



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604538

E-Mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, 29-03-2022

Αριθμός απόφασης: **962**

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. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

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

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με αριθμό πρωτοκόλλου/29-11-2021 ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου κατά:

α) Της με αριθμ./2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΦΑΣ, άρθρου 7§§3 & 5 ν. 4337/2015, Φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ,

β) της με αριθμ./2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου Ε.Λ.Π., άρθρου 7§§3 & 5 ν. 4337/2015, Φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ,

γ) της με αριθμ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Προστίμου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ,

δ) της με αριθμ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Προστίμου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ,

ε) της με αριθμ./21 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Προστίμου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ,

στ) της με αριθμ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ,

ζ) της με αριθμ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής

προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ ,
η) της με αριθμ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής
Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ,
θ) της με αριθμ./2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. άρθρου 79§1 ν. 4472/2017
φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ,
ι) της με αριθμ./2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α άρθρου 79§1 ν. 4472/2017
φορολογικής περιόδου 01/01-16/10/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ,
ια) της με αριθμ./2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου Ε.Λ.Π. φορολογικού έτους 2021, του
Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω αναφερόμενες Πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ των οποίων ζητείται
η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση καθώς και τις από 20-10-2021 οικείες εκθέσεις έκθεση ελέγχου
Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) και Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), Φορολογίας Εισοδήματος ΦΠΑ και Προστίμου
Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ.

7. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ.

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

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/29-11-2021 ενδικοφανούς προσφυγής της ΑΦΜ
....., με κύρια δραστηριότητα « Χονδρικό Εμπόριο Τροφίμων », η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα
και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των
προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

A. Με την με αριθμ./2021 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7§§3 & 5
ν. 4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας
πρόστιμο για το Φορολογικό έτος 2014, συνολικού ποσού **12.625,06€**.

Οι παραβάσεις αφορούν σε λήψη, από την ατομική επιχείρηση της προσφεύγουσας, εννέα (9)
φορολογικών στοιχείων αξίας, εικονικών στο σύνολο της συναλλαγής, εκδόσεως της οντότητας
«.....» με ΑΦΜ, συνολικής καθαρής αξίας 31.562,64€, πλέον Φ.Π.Α. , το Φορολογικό
έτος 2014.

B. Με την με αριθμ./2021 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7§§3 & 5
ν. 4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας
πρόστιμο για το Φορολογικό έτος 2015, συνολικού ποσού **25.241,80€**

Οι παραβάσεις αφορούν σε λήψη, από την ατομική επιχείρηση της προσφεύγουσας την φορολογική
περίοδο 01/01-16/10/2015, εξήντα δύο (62) φορολογικών στοιχείων αξίας, εικονικών στο σύνολο
της συναλλαγής, εκδόσεως της οντότητας «.....» με ΑΦΜ, συνολικής καθαρής αξίας
63.104,49€, πλέον Φ.Π.Α., το Φορολογικό έτος 2015.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμου εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ.
Α΄ ΠΑΤΡΩΝ κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναφέρονται στην από 20-
10-2021 έκθεση ελέγχου προστίμου Ν. 4093/2012, Ν. 4308/2014 και του Ν. 4174/2013 της ίδιας
Δ.Ο.Υ. , η οποία έλαβε υπόψη της τα αναφερόμενα στο με αριθ. πρωτ. ΑΤΤ. ΕΞ 25-01-2021
(Αριθμ. Υπόθεσης) Πληροφοριακό Δελτίο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ με ελεγχόμενη οντότητα την
προσφεύγουσας, το οποίο παρελήφθη από την ως άνω Δ.Ο.Υ. την 29-01-2021 και έλαβε αριθ. πρωτ.
εισερχομένου/29-01-2021, καθώς και τα αναφερόμενα στην επισυναπτόμενη στο ως άνω
Πληροφοριακό Δελτίο, από 05-11-2020 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου εφαρμογής των
διατάξεων του Κ.Φ.Δ., Κ.Φ.Α Σ., Ε.Λ.Π., Ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.) της ίδιας Υπηρεσίας με ελεγχόμενο τον
εκδότη των επίμαχων φορολογικών στοιχείων «.....» .

Γ. Με την με αριθμ./2021 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού
Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ
καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 ποσού

8.206,29€ πλέον πρόστιμο παραγρ. 1 του άρθρου 49 ν . 4509/2017 ποσού 4.103,15€ και Ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 722,37€, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού **13.031,81€**.

