



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 553

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 12.04.2022

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 1128

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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

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

3.Την 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 από 13.12.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, με Α.Φ.Μ., που έχει ατομική επιχείρηση με την επωνυμία '.....' με έδρα αρ., κατά: 1) της υπ' αριθ. /2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ, 2) της υπ' αριθ. /2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, φορολογικής περιόδου 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑΣ, 3) της υπ' αριθ. /2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2015, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5.Τις ως άνω οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Εισοδήματος, Φ.Π.Α. και προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις σχετικές εκθέσεις ελέγχου.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 13.12.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, με Α.Φ.Μ., 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:

1) Με την υπ' αριθ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ποσό φόρου εισοδήματος 394.387,92 €, πλέον 197.193,96 € (πρόσθετος φόρος/πρόστιμο), εισφορά αλληλεγγύης ποσού 97.649,68 €, και συνολικά 689.231,56 €.

2) Με την υπ' αριθ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, φορολογικής περιόδου 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ποσό φόρου προστιθέμενης αξίας 276.031,63 €, πλέον 82.809,49 € (πρόσθετος φόρος/πρόστιμο), και συνολικά 358.841,12 €.

3) Με την υπ' αριθ./2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν.4337/2015, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ποσό προστίμου 487.463,68 €, λόγω έκδοσης εξήντα πέντε {65} φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 1.218.659,19 € πλέον Φ.Π.Α. 280.291,61 €, τα οποία είναι εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 9 και 10 του Ν. 4308/2014 {Ε.Λ.Π.} σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 66 § 5 του ν. 4174/2013 {Κ.Φ.Δ.}, και επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 7 § 3 περ. β' του ν. 4337/2015.

Οι ως άνω διαφορές φόρου εισοδήματος, Φ.Π.Α. και προστίμου προέκυψαν σύμφωνα με τα πορίσματα των από 29.10.2021 εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ καθώς και της από 19.05.2021 έκθεσης εφαρμογής διατάξεων Ν. 4308/2014 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, που διενεργήθηκαν δυνάμει των με αριθ./2021 και/...../2021 αντίστοιχα εντολών ελέγχου των Προϊσταμένων των ως άνω Υπηρεσιών.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση των παραπάνω Πράξεων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

“1.Η έλλειψη σαφούς και επαρκούς αιτιολογίας. Αοριστία και ελλιπής αιτιολόγηση της προσβαλλόμενης πράξης.

2.Παραβίαση αρχής της Αναλογικότητας.

3.Παραβίαση των αρχών της καθολικότητας του φόρου και της φορολογικής ισότητας.

4.Αντίθετη με την Ευρωπαϊκή Σύμβαση Δικαιωμάτων του Ανθρώπου, λόγω παραβίασης του δικαιώματος στην περιουσία (άρθρο 11 Π.Π.Ε.Σ.Δ.Α.)”

Επειδή, πρόκειται για ατομική επιχείρηση η οποία υπέβαλε δήλωση **έναρξης εργασιών** στη Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά στις **10.09.2014** με κύρια δραστηριότητα τις εργασίες εκσκαφών και μετακίνησης γαιών. Ως δευτερεύουσες δραστηριότητες δήλωσε το χονδρικό εμπόριο ανταλλακτικών και εξαρτημάτων μηχανοκίνητων οχημάτων, το χονδρικό εμπόριο ξυλείας, οικοδομικών υλικών και ειδών υγιεινής και το χονδρικό εμπόριο παλαιών σιδήρων και μετάλλων (scrap). Στις 24.02.2015 δήλωσε έναρξη εργασιών υποκαταστήματος στο

..... στο με αντικείμενο δραστηριότητας το χονδρικό εμπόριο ξυλείας, οικοδομικών υλικών και ειδών υγιεινής. Για τη συναλλακτική της δραστηριότητα και την παρακολούθηση των εργασιών της, η προσφεύγουσα είχε την υποχρέωση να τηρεί βιβλία και να εκδίδει στοιχεία από 01.01.2015 τα προβλεπόμενα από τις διατάξεις των κεφαλαίων 1,2 και 3 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) Στις 25.08.2015 δήλωσε διακοπή των εργασιών αυτής.

