισβητείται η πραγματοποίηση της συναλλαγής, εφόσον:

«α) ο λήπτης αυτού ενεργούσε σε καλή πίστη δηλαδή δεν γνώριζε ότι ο εκδότης του στοιχείου δεν είναι το πρόσωπο με το οποίο σύναψε τη συμφωνία και πραγματοποίησε τη συναλλαγή,
β) το φορολογικό στοιχείο εκδίδεται από συναλλακτικά και φορολογικά υπαρκτό πρόσωπο, δηλαδή από πρόσωπο, το οποίο έχει δηλώσει την έναρξη εργασιών του στη φορολογική αρχή και διαθέτει τις υποδομές και το προσωπικό για να πραγματοποιήσει τη συναλλαγή,
γ) το φορολογικό στοιχείο έχει εκδοθεί νομότυπα δηλαδή δεν είναι πλαστό και αναγράφει τα στοιχεία που ορίζονται στις κείμενες φορολογικές διατάξεις (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα - Κ.Φ.Α.Σ.- Κ.Β.Σ.).»

Επειδή, σύμφωνα με την **απόφαση 1404/2015** του Συμβουλίου της Επικρατείας: «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, σκόπιμο είναι να αναφερθεί και η εξέλιξη της νομοθεσίας σε σχέση με την επιβολή προστίμων για τη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων, η οποία συνίσταται στην σταδιακή μείωση των εν λόγω υπέρογκων προστίμων και τελικά στην κατάργησή τους. Συγκεκριμένα:

Με τις διατάξεις της **παρ.6 του άρθρου 7 του ν.4337/2015** καταργήθηκαν οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997 (μεταξύ αυτών και η παρ. 10 περ. β' του άρθρου 5 που προέβλεπε τα πρόστιμα για εικονικά).

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 55, παρ. 2 (δ')** του **ν.4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας)**, όπως ίσχυε μέχρι και την **16/10/2015**, οριζόταν ότι 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.

Επειδή, με τον **ν.4337/2015** επήλθαν σημαντικές αλλαγές στον **ν.4174/2013** και συγκεκριμένα, σύμφωνα με το **άρθρο 3, παρ. 4 (β')** του **ν.4337/2015**, καταργήθηκε η παράγραφος 2 του άρθρου 55 του **ν.4174/2013**, που όριζε ως παράβαση φοροδιαφυγής την έκδοση πλαστών-εικονικών και τη λήψη εικονικών καθώς και τα επιβαλλόμενα πρόστιμα. Συνεπώς για παραβάσεις που διαπράττονται από **17/10/2015** (ημ/νία δημοσίευσης του **ν.4337**) και μετά δεν επιβάλλονται πρόστιμα για τη λήψη και καταχώρηση εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ. 5 του άρθρου 7 του ν.4337/2015** ορίζεται ότι:
«5. Οι παράγραφοι 3 και 4 του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος και για τις οποίες είχαν εφαρμογή οι διατάξεις της **παρ. 2 του άρθρου 55 του ν.4174/2013 (Α' 170)**».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ. 3 περ. β' του άρθρου 7 «Μεταβατικές διατάξεις για τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας» του ν.4337/2015** ορίζεται ότι: «3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του **Κ.Β.Σ. (π.δ. 186/1992, Α' 84)** και του **Κ.Φ.Α.Σ. (ν. 4093/2012, Α' 222)**, που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του **ν.4174/2013** και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του **ν.2523/1997**, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:

α)

β) Για παραβάσεις που αφορούν έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων χωρίς παραστατικά, ποσό ίσο με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου. Εάν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική ποσό ίσο με το 40% του μέρους της εικονικής αξίας.

γ) ...