Δ. Με την με αριθμ./2021 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 ποσού 17.664,71€ πλέον πρόστιμο παραγρ. 1 του άρθρου 49 ν . 4509/2017 ποσού 8.832,36€ και Ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 2.727,86€, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού **29.224,92€**.

Ε. Με την με αριθμ./2021 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 ποσού 3.467,38€ πλέον πρόστιμο παραγρ. 1 του άρθρου 49 ν . 4509/2017 ποσού 1.733,69 € και Ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 135,07€, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού **5.336,14€**.

Οι διαφορές φόρου προέκυψαν καθόσον από τον διενεργηθέντα έλεγχο τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας διαπιστώθηκε ότι, εξέπεσε από τα ακαθάριστα έσοδά της την δαπάνη που αναγράφεται στα ως άνω αναφερόμενα εικονικά φορολογικά στοιχεία, εκδόσεως του ως άνω εκδότη, τα φορολογικά έτη 2014, 2015 και 2016 αντίστοιχα.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες Οριστικές Πράξεις Φόρου Εισοδήματος εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ, κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναγράφονται στην από 20-10-2021 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ίδιας Δ.Ο.Υ. η οποία έλαβε υπόψη της τα αναφερόμενα στο ως άνω Πληροφοριακό Δελτίο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ καθώς και τα αναφερόμενα στην επισυναπτόμενη σε αυτό Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Φ.Δ., Κ.Φ.Α Σ., Ε.Λ.Π., Ν. 2859/2000(Φ.Π.Α.) της ίδιας Υπηρεσίας.

ΣΤ. Με την με αριθμ./2021 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ μειώθηκε το δηλωθέν από την προσφεύγουσα πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014 από το ποσό των 6.292,97€ στο ποσό των **2.189,83 €**, ήτοι, φορολογική διαφορά **4.103,14 €**.

Ζ. Με την με αριθμ./2021 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015 ποσού 23.249,65€ πλέον πρόστιμο παραγρ. 1 του άρθρου 49 ν . 4509/2017 ποσού 11.624,82€, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού **34.874,47€**.

Η. Με την με αριθμ./2021 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016 ποσού 16.823,80€ πλέον πρόστιμο παραγρ. 1 του άρθρου 49 ν . 4509/2017 ποσού 8.411,91€, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού **25.235,71€**.

Οι διαφορές φόρου προέκυψαν καθόσον από τον διενεργηθέντα έλεγχο στα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας, διαπιστώθηκε ότι προέβη σε έκπτωση του αναλογούντος ΦΠΑ που αφορά στα ως άνω αναφερόμενα εικονικά φορολογικά στοιχεία, εκδόσεως του ως άνω εκδότη, τα φορολογικά έτη 2014, 2015 και 2016 αντίστοιχα.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ, κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναγράφονται στην από 20-10-2021 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. της ίδιας Δ.Ο.Υ., η οποία έλαβε υπόψη της τα αναφερόμενα στο ως άνω Πληροφοριακό Δελτίο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ

καθώς και τα αναφερόμενα στην επισυναπτόμενη σε αυτό Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Φ.Δ., Κ.Φ.Α Σ., Ε.Λ.Π., Ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.) της ίδιας Υπηρεσίας.

Θ. Με την με αριθμ./2021 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. άρθρου 79§1 ν. 4472/2017 φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο Φ.Π.Α. - άρθρου 6 ν. 2523/1997 όπως τροποποιήθηκε και με το άρθρο 79 παρ. 1 του ν. 4472/2017 ποσού **2.051,58€**.

Ι. Με την με αριθμ./2021 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. άρθρου 79§1 ν. 4472/2017 φορολογικής περιόδου 01/01-16-10-2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο Φ.Π.Α. - άρθρου 6 ν. 2523/1997 όπως τροποποιήθηκε και με το άρθρο 79 παρ. 1 του ν. 4472/2017 ποσού **7.257,15€**.