Επειδή, κατόπιν εκδόσεως της υπ' αριθ./...../2021 εντολής έρευνας της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων Αττικής (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής) για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων της Φορολογικής νομοθεσίας από την προσφεύγουσα, διενεργήθηκε έλεγχος σε αυτήν. Αιτία του διενεργηθέντος ελέγχου υπήρξε προηγηθείσα τηλεφωνική επικοινωνία με τον Προϊστάμενο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας, καθώς η προσφεύγουσα προέκυψε ότι είχε συναλλαγές μεγάλου ύψους κατά το φορολογικό έτος 2015 με τη μονοπρόσωπη εταιρεία περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ.:

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο προέκυψε ότι η προσφεύγουσα εξέδωσε εικονικά ως προς το σύνολο της συναλλαγής φορολογικά στοιχεία και ειδικότερα εξήντα πέντε (65) στοιχεία στο φορολογικό έτος 2015 συνολικής καθαρής αξίας 1.218.659,19 Ευρώ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 9 και 10 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 66 παρ. 5 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως προστέθηκε με το άρθρο 8 του ν.4337/2015 και ισχύει.

Επειδή, εν συνεχεία, εξεδόθη το με αριθ. πρωτ./2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου βάσει των άρθρων 28 και 62 του Κ.Φ.Δ. (Ν.4174/2013) και η υπ' αριθ./2021 Πράξη Προσωρινού Προσδιορισμού Προστίμου, τα οποία κοινοποιήθηκαν στη διεύθυνση της προσφεύγουσας στο επί της οδού αριθ., στις 16.04.2021.

Παρότι παρήλθε το οριζόμενο χρονικό διάστημα των είκοσι (20) ημερών, η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στην ως άνω κλήση και εν τέλει εξεδόθησαν η από 19.05.2021 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου Εφαρμογής διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), για το φορολογικό έτος 2015 της ΥΕΔΔΕ Αττικής.

Επειδή, η ΥΕΔΔΕ Αττικής απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά στις 25.06.2021 την ως άνω έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου της με το με αριθ. πρωτ./2021 έγγραφό της (το οποίο έλαβε αριθ. πρωτ. Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά/2021) και εξεδόθη η εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά για την ατομική επιχείρηση της ελεγχόμενης ως προς τον έλεγχο εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων αυτής, ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις για τη φορολογική περίοδο από 01.01.2015 έως 31.12.2015.

Στις 02.09.2021 προσήλθε στον έλεγχο, ο εξουσιοδοτημένος λογιστής της προσφεύγουσας ο οποίος παρέλαβε τη με αριθ. πρωτ./21 πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων άρθρου 14 ν. 4174/2013. Ο λογιστής ενημέρωσε προφορικά και μετέπειτα η προσφεύγουσα με υπεύθυνη δήλωση ν. 1599/1986 (αριθ. εισερχ. πρωτ./21) ότι τα βιβλία και στοιχεία της επιχειρήσεώς της δεν βρίσκονται στην κατοχή της λόγω κλοπής στην οικία της στις 13.01.2016, συμβάν το οποίο και είχε δηλώσει στο Τμήμα Ασφαλείας και προσκόμισε και το σχετικό με αριθ. πρωτ.

...../2016 αντίγραφο από το βιβλίο αδικημάτων και συμβάντων του Τμήματος Ασφαλείας

Επειδή, δεν προσκομίστηκαν τα βιβλία και στοιχεία της επιχειρήσεως της προσφεύγουσας, ο διενεργηθείς έλεγχος στηρίχθηκε στα ανακτηθέντα και επεξεργασμένα από την ΥΕΔΔΕ σχετικά καταχωρημένα στοιχεία των συστημάτων TAXIS και ELENXIS και στα επικαλούμενα από την προσφεύγουσα συμφωνητικά για την ενοικίαση μηχανημάτων, για τα οποία ωστόσο δεν προκύπτει το περιεχόμενο και το αντικείμενο αυτών αφού δεν προσκομίστηκαν ούτε αναρτήθηκαν στο σύστημα taxis τα σώματα αυτών. Από διασταυρωτικούς ελέγχους που πραγματοποιήθηκαν, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα δεν δηλώθηκε από κανέναν από τους επιτηδευματίες με τους οποίους φέρεται να συνήψε συμφωνητικά ενοικίασης μηχανημάτων ως πελάτης αυτών.