δ) ...».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1252/2015** «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, άρθρα 53-62)» αναφέρεται ότι: «Για υποθέσεις που αφορούν παραβάσεις των διατάξεων του

Κ.Β.Σ. και του Κ.Φ.Α.Σ. που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 (μέχρι 1.1.2014) και 55 (μέχρι 26.7.2013, κατά περίπτωση, άλλως από 1.1.2014 κατά τα οριζόμενα στην τότε ισχύουσα παράγραφο 32 του άρθρου 66, νυν 72, του ν. 4174/2013), για τις οποίες μέχρι την κατάθεση του ν.4337/2015, δεν είχαν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσης αυτών, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:

α ...,

β) Για την έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και την καταχώρηση στα βιβλία ανύπαρκτων αγορών ή εξόδων, ποσό ίσο με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου. Στην περίπτωση που η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική, ποσό ίσο με το 40% του μέρους της εικονικής αξίας.

γ) ...

δ. ...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 79 «Πρόστιμο Φ.Π.Α. για πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία» του ν.4472/2017 (ΦΕΚ Α' 74) ορίζεται ότι: «1. Για παραβάσεις για τις οποίες προβλέπεται η επιβολή προστίμων του άρθρου 6 του ν.2523/1997 (Α' 179) και της περίπτωσης δ' της παρ. 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 (Α' 170), για τις οποίες κατά την ημερομηνία κατάθεσης του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα των προαναφερομένων διατάξεων, αλλά επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή που δεν αποδόθηκε, ανεξάρτητα εάν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.

2. Οι διατάξεις της παραγράφου 1 εφαρμόζονται και επί εκκρεμών κατά την κατάθεση του παρόντος υποθέσεων, εφόσον η εφαρμογή τους συνεπάγεται ευνοϊκότερο καθεστώς για τον υπόχρεο. Ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται οι υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας κατόπιν άσκησης εμπρόθεσμης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης ή για τις οποίες εκκρεμεί η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης, καθώς και υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί οι σχετικές πράξεις ή αποφάσεις αλλά δεν έχουν κοινοποιηθεί. Ως εκκρεμείς νοούνται, επίσης, οι υποθέσεις οι οποίες έχουν συζητηθεί και δεν έχει εκδοθεί αμετάκλητη απόφαση του δικαστηρίου ή έχει εκδοθεί μη αμετάκλητη απόφαση και δεν έχει κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο.».

Επειδή, εν προκειμένω, σύμφωνα με την από 3-9-2020 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, που αφορά τον εκδότη του με ΑΦΜ, η οποία αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα των από 8-9-2021 οικείων εκθέσεων ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, αναφέρεται ότι: «... Η ελεγχόμενη επιχείρηση του, έχει προχωρήσει σε 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 αρ. πρωτ...../2017 δήλωση διακοπής εργασιών. Ο έλεγχος απέστειλε στον ελεγχόμενο, τη με αρ. πρωτ. /2019 πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων, με συστημένη επιστολή (.....) στις 8/10/2019. Παράλληλα απεστάλη στον ελεγχόμενο η με αρ. πρωτ. /2019 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού, επίσης με συστημένη επιστολή (REGR). Στη συνέχεια στις 09/10/2019

επιδόθηκαν στον Δήμο προς θυροκόλληση η με αρ...../2019 Πρόσκληση καθώς η με αρ. πρωτ...../2019 Γνωστοποίηση. Ο ελεγχόμενος αναζητήθηκε και τηλεφωνικά στον αριθμό αλλά ο συγκεκριμένος αριθμός δεν χρησιμοποιείται πλέον. Κατόπιν των ανωτέρω ο έλεγχος απέστειλε Δεύτερη Πρόσκληση με αρ. πρωτ./2019 και έκθεση προστίμου αρθ.54 Κ.Φ.Δ. με την αντίστοιχη πράξη επιβολής προστίμου αρθ.54, ν4174/13. Ο ελεγχόμενος δεν ανταποκρίθηκε ούτε στην δεύτερη πρόσκληση.

Ο έλεγχος προκειμένου να συλλέξει πληροφορίες αναζήτησε στοιχεία (φορολογικά παραστατικά, τρόπο εξόφλησης, συμφωνητικά κ.α.) από τους αντισυμβαλλόμενους ενώ παράλληλα απέστειλε επιστολές και σε υπηρεσίες (π.χ. ΕΦΚΑ, Δ/ση Τεχνικών έργων, Τράπεζες).