Τα ανωτέρω πρόστιμα Φ.Π.Α. επιβλήθηκαν στην προσφεύγουσα καθώς, μετά από φορολογικό έλεγχο αποδείχθη ότι ως λήπτρια των επίμαχων εικονικών φορολογικών στοιχείων διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών για τις εν λόγω φορολογικές περιόδους.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ, κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναγράφονται στην από 20-10-2021 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου προστίμου Φ.Π.Α. της ίδιας Δ.Ο.Υ., η οποία έλαβε υπόψη της τα αναφερόμενα στο ως άνω Πληροφοριακό Δελτίο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ καθώς και τα αναφερόμενα στην επισυναπτόμενη σε αυτό Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Φ.Δ., Κ.Φ.Α Σ., Ε.Λ.Π., Ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.) της ίδιας Υπηρεσίας.

ΙΑ. Με την με αριθμ./2021 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 250,00 €, για το φορολογικό έτος 2021, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), κατά παράβασης των διατάξεων της περίπτ. δ΄ της παρ.1 του άρθρου 54 του ιδίου νόμου.

Η παράβαση αφορά σε μη ανταπόκριση της προσφεύγουσας στα με αριθμό πρωτοκόλλου &/2021 έγγραφα αιτήματα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ για παροχή πληροφοριών και στοιχείων, εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίησή τους, όπως είχε υποχρέωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14§1 του Κ.Φ.Δ..

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά, την ακύρωση όλων των ως άνω προσβαλλόμενων Πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ, άλλως την τροποποίησή τους, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Όλες οι συναλλαγές με τον εκδότη των επίμαχων φορολογικών στοιχείων ήταν πραγματικές, αληθείς και ειλικρινείς. Ότι παράγγελλε το παραλάμβανε στο ακέραιο. Δεν είχε κανένα απολύτως λόγο να λάβει τα επίμαχα εικονικά τιμολόγια με κίνδυνο να υποστεί ανυπολόγιστες και εξοντωτικές συνέπειες για την επιχείρησή της.

2) Έλλειψη νόμιμου ερείσματος των φερόμενων ως παραβάσεων λήψεως εικονικών φορολογικών στοιχείων.

3) Η κακή λογιστική ή οικονομική κατάσταση της πωλήτριας ή προμηθεύτριας επιχείρησης (εικονικές αγορές ή έλλειψη αγορών για τα πωλούμενα είδη, έλλειψη επαρκούς προσωπικού) είναι χωρίς σημασία για τον λήπτη, αφού κατά τεκμήριο, δεν είναι δυνατό ούτε γνώση αυτής να έχει ούτε, πολύ περισσότερο, να την ελέγξει. (ΣτΕ 1217/1995).

4) Σε κάθε περίπτωση και όπως επικουρικά αν θεωρηθεί ότι υπάρχει εικονικότητα στο πρόσωπο του εκδότη των επίμαχων τιμολογίων το πρόστιμο άρθρου 55 παρ. 2 περ. γ Ν. 4174/2014, πρέπει να μειωθεί στο 20%.

5) Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση καταλογιστικών πράξεων στη χρήση 2014 (πενταετία).

Επειδή η προσφεύγουσα, με τον τελευταίο προβαλλόμενο λόγο της παρούσας, ισχυρίζεται ότι το δικαίωμα του δημοσίου για έλεγχο και επιβολή προστίμου και φόρων για την κρινόμενη χρήση 2014, παραγράφηκε στην πενταετία.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.3α του άρθρου 36 «Παραγραφή» του ν.4174/2013, όπως αντικαταστάθηκε και ισχύει με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 32 του ν.4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201), ορίζεται ότι: «3.α. **Εξαιρετικά, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μπορεί να εκδοθεί εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης ή της τελευταίας δήλωσης σε περίπτωση που προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων:** (α) σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν έχει υποβάλει δήλωση εντός της περιόδου που αναφέρεται στην παράγραφο 1, (β) σε περίπτωση που μετά την πενταετία περιέλθουν σε γνώση οποιασδήποτε Υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία ή πληροφορίες που δεν θα μπορούσαν να είναι σε γνώση αυτής εντός της πενταετίας και προκύπτει ότι η φορολογική οφειλή υπερβαίνει αυτήν που είχε προσδιορισθεί βάσει προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και μόνο για το ζήτημα στο οποίο αφορούν.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 27α του άρθρου 66 «Μεταβατικές διατάξεις και έναρξη εφαρμογής» του ν.4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201) ορίζεται ότι: «27.α. Οι διατάξεις της παραγράφου 3α του άρθρου 36 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 2 του άρθρου 32 του παρόντος καταλαμβάνει φορολογικά έτη, περιόδους, υποθέσεις από 1.1.2018 και μετά. **Ειδικά για τις χρήσεις 2012 και 2013 και τα φορολογικά έτη 2014, 2015, 2016 και 2017, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, μπορεί να εκδοθεί εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.**».