Επειδή, ο έλεγχος, αφού επεξεργάστηκε όλα τα διαθέσιμα σε αυτόν στοιχεία, την προαναφερόμενη έκθεση ελέγχου της ΥΕΔΔΕ, καθώς και στοιχεία που προέκυψαν από διασταυρώσεις άλλων υπηρεσιών, έκρινε ότι, η φερόμενη ως επιχείρηση της προσφεύγουσας είναι ανύπαρκτη και τα προαναφερόμενα εκδοθέντα από αυτήν στοιχεία συναλλαγών προς διάφορες επιχειρήσεις συνολικής καθαρής αξίας 1.218.659,19 Ευρώ πλέον Φ.Π.Α., ως εικονικά στο σύνολό τους και όπως τα αποτελέσματα αυτά αναλυτικά αναφέρονται στις από 29.10.2021 συνταχθείσες εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α.. Ακολούθησε η έκδοση του με αριθ. πρωτ./2021 Σημειώματος Διαπιστώσεων και οι συνημμένοι σε αυτό προσωρινοί προσδιορισμοί φόρων και προστίμων με τις διαπιστώσεις του ελέγχου, το οποίο της κοινοποιήθηκε νομίμως την 29.09.2021, χωρίς ωστόσο η προσφεύγουσα να ανταποκριθεί. Τέλος, εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες καταλογιστικές πράξεις, εκ των οποίων η υπ' αριθ./2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 ν. 4337/2015 στις 29.09.2021, οι δε υπόλοιπες προσβαλλόμενες πράξεις στις 15.11.2021.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΙΚΟΝΙΚΟΤΗΤΑ ΤΩΝ ΕΚΔΟΘΕΝΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 5 του άρθρου 66 του Ν. 4174/2013 (έναρξη ισχύος 01/01/2014) ορίζεται ότι: "..... Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. Δεν είναι εικονικό για τον λήπτη το φορολογικό στοιχείο το οποίο αφορά πραγματική συναλλαγή, αν το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο στοιχείο....."

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 7 του άρθρου 10 του ν. 4308/2014 {Ε.Λ.Π.} (ΦΕΚ Α' 251/24-11-2014), ορίζεται, ότι: "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, σύμφωνα 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 εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο"

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170) ορίζεται ότι: "Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου."

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170) ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 171 του Ν. 2717/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» ορίζεται 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... 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη."

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η εικονικότητα των υπό κρίση τιμολογίων

Α/Α	Α.Φ.Μ.	ΕΠΩΝΥΜΙΑ	Δ.Ο.Υ.	ΠΛΗΘΟΣ Φ.Σ.	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	Φ.Π.Α.	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ
1				2	5.160,00	1.186,80	6.346,80
2				1	8.450,00	1.943,50	10.393,50

3	.....	.....	.....	2	7.100,00	1.633,00	8.733,00
4	.....	.....	.....	1	3.500,00	805,00	4.305,00
5	.....	.....	.....	6	9.899,19	2.276,81	12.176,00
6	.....	.....	.....	5	36.300,00	8.349,00	44.649,00
7	.....	.....	.....	4	7.130,00	1.639,90	8.769,90
8	.....	.....	.....	3	16.030,00	3.686,90	19.716,90
9	.....	.....	.....	1	2.600,00	598,00	3.198,00
10	.....	.....	.....	2	7.000,00	1.610,00	8.610,00
11	.....	.....	.....	2	4.300,00	989,00	5.289,00
12	.....	.....	.....	1	4.060,00	933,80	4.993,80
13	.....	.....	.....	1	1.800,00	414,00	2.214,00
14	.....	.....	.....	3	32.000,00	7.360,00	39.360,00
15	.....	.....	.....	3	7.220,00	1.660,60	8.880,60
16	.....	.....	.....	2	14.000,00	3.220,00	17.220,00
17	.....	.....	.....	4	17.010,00	3.912,30	20.922,30
18	.....	.....	.....	2	13.200,00	3.036,00	16.236,00
19	.....	.....	.....	2	5.700,00	1.311,00	7.011,00
20	.....	.....	.....	15	986.200,00	226.596,00	1.212.796,00
21	.....	.....	.....	1	10.000,00	2.300,00	12.300,00
22	.....	.....	.....	2	20.000,00	4.600,00	24.600,00
ΣΥΝΟΛΑ:				65	1.218.659,19	280.061,61	1.498.720,80