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

1.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 της έχει δηλωθεί επαγγελματική εγκατάσταση στην οδό Από το πληροφοριακό σύστημα περιουσίας της υπηρεσίας μας διαπιστώθηκε ότι ο ελεγχόμενος 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...../14 που υποβλήθηκε για το Οικονομικό έτος 2014 (χρήση 01/01/2013-31/12/2013) δεν είναι συμπληρωμένος ο πίνακας Ε, όπου απεικονίζονται τα 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 NeoTaxis της υπηρεσίας μας.

2.Ανυπαρξία ή ακαταλληλότητα μεταφορικών μέσων ή μεταφορά μέσω τρίτων.

Η ελεγχόμενη κατά την ελεγχόμενη χρήση 01/01/2013-31/12/2013 είχε στην κατοχή της δύο επιβατικά αυτοκίνητα. Το με αρ. κυκλοφορίας το οποίο βρίσκεται σε ακουσία ακινησία από 02/11/2015 και το με αρ. κυκλοφορίας που βρίσκεται σε ακουσία ακινησία από 20/12/2017.

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

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

3.Ανυπαρξία ή ακαταλληλότητα τεχνικού εξοπλισμού.

Η ελεγχόμενη 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 ελεγχόμενης και έλαβε αρνητική απάντηση (αρ. εισερ. πρωτ./2019).

4.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 την ελεγχόμενη. Ο έλεγχος με το με αρ. πρωτ./2019 έγγραφο αναζήτησε από τον ΕΦΚΑ την καρτέλα εργοδότη και τις αναλυτικές ΑΠΔ που έχει καταθέσει η ελεγχόμενη. 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 η ελεγχόμενη δεν διαθέτει προσωπικό για την εκτέλεση των εργασιών που περιγράφει στα τιμολόγια της.

5.Ανυπαρξία αγορών και δαπανών

Η ελεγχόμενη για τις χρήσεις 2014-2015-2016 έχει υποβάλει ΜΥΦ (συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών -προμηθευτών).

.....

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€.

.....

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

6. 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 ελεγχόμενο με επιταγές ο έλεγχος απέστειλε συστημένες επιστολές στις τράπεζες προκειμένου να αναζητηθούν όλες οι επιταγές πληρωμής του ελεγχόμενου από τους πελάτες του και να αναζητηθεί από τις Τράπεζες, αν πράγματι έχουν εισπραχθεί οι επιταγές και από ποιόν.

Συγκεκριμένα στάλθηκαν τα εξής:

στην Εθνική Τράπεζα Ελλάδος Α.Ε. τα με αρ. πρωτ./20 και/20 έγγραφα
στην Τράπεζα Πειραιώς τα έγγραφα με αρ. πρωτ...../20 και/20 έγγραφα
στην Παγκρήτια Συνεταιριστική Τράπεζα με αρ. πρωτ./20 και/20 έγγραφα,
στην ALPHA BANK το με αρ. πρωτ...../20 και/20 και στην Eurobank το με αρ. πρωτ...../20 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.

ΣΥΝΑΜΜΑΓΕΣ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗΣ ΜΕ ΑΝΤΙΣΥΜΒΑΛΛΟΜΕΝΟΥΣ

Όπως προαναφέρθηκε η ελεγχόμενη δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα της υπηρεσίας μας για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων. Από τις ΜΥΦ που υποβλήθηκαν συγκεντρώθηκαν τα στοιχεία των πελατών της ελεγχόμενης. **Στοιχεία για τους προμηθευτές δεν υπάρχουν, αφού δεν υποβλήθηκαν στις αντίστοιχες καταστάσεις.** Οι πελάτες της ανά ελεγχόμενη χρήση όπως

αυτοί εμφανίζονται στις ΜΥΦ, της ελεγχόμενης και των αντισυμβαλλομένων, απεικονίζονται στους παρακάτω πίνακες:

ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ ΧΡΗΣΗ 2015

A/A	ΕΠΩΝΥΜΙΑ ΛΗΠΤΗ	A.Φ.Μ.	ΠΛΗΘΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	ΑΞΙΑ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	Φ.Π.Α.	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ
	XXXXXXXXXXXXXX	XXXXXX	XXX	XXXX	XXXXXX	XXXXXX
	.....	.....	36	14.190,00	3.263,70	17.453,70
	ΣΥΝΟΛΟ		659	854.212,78	196.468,94	1.050.681,72

.....
.....