Επειδή, σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του ν.4646/2019 αναφέρεται ότι: «Άρθρο 32 Τροποποίηση άρθρου 36 του ΚΦΔ σχετικά με την προθεσμία παραγραφής

1. ...

2. Η παρ. 3 του άρθρου 36 του ν. 4174/2013 αντικαθίσταται ως εξής:

«3. α. **Εξαιρετικά, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μπορεί να εκδοθεί εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης ή της τελευταίας δήλωσης σε περίπτωση που προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων:** (α) σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν έχει υποβάλει δήλωση εντός της περιόδου που αναφέρεται στην παρ. 1, (β) σε περίπτωση που μετά την πενταετία περιέλθουν σε γνώση οποιοσδήποτε Υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία ή πληροφορίες που δεν θα μπορούσαν να είναι σε γνώση αυτής εντός της πενταετίας και προκύπτει ότι η φορολογική οφειλή υπερβαίνει αυτήν που είχε προσδιορισθεί βάσει προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και μόνο για το ζήτημα στο οποίο αφορούν.

β. ...

Επί του άρθρου 32

...

Η ρύθμιση της παρ. 2 κρίνεται επιβεβλημένη, προκειμένου να συνάδει με θεμελιώδεις συνταγματικές αρχές η παράταση της βασικής πενταετούς περιόδου παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να εκδίδει πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου.

Με σειρά αποφάσεων του ΣΤΕ κρίθηκε πως η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να διενεργεί φορολογικούς ελέγχους και να εκδίδει σχετικές πράξεις πρέπει να είναι εύλογη και να ανταποκρίνεται στην αρχή της ασφάλειας δικαίου που αποτελεί έκφραση της Συνταγματικής Αρχής του Κράτους Δικαίου (Ολομ. ΣΤΕ 1738/2017).

Η υφιστάμενη διάταξη που προβλέπει υπό προϋποθέσεις την παράταση της προθεσμίας παραγραφής σε 20ετή υπό τον όρο διαπιστώσεως φοροδιαφυγής, έρχεται σε ευθεία αντίθεση με τη μείζονα σκέψη της Ολομ. ΣΤΕ 1738/2017. Η προτεινόμενη διάταξη εισάγει την κατ' εξαίρεση παράταση της βασικής πενταετούς προθεσμίας παραγραφής κατά πέντε (5) έτη. Η παράταση αυτή δίδεται όταν περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία, δηλαδή πληροφορίες που δεν ήταν γνωστές κατά την αρχική πενταετία, ούτε θα μπορούσε ακόμα και αν ήθελε να έχει υπόψη της (ΣΤΕ 2934/2017). Δεδομένου ότι η πενταετής παράταση της προθεσμίας παραγραφής στις περιπτώσεις που το ύψος των φόρων που δεν καταβλήθηκαν είναι μικρότερο των ορίων της αξιόποινης φοροδιαφυγής, μεταβάλλει επί τα χείρω την θέση του φορολογουμένου, η αναδρομική ισχύς της διάταξης δεν μπορεί να καταλάβει χρονικές περιόδους προγενέστερες της 1.1.2018.

Ο περιορισμός της προθεσμίας παραγραφής από είκοσι σε δέκα έτη για την περίπτωση που διαπιστώνεται φοροδιαφυγή συνιστά βελτίωση της θέσης των φορολογουμένων σε σύγκριση με τη σήμερα ισχύουσα και ως εκ τούτου νομίμως τίθεται αναδρομικά σε περιόδους προγενέστερες της 1.1.2018.

Άρθρο 66

Μεταβατικές διατάξεις και έναρξη εφαρμογής

27. α. Οι διατάξεις της παρ. 3α του άρθρου 36 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παρ.2 του άρθρου 32 του παρόντος καταλαμβάνει φορολογικά έτη, περιόδους, υποθέσεις από 1.1.2018 και μετά. Ειδικά για τις χρήσεις 2012 και 2013 και τα φορολογικά έτη 2014, 2015, 2016 και 2017, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, μπορεί να εκδοθεί εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.».