αποτυπώνεται και στοιχειοθετείται αναλυτικά, διεξοδικά, και εμπεριστατωμένα στην με ημερομηνία θεώρησης 19.05.2021 έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ν. 4308/2014 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ και στις από 29.10.2021 εκθέσεων μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., ήτοι:

1. Ουδέποτε λειτούργησε η εν λόγω ατομική επιχείρηση αφού ως έδρα δηλώνει τη διεύθυνση κατοικίας και η εγκατάσταση που δηλώνει ως υποκατάστημα μισθώθηκε στην ελεγχόμενη για ένα μήνα μόνο και συγκεκριμένα από 01/02/2015 έως 28/02/2015, όπως προκύπτει από την αναλυτική κατάσταση για τα μισθώματα ακινήτων (έντυπο Ε2) που υπέβαλε ο ιδιοκτήτης του ακινήτου.

2. Δεν διέθετε εμπορεύματα ή υπηρεσίες από το εσωτερικό της χώρας αφού με βάση τα στοιχεία τρίτων, όπως αυτά προκύπτουν από τη Γ.Γ.Π.Σ. του Υπουργείου Οικονομικών, ως πελάτης έχει δηλωθεί στη χρήση 2015 με ένα μόνο φορολογικό στοιχείο με πολύ μικρή αξία (180,00 €) εν συγκρίσει με τις αντίστοιχες πωλήσεις της που ανέρχονται στο ποσό των 1.218.659,19 €, σε 22 συνολικά επιχειρήσεις, οι οποίες έχουν ως αντικείμενο κύριας δραστηριότητας: οι 12 εξ αυτών τις «οδικές μεταφορές», οι 4 τις «εργασίες εκσκαφών», οι 2 τις «υπηρεσίες μεταφοράς έτοιμου σκυροδέματος», μία το «λιανικό εμπόριο οικοδομικών υλικών», μία την «κατασκευή έργων πολιτικού μηχανικού», μία τις «εργασίες επιχωματώσεων» και μία τις «εργασίες κατεδάφισης». Περαιτέρω από τις 22 συνολικά αντισυμβαλλόμενες επιχειρήσεις μόνο οι 6 εξ αυτών φέρεται να δραστηριοποιούνται στο ενώ 9 εξ αυτών δραστηριοποιούνται στην, 6 δραστηριοποιούνται στο και μία δραστηριοποιείται στην

Από τα ανωτέρω αναλυτικά εκτεθέντα η ελεγχόμενη οντότητα φέρεται να έχει συναλλαγές με επιχειρήσεις που δραστηριοποιούνται κυρίως στις οδικές μεταφορές και στις εργασίες εκσκαφών κατά κύριο λόγο σε και

Με βάση την κύρια δραστηριότητα που η ίδια έχει δηλώσει δεν διαθέτει μηχανήματα έργων για να εκτελέσει εργασίες εκσκαφών ούτε μεταφορικά μέσα για μετακίνηση γαιών αφού έχει μόνο ένα φορτηγό και μόνο για τρεις μήνες.

Επιπλέον για τις δευτερεύουσες δραστηριότητες που η ίδια έχει δηλώσει δεν έχει αγορές εμπορευμάτων αλλά δεν διαθέτει και χώρους αποθήκευσης αφού ως έδρα δηλώνει την κατοικία της και το ακίνητο που έχει δηλώσει στο ως υποκατάστημα φέρεται να το είχε μόνο για ένα μήνα, όπως προκύπτει από την αναλυτική κατάσταση για τα μισθώματα ακινήτων (έντυπο Ε2) του ιδιοκτήτη.