Στον έλεγχο δεν προσκομίστηκαν επίσης τα φορολογικά παραστατικά από τους παρακάτω αντισυμβαλλόμενους, συνεπώς ο έλεγχος λαμβάνει υπόψη του το πλήθος των παραστατικών και την αξία αυτών, βάσει των συγκεντρωτικών καταστάσεων.

ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΑΦΜ	ΠΛΗΘΟΣ	ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ
XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX	XXX	XXXXXX	XXXXXX	XXXXXX
.....	.....	36	14.190,00	3.263,70	17.453,70

.....

ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ ΓΙΑ ΤΟΝ ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗ

Η ελεγχόμενη δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα της υπηρεσίας μας για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων με συνέπεια ο προσδιορισμός του καθαρού και ακαθάριστου εισοδήματος να γίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ.28 του ν4172/2013. Επιπλέον από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις που έγιναν ο έλεγχος έκρινε την επιχείρηση του με ΑΦΜ ως ΕΙΚΟΝΙΚΗ η οποία εξέδωσε:

.....

Για την ελεγχόμενη χρήση 2015 συνολικά 728 ΕΙΚΟΝΙΚΑ φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 881.003,15€ πλέον ΦΠΑ 202.630,72€, ήτοι συνολικής αξίας 1.083.633,87€.

Επειδή, σύμφωνα με τα όσα παρατίθενται στις από 8-9-2021 οικείες εκθέσεις ελέγχου, κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων, προέβη στη διενέργεια των ακόλουθων ελεγκτικών επαληθεύσεων:

«5.3 ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ ΠΑΡΟΝΤΟΣ ΕΛΕΓΧΟΥ:

Η ελεγχόμενη επιχείρηση έχει καταχωρήσει τα ακόλουθα τιμολόγια στα βιβλία, στις συγκεντρωτικές καταστάσεις προμηθευτών -πελατών (ΜΥΦ 2015) και στις περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ.

A / A	ΗΜΕΡΟ ΜΗΝΙΑ	ΣΕΙ ΡΑ	A Ρ.	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	ΕΚΔΟΤΗΣ	A.Φ.Μ. ΕΚΔΟΤ Η
1	23/03/2015	Z	1	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ - ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	360,00 €	82,80 €	442,80 €	..... .....	..... .....
2	24/03/2015	Z	2	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ - ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	390,00 €	89,70 €	479,70 €	..... .....	..... .....