Επειδή, η αρχική πενταετής προθεσμία παραγραφής του φορολογικού έτους 2014 συμπληρωνόταν την **31-12-2020**.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, το με αριθ. πρωτ. ΑΤΤ. ΕΞ 25-01-2021 (Αριθμ. Υπόθεσης) Πληροφοριακό Δελτίο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ περιήλθε σε γνώση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ, λόγω αρμοδιότητας, μετά την πενταετία και συγκεκριμένα την 29-01-2021 και έλαβε αριθ. πρωτ. εισερχομένου/29-01-2021.

Επειδή, σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στην παρ.2 του άρθρου 32 του ν.4646/2019 σε συνδυασμό με την παρ. 27α του άρθρου 66 του ιδίου νόμου, πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, φορολογικού έτους 2014, για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, μπορεί να εκδοθεί εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης, ήτοι εν προκειμένω έως την **31-12-2025**.

Επειδή, οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις (...../2021,/2021,/2021 και/2021, που αφορούν την φορολογική περίοδο 1/1 – 31/12/2014, εκδόθηκαν την **20-10-2021** και επιδόθηκαν στην προσφεύγουσα την **03-11-2021**, ήτοι εντός της προθεσμίας της λήξης της 10ετούς παραγραφής.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρων και προστίμων, για το κρινόμενο φορολογικό έτος 2014, απορρίπτεται ως **αβάσιμος**.

Ως προς τους λοιπούς ισχυρισμούς της προσφεύγουσας .

Επειδή με την παράγραφο 3 του άρθρου 2 του ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ) ορίζεται ότι :

«Τρόπος απεικόνισης συναλλαγών

.....

3. Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία.»

Επειδή με το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 13 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) ορίζεται ότι :

« Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί βιβλία και στοιχεία που απεικονίζουν πλήρως τις συναλλαγές της επιχείρησης με τη φορολογική νομοθεσία και τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία....»

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 66 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

« 5. 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 εταιρεία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. Δεν είναι εικονικό για τον λήπτη το φορολογικό στοιχείο το οποίο αφορά πραγματική συναλλαγή, αν το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο

στοιχείο. Δεν είναι εικονικό το φορολογικό στοιχείο που εξέδωσε ή έλαβε η κοινωνία κληρονόμων ή ο κληρονόμος ή σύζυγος ή τέκνο αποβιώσαντος ή συνταξιοδοτηθέντος συζύγου ή γονέα, το οποίο φέρεται ότι εκδόθηκε ή λήφθηκε από τον αποβιώσαντα ή συνταξιοδοτηθέντα επιτηδευματία, εφόσον αφορά πραγματική συναλλαγή και πριν από κάθε είδους φορολογικό έλεγχο, έχει καταχωρηθεί στα βιβλία τόσο του λαμβάνοντα όσο και του εκδώσαντα το στοιχείο, η αξία αυτού έχει συμπεριληφθεί στις οικείες δηλώσεις ΦΠΑ και φορολογίας εισοδήματος και έχει γίνει η απόδοση των φόρων που προκύπτουν από το στοιχείο αυτό.»

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

.....

8. Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει.

Η επιβεβαίωση των στοιχείων των συναλλασσομένων μπορεί να γίνεται και από βάση δεδομένων ή αρχείο υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών, που είναι διαθέσιμα από τη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων του Υπουργείου Οικονομικών, καμπτομένου στην περίπτωση αυτή του ισχύοντος φορολογικού απορρήτου.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 7 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.

δ)ε)στ)....ζ)..... .» .

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22§1 περ. β' «Εκπιπώμενες επιχειρηματικές δαπάνες» του Ν. 4172/2013:

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

α)

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

γ)

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32§1 περ. β' του Ν. 2859/2000 «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».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 55 παρ. 2 περ. δ' εδ. α' ν. 4174/2013, όπως ίσχυε την φορολογική περίοδο 01.12.2014-16.10.2015: «Στο Φ.Π.Α., όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στο φόρο, ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου [...], διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών [...], σύμφωνα με τις διατάξεις περί Φ.Π.Α. [...], επιβάλλεται πρόστιμο ισόποσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που εξέπεσε [...], ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 3 παρ. 4 περ. β' ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α' 129/17.10.2015): «Η παράγραφος 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 καταργείται.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 7 παρ. 8 ν. 4337/2015: «Η περίπτωση δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 συνεχίζει να εφαρμόζεται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος και για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων.»