3. Δεν είχε εισαγωγές εμπορευμάτων ή και πάγιου εξοπλισμού από τρίτες χώρες ή ενδοκοινοτικές αποκτήσεις.

4. Δεν είχε διενεργήσει ενδοκοινοτικές συναλλαγές (λήψη υπηρεσιών).

5. Δεν διέθετε πάγιο εξοπλισμό (μηχανήματα έργων), ο οποίος απαιτείται για την εκτέλεση εργασιών όπως οι εκσκαφές.

6. Δεν είχε απασχολήσει ποτέ προσωπικό αφού σύμφωνα με το έγγραφο της αρμόδιας υπηρεσίας δεν είναι απογεγραμμένη ως εργοδότης. Επίσης, δεν είχε απασχολήσει ποτέ προσωπικό στο υποκατάστημα στο στο, αφού σύμφωνα με το έγγραφο της αρμόδιας υπηρεσίας δεν ευρέθη απογεγραμμένη ως εργοδότης σε κοινή επιχείρηση ούτε σε οικοδομοτεχνικό έργο καθώς επίσης ούτε συμμετέχων σε άλλη επιχείρηση.

7. Τα ακαθάριστα έσοδα από παροχή υπηρεσιών που έχει δηλώσει στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015 είναι δυσανάλογα τόσο με την αξία των στοιχείων που η ίδια έχει δηλώσει στη Συγκεντρωτική Κατάσταση Πελατών όσο και με την αξία των στοιχείων που έχει δηλωθεί ως προμηθευτής από τις δηλώσεις τρίτων.

8. Οι δηλώσεις Φ.Π.Α. που έχει υποβάλει για το φορολογικό έτος 2015 είναι ανακριβείς σε σχέση με την αξία των στοιχείων που η ελεγχόμενη δηλώνει στις ΜΥΦ αλλά και με την αξία των στοιχείων που δηλώνουν οι αντισυμβαλλόμενοι.

9. Δεν ανταποκρίθηκε στη με αριθ./2021 Πρόσκληση της Υπηρεσίας μας και δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου τα ζητηθέντα με αυτή λογιστικά αρχεία με αποτέλεσμα να ματαιωθούν οι απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις.

Δηλαδή, η προσφεύγουσα επιχείρηση είναι ανύπαρκτη συναλλακτικά επειδή δεν είχε τον εξοπλισμό και την υλικοτεχνική υποδομή (μηχανήματα έργων, προσωπικό, λοιπές εγκαταστάσεις) καθώς και αγορές (αγορές εμπορευμάτων ή λήψη υπηρεσιών από το εσωτερικό, εισαγωγές από τρίτες χώρες, ενδοκοινοτικές αποκτήσεις) για να πραγματοποιήσει τις εμφανιζόμενες συναλλαγές συνολικού ύψους 1.218.659,19€.

Εξέδωσε δε, φορολογικά στοιχεία αξίας (Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών ή Τιμολόγια Πώλησης ή και Τιμολόγια - Δελτία Αποστολής) για συναλλαγές ανύπαρκτες και ανυπόστατες στο σύνολο τους, με σκοπό την επιδίωξη οφέλους με την οικειοποίηση του Φ.Π.Α. ενώ αντίστοιχο ήταν το όφελος και για τις λήπτριες επιχειρήσεις. Τα φορολογικά αυτά στοιχεία είναι ΕΙΚΟΝΙΚΑ ως προς τις συναλλαγές, διότι εμφανίζουν ανύπαρκτες και ουδέποτε πραγματοποιηθείσες συναλλαγές.

Ως εκ τούτου, οι σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας δεν ευσταθούν και απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΚΛΟΠΗ ΤΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Επειδή, η προσφεύγουσα επικαλείται, ότι “η προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης δεν ήταν δυνατή, καθότι, όπως ενημέρωσα την υπηρεσία σας με την υπεύθυνη δήλωσή μου με αρ. πρωτ. /21, είχαν κλαπεί από την οικία μου στις 13.01.2016, κάτι που προέκυψε και από το βιβλίο αδικημάτων και συμβάντων του τμήματος Ασφαλείας Σαλαμίνας με το αρ. πρωτ. /18.δ έγγραφο (ημερ. Κατάθεσης – δήλωσης κλοπής – στο τμήμα ασφαλείας στις 14-01-2016).”