3	25/03/ 2015	Z	3	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ - ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	375,00 €	86,25 €	461,25 €	..... .....	..... .....
4	26/03/ 2015	Z	4	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ - ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	365,00 €	83,95 €	448,95 €	..... .....	..... .....
5	27/03/ 2015	Z	5	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ - ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	400,00 €	92,00 €	492,00 €	..... .....	..... .....
6	28/03/ 2015	Z	6	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ - ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	390,00 €	89,70 €	479,70 €	..... .....	..... .....
7	30/03/ 2015	Z	7	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ - ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	400,00 €	92,00 €	492,00 €	..... .....	..... .....
8	19/06/ 2015	I	4 2	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ - ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	400,00 €	92,00 €	492,00 €	..... .....	..... .....
9	19/06/ 2015	I	4 3	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ - ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	390,00 €	89,70 €	479,70 €	..... .....	..... .....
1 0	20/06/ 2015	I	4 4	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ - ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	400,00 €	92,00 €	492,00 €	..... .....	..... .....
1 1	20/06/ 2015	I	4 5	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ - ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	390,00 €	89,70 €	479,70 €	..... .....	..... .....
1 2	20/06/ 2015	I	4 6	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ - ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	400,00 €	92,00 €	492,00 €	..... .....	..... .....
1 3	22/06/ 2015	I	4 7	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ - ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	400,00 €	92,00 €	492,00 €	..... .....	..... .....
1 4	22/06/ 2015	I	4 8	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ - ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	400,00 €	92,00 €	492,00 €	..... .....	..... .....
1 5	22/06/ 2015	I	4 9	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ - ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	400,00 €	92,00 €	492,00 €	..... .....	..... .....
1 6	23/06/ 2015	I	5 0	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ - ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	400,00 €	92,00 €	492,00 €	..... .....	..... .....
1 7	23/06/ 2015	I	5 1	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ - ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	390,00 €	89,70 €	479,70 €	..... .....	..... .....
1 8	23/06/ 2015	I	5 2	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ - ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	390,00 €	89,70 €	479,70 €	..... .....	..... .....
1 9	24/06/ 2015	I	5 3	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ - ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	400,00 €	92,00 €	492,00 €	..... .....	..... .....
2 0	24/06/ 2015	I	5 4	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ - ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	400,00 €	92,00 €	492,00 €	..... .....	..... .....

2 1	24/06/ 2015	I	5 5	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ - ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	400,00 €	92,00 €	492,00 €	..... .....	..... .....
2 2	25/06/ 2015	I	5 6	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ - ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	390,00 €	89,70 €	479,70 €	..... .....	..... .....
2 3	25/06/ 2015 I	I	5 7	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ - ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	400,00 €	92,00 €	492,00 €	..... .....	..... .....
2 4	25/06/ 2015	I	5 8	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ - ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	400,00 €	92,00 €	492,00 €	..... .....	..... .....
2 5	26/06/ 2015	I	5 9	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ - ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	390,00 €	89,70 €	479,70 €	..... .....	..... .....
2 6	26/06/ 2015	I	6 0	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ - ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	400,00 €	92,00 €	492,00 €	..... .....	..... .....
2 7	26/06/ 2015	I	6 1	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ - ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	400,00 €	92,00 €	492,00 €	..... .....	..... .....
2 8	27/06/ 2015	I	6 2	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ - ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	400,00 €	92,00 €	492,00 €	..... .....	..... .....
2 9	27/06/ 2015	I	6 3	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ - ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	400,00 €	92,00 €	492,00 €	..... .....	..... .....
3 0	27/06/ ,2015	I	6 4	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ - ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	400,00 €	92,00 €	492,00 €	..... .....	..... .....
3 1	29/06/ 2015	I	6 5	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ - ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	400,00 €	92,00 €	492,00 €	..... .....	..... .....
3 2	29/06/ 2015	I	6 5	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ - ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	400,00 €	92,00 €	492,00 €	..... .....	..... .....
3 3	30/06/ 2015	I	6 8	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ - ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	390,00 €	89,70 €	479,70 €	..... .....	..... .....
3 4	30/06/ 2015	I	6 8	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ - ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	390,00 €	89,70 €	479,70 €	..... .....	..... .....
3 5	30/06/ 2015	I	6 9	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ - ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	400,00 €	92,00 €	492,00 €	..... .....	..... .....
3 6	30/06/ 2015	I	7 0	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ - ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	390,00 €	89,70 €	479,70 €	..... .....	..... .....
Σύνολα					14.190,00€	3.263,70€	17.453,70€		

ΛΟΙΠΕΣ ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ:

Δεν διαπιστώθηκαν διαφορές ανάμεσα στα δεδομένα των βιβλίων και των δηλώσεων ΦΠΑ, δήλωσης Εισοδήματος της χρήσης 2015.

Δεν διαπιστώθηκαν διαφορές στις ΜΥΦ 2015

Όσον αφορά στις εξοφλήσεις των εν λόγω παραστατικών, δεν προσκομίστηκαν στοιχεία εξόφλησης. Στα παραστατικά αναγράφεται ότι εξοφλήθηκαν τοις μετρητοίς.