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 7 παρ. 1 ν. 4337/2015: «Οι διατάξεις των παραγράφων 6, 7, 8 και 9 του άρθρου 3 του παρόντος, κατά περίπτωση, εφαρμόζονται για πράξεις προσδιορισμού οποιουδήποτε φόρου ή επιβολής προστίμου, τέλους ή εισφοράς που εκδίδονται από την ημερομηνία κατάθεσης του παρόντος και αφορούν φορολογικές υποχρεώσεις, περιόδους ή χρήσεις που λήγουν μετά τις 31.12.2013 ή υποθέσεις από 1.1.2014, για τις οποίες είχαν εφαρμογή από 1.1.2014 οι διατάξεις των άρθρων 58 και 59 του ν. 4174/2013, εφόσον η εφαρμογή τους συνεπάγεται ευνοϊκότερο καθεστώς για τον υπόχρεο.».

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 79 παρ. 1 ν. 4472/2017, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία έκδοσης στην προσφεύγοντα των υπ' αριθμ./2021 και/2021 πράξεων επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ: «Για παραβάσεις, για τις οποίες προβλέπεται η επιβολή προστίμων του άρθρου 6 του ν. 2523/1997 [...] και της περίπτωσης δ της παρ. 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 [...], 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 [...], ανεξάρτητα εάν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.».

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, στις από 20-10-2021 οικείες εκθέσεις ελέγχου Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) και Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), Φορολογίας Εισοδήματος ΦΠΑ και Προστίμου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ, αλλά και στο ως άνω αναφερόμενο, με αριθ. πρωτ. ΑΤΤ. ΕΞ 25-01-2021 (Αριθμ. Υπόθεσης), Πληροφοριακό Δελτίο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ καθώς και στην επισυναπτόμενη σε αυτό από 05-11-2020 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Φ.Δ., Κ.Φ.Α Σ., Ε.Λ.Π., Ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.) της ίδιας Υπηρεσίας με ελεγχόμενο τον εκδότη των επίμαχων φορολογικών στοιχείων«..... » με ΑΦΜ, (η οποία αποτελείται από 2012 σελίδες και βρίσκεται στο ηλεκτρονικό αρχείο της υπηρεσίας μας), τις διαπιστώσεις και τα πορίσματα της οποίας έλαβε υπόψη ο έλεγχος, λεπτομερειακά αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής ότι ο ως άνω εκδότης των επίμαχων φορολογικών στοιχείων είναι συναλλακτικά ανύπαρκτος και δεν είχε την δυνατότητα να πραγματοποιήσει τις συναλλαγές που αφορούν στα επίμαχα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε προς την προσφεύγουσα στις κρινόμενες χρήσεις 2014, 2015 και 2016.

Επίσης αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους επίσης προκύπτει ότι η προσφεύγουσα ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα φορολογικά της βιβλία στις κρινόμενες χρήσεις 2014, 2015 και 2016, τα επίμαχα εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής φορολογικά στοιχεία.

Συγκεκριμένα στην από 20-10-2021 έκθεση ελέγχου προστίμου Ν. 4093/2012, Ν. 4308/2014 και του Ν. 4174/2013 της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ, ως προς τον εκδότη των επίμαχων φορολογικών στοιχείων «.....» αναφέρονται, μεταξύ άλλων και τα εξής:

- 1) Δεν στεγαζόταν στην δηλωθείσα έδρα της επί της οδού, τα κρινόμενα φορολογικά έτη 2014 και 2015 ενώ στην δηλωθείσα έδρα της, από τον Δεκέμβριο του έτους 2015, επί της οδού, δεν δραστηριοποιήθηκε σε εμπορικές συναλλαγές παρά το γεγονός ότι κατέβαλε μισθώματα και είναι άγνωστος στις συγκεκριμένες διευθύνσεις ενώ οι γειτονικές επιχειρήσεις και οι περίοικοι στις ως άνω διευθύνσεις δεν γνωρίζουν επιχειρήσεις με τη δραστηριότητα του εν λόγω εκδότη.
- 2) Από τις υποβληθείσες Μ.Υ.Φ. προκύπτει να έχει έξοδα (αγορές – δαπάνες) συνολικής καθαρής αξίας 2.449,26€ στα κρινόμενα έτη 2014-2015-2016, ενώ αντίστοιχα οι πωλήσεις του ανήλθαν σε καθαρή αξία στα 7.834.858,59€.
- 3) Δεν απασχόλησε εργατοϋπαλληλικό προσωπικό, όπως αυτό προκύπτει από σχετικό έγγραφο του αρμόδιου ασφαλιστικού φορέα.
- 4) Υπέβαλλε ανακριβείς φορολογικές δηλώσεις