Τα εν λόγω τιμολόγια αφορούν αγορές υλικών, τσιμεντοσανίδων, γυψοσανίδων κτλ. Όμως όπως προκύπτει από την έκθεση ελέγχου του αντισυμβαλλόμενου, ο ίδιος δεν είχε πραγματοποιήσει αγορές εμπορευμάτων, κατά συνέπεια δεν είχε τη δυνατότητα να πουλάει τα προϊόντα αυτά.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΠΑΡΟΝΤΟΣ ΕΛΕΓΧΟΥ:

Κατά συνέπεια, βάσει της ανωτέρω ανάλυσης και της από 03/09/20 έκθεσης ελέγχου της ελέγκτριας της Υπηρεσίας μας, με την οποία ο προμηθευτής του ελεγχόμενου, κρίθηκε εκδότης εικονικών στοιχείων, προσδιορίζουμε στον ελεγχόμενο λήψη και χρήση εικονικών στοιχείων εξόδων ως εξής:
36 εικονικά φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 14.190 ευρώ πλέον ΦΠΑ 3.263,70 ευρώ».

Επειδή, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή του ενώπιον της Υπηρεσίας μας επικαλείται το γεγονός ότι οι ανωτέρω συναλλαγές, που έκρινε ο έλεγχος εικονικές ως προς την συναλλαγή, είναι πραγματικές, καθότι πρόκειται για αγορά υλικών (τσιμεντοσανίδες, γυψοσανίδες, ινοσανίδες, ορθοστάτες, στρωτήρες, κτλ), τα οποία προορίζονταν για την άσκηση της επιχειρηματικής του δραστηριότητας, η οποία είναι «ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΤΟΠΟΘΕΤΗΣΗΣ ΚΙΝΗΤΩΝ ΧΩΡΙΣΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΨΕΥΔΟΡΟΦΩΝ ΣΕ ΚΑΤΑΣΚΕΥΕΣ» και τα οποία μετέφερε ο ίδιος ο προσφεύγων με το με αριθ. κυκλοφορίας, μικτού βάρους 2.800, πλήρους ιδιοκτησίας του προσφεύγοντος. Σημειωτέον ότι ο ανωτέρω αριθμός κυκλοφορίας Φ.Ι.Χ. αναγράφεται σε όλα τα ανωτέρω δελτία αποστολής - τιμολόγια, συνολικής καθαρής αξίας 14.190,00€ πλέον Φ.Π.Α. 23% 3.263,70€.

Επειδή, το γεγονός ότι η αγορά υλικών που περιγράφεται στα ως άνω επίμαχα φορολογικά στοιχεία προορίζονταν για την άσκηση της επιχειρηματικής δραστηριότητας του προσφεύγοντος και η μεταφορά των οποίων έγινε με το με αριθ. κυκλοφορίας Φ.Ι.Χ. όχημά του, μικτού βάρους 2.800, δεν οδηγεί στο συμπέρασμα ότι οι επίμαχες συναλλαγές ήταν πραγματικές, καθότι στα ως άνω επίμαχα φορολογικά στοιχεία δεν αναγράφονται οι επιμέρους διαστάσεις των τσιμεντοσανίδων, γυψοσανίδων, ινοσανίδων, προκειμένου να διαπιστωθεί εάν τελικά ο προσφεύγων ήταν σε θέση να διεκπεραιώσει ο ίδιος τις ανωτέρω συναλλαγές.

Επειδή, ο εκδότης του με ΑΦΜ είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, το οποίο έχει δηλώσει την έναρξη εργασιών του στην φορολογική αρχή, αλλά συναλλακτικώς δε ανύπαρκτο, καθώς δεν διαθέτει τις υποδομές, το προσωπικό και τον απαιτούμενο εξοπλισμό για να πραγματοποιήσει τις επίμαχες συναλλαγές και ως εκ τούτου, τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε και τα οποία δηλώνονται στις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών - προμηθευτών είναι εικονικά ως προς την συναλλαγή.