Επειδή, 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 όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί να αποδείξει ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο δηλαδή πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο εκδότης είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, οπότε σε περίπτωση ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη εικονικού στοιχείου (ΣΤΕ 2002/2017, 3347/2015, 116/2013, 1313/2013, 505/2012, 11842010, 1126/2010).

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στον έλεγχο, αποδεικτικά στοιχεία, προκειμένου να αποδείξει τον ισχυρισμό της ότι οι επίμαχες συναλλαγές είναι πραγματικές.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία είναι εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί έλλειψης νόμιμου ερείσματος των φερόμενων ως παραβάσεων λήψεως εικονικών φορολογικών στοιχείων, ότι οι επίμαχες συναλλαγές με τον εκδότη των φορολογικών στοιχείων ήταν πραγματικές, και σε κάθε περίπτωση όλως επικουρικός, τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία είναι εικονικά στο πρόσωπο του εκδότη, είναι **αβάσιμος**.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές αναφέρονται στις με ημερομηνία θεώρησης 20-10-2021 εκθέσεις μερικού ελέγχου Κ.Φ.Α.Σ., Ε.Λ.Π., φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και προστίμου Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ , επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να γίνει μερικώς δεκτή.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με αριθμό πρωτοκόλλου/29-11-2021 ενδικοφανούς προσφυγής της ΑΦΜ και την επικύρωση όλων των προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ.

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

Φορολογική περίοδος : 01/01-31/12/2014

Α. Κ.Φ.Α.Σ.

Πρόστιμο άρθρου 7§3 Ν.4337/2015 συνολικού ποσού : 12.625,06€

(Αριθμ. Πράξης/2021)

Β. Φορολογία Εισοδήματος

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014	
Διαφορά φόρου εισοδήματος	8.206,26€
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ	4.103,15€
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	722,37€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	13.031,81€

(Αριθμ. Πράξης/2021)

Γ. Φ.Π.Α.

Πιστωτικό Υπόλοιπο	2.189,83€

(Αριθμ. Πράξης 80^Α /2021)

Δ. Πρόστιμο Φ.Π.Α.

Πρόστιμο άρθρου 79§1 του ν. 4472/2017 ποσού : 2.051,58 €

(Αριθμ. Πράξης/2021)

Φορολογική περίοδος : 01/01-31/12/2015

Α. Ε.Λ.Π.

Πρόστιμο άρθρου 7§3 Ν.4337/2015 συνολικού ποσού : 25.241,80€

(Αριθμ. Πράξης/2021)

Β. Φορολογία Εισοδήματος

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2015	
Διαφορά φόρου εισοδήματος	17.664,71€
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ	8.832,36€

Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	2.727,86€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	29.224,92€

(Αριθμ. Πράξης/2021)

Γ. Φ.Π.Α.

Διαφορά φόρου	23.249,65€
Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α ΚΦΔ	11.624,82€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	34.874,47€

(Αριθμ. Πράξης 81^Α /2021)

Δ. Πρόστιμο Φ.Π.Α.

Πρόστιμο άρθρου 79§1 του ν. 4472/2017 ποσού : 7.257,15€

(Αριθμ. Πράξης/2021)

Φορολογική περίοδος : 01/01-31/12/2016

Α. Φορολογία Εισοδήματος

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016	
Διαφορά φόρου εισοδήματος	3.467,38€
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ	1.733,69€
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	135,07€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	5.336,14€

(Αριθμ. Πράξης/2021)

Β. Φ.Π.Α.

Διαφορά φόρου	16.823,80€
Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α ΚΦΔ	8.411,91€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	25.235,71€

(Αριθμ. Πράξης/2021)

Φορολογική περίοδος : 01/01-31/12/2021

Ε.Λ.Π.

Πρόστιμο άρθρου 54 Ν. 4174/2013 ποσού : 250,00€

(Αριθμ. Πράξης/2021)

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η 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.