Επειδή, ο εκδότης του με ΑΦΜ δεν απέδωσε φόρο εισοδήματος, Φ.Π.Α., και άλλους παρακρατούμενους φόρους για τα φορολογικά στοιχεία εσόδων που συστηματικά εξέδιδε, ενώ αντίθετα οι λήπτριες οντότητες των φορολογικών της στοιχείων, μεταξύ των οποίων και ο προσφεύγων, έτυχαν για τα αντίστοιχα φορολογικά στοιχεία που έλαβαν της μείωσης του προς φορολόγηση εισοδήματός τους και του συμψηφισμού του προς απόδοση Φ.Π.Α..

Επειδή, από τα ανωτέρω δεν δύναται να τεθεί θέμα καλοπιστίας του προσφεύγοντος, κατά τη λήψη των επίμαχων φορολογικών στοιχείων και ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός του απορρίπτεται ως αβάσιμος. Επιπλέον, ο προσφεύγων:

α) δεν νομιμοποιείται να εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχειρηματικής του δραστηριότητας τις δαπάνες που αναγράφονται στα επίμαχα φορολογικά στοιχεία, φορ. έτους 2015 και ως εκ τούτου, ορθώς η αρμόδια Δ.Ο.Υ. εξέδωσε την με αριθ./2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος.

β) δεν νομιμοποιείται να ασκήσει δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος Φ.Π.Α. που αναγράφεται στα επίμαχα φορολογικά στοιχεία, φορ. περιόδου 1/1 - 31/12/2015 και ως εκ τούτου, ορθώς η αρμόδια Δ.Ο.Υ. εξέδωσε την με αριθ./2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α..

Επειδή, κατά τα λοιπά, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές αναφέρονται στις από 8-9-2021 εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α., προστίμου Φ.Π.Α. και προστίμου του άρθρου 7 §§ 3 & 5 του ν.4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, επί των οποίων εδράζονται οι με αριθ.,, και/8-9-2021, αντίστοιχα, προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 4-11-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜκαι την επικύρωση των κάτωθι πράξεων:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία έκδοσης πράξης	Ημερομηνία ηλεκτρον. κοιν/σης πράξης	Είδος προστίμου	Φορ. έτος/ Φορ. περίοδος
1		8-9-2021	5-10-2021	Εισόδημα	2015
2		8-9-2021	5-10-2021	Φ.Π.Α.	1/1 - 31/12/2015
3		8-9-2021	5-10-2021	Πρόστιμο άρθρου 55 § 2δ του ν.4174/2013	1/1 - 31/12/2015
4		8-9-2021	5-10-2021	Πρόστιμο άρθρου 7 §§ 3 & 5 του ν.4337/2015	1/1 - 31/12/2015

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ.

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

1. Εισόδημα (Αριθ. Πράξης/2021) Φορ. Έτους 2015

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

Διαφορά φόρου	3.021,12€
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	1.844,70€
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	139,28€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	5.005,10€

2. Φ.Π.Α. (Αριθ. Πράξης/2021) Φορ. Περιόδου 1/1 – 31/12/2015

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

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α.	3.263,70€
Πρόστιμο άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ.	1.631,85€
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	4.895,55€

3. Πρόστιμο Φ.Π.Α. (Αριθ. Πράξης/2021) ΦΟΡ. ΠΕΡΙΟΔΟΥ 1/1 – 31/12/2015

**Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:
Πρόστιμο άρθρου 79 του ν.4472/2017:**

Πρόστιμο συνολικού ποσού: 1.631,85€ [Φ.Π.Α. 23% 3.263,70€ X 50%]

4. Κ.Φ.Δ. (Αριθ. Πράξης/2021) ΦΟΡ. ΠΕΡΙΟΔΟΥ 1/1 – 31/12/2015

**Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:
Πρόστιμο άρθρου 7 § 3 του ν.4337/2015**

Πρόστιμο συνολικού ποσού: 5.676,00€ (καθ. αξία 14.190,00€ x 40%)

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