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. πρωτ. έγγραφο από το ΒΙΒΛΙΟ ΑΔΙΚΗΜΑΤΩΝ – ΣΥΜΒΑΝΤΩΝ – ΣΥΛΛΗΨΕΩΝ – ΣΥΣΤΑΣΕΩΝ & ΠΑΡΑΠΟΝΩΝ του ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΑΣΦΑΛΕΙΑΣ ΣΑΛΑΜΙΝΑΣ, “Αναφέρεται ότι την 16:30 ώρα της 14/01/2016 προσήλθε στην Υπηρεσία μας ο - του και της, κάτοικος, οδός αρ και υπέβαλλε μήνυση σε βάρος αγνώστου δράστη/ών οι οποίοι κατά το χρονικό διάστημα από 11:00 ώρα της 13/01.2016 έως 12:50 ώρα της 14/01/2016, στη επί της οδού αρ. παραβίασαν με άγνωστο τρόπο το αλουμινένιο παράθυρο του πίσω υπνοδωματίου της εξοχικής οικίας του, εισήλθαν εντός όπου έψαξαν όλους τους χώρους προκαλώντας αναστάτωση και αφαίρεσαν ένα laptop μάρκας DELL 17”, χρώματος γκρι σκούρο αξίας 400 ευρώ. Επίσης αφαίρεσαν και δύο χαρτοφύλακες μάρκας SAMSONITE με συνδυασμό, χρώματος ο ένας γκρι και ο άλλος καφέ, οι οποίοι περιείχαν έγγραφα οικοπέδων και φορολογικά παραστατικά της μητέρας του Κλήθηκε συνεργείο ΔΕΕ για εξερεύνηση χώρου. Ενεργείται προανάκριση.”

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

Άρθρο 7. Διαφύλαξη λογιστικών αρχείων

“1. Το σύνολο των λογιστικών αρχείων που η οντότητα τηρεί, σύμφωνα με τις διατάξεις αυτού του νόμου διαφυλάσσονται για το μεγαλύτερο χρονικό διάστημα από:

α) Πέντε (5) έτη από τη λήξη της περιόδου.

β) Το χρόνο που ορίζεται από άλλη νομοθεσία.

2. Τα λογιστικά αρχεία μπορούν να διαφυλάσσονται σε οποιαδήποτε μορφή, εφόσον υπάρχει σύστημα αναζήτησης, εμφάνισης και εκτύπωσης ή αναπαραγωγής αυτών, για τη διευκόλυνση οποιουδήποτε ελέγχου.

3. Ειδικά για κάθε τιμολόγιο, διαφυλάσσονται επιπλέον τα δεδομένα που διασφαλίζουν την αυθεντικότητα και την ακεραιότητα του περιεχομένου του, σύμφωνα με τις παραγράφους (1) και (2) του παρόντος άρθρου.”

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1252/20.11.2015 Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, άρθρα 53-62)

“ζ) Μη συμμόρφωση του φορολογουμένου με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του (παρ. 1 περ. η')

1. Για μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις, επιβάλλεται πρόστιμο

.....Επίσης, ως μη συμμόρφωση θεωρείται η μη διαφύλαξη των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων), καθώς και η μη διαφύλαξη των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών, φορολογικών μνημών, και αρχείων που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί

([άρθρο 13 παρ. 2](#), όπως ισχύει μετά την αντικατάστασή του με την περ. β' της [παρ. 1 του άρθρου 3](#) του ν. [4337/2015](#)), στον χρόνο που ορίζουν οι διατάξεις της [παραγράφου 2 του άρθρου 13](#).

13. Απαλλαγή λόγω ανωτέρας βίας (άρθρο 61)

Με τις διατάξεις του [άρθρου 61](#) παρέχεται η δυνατότητα στον φορολογούμενο να ζητά απαλλαγή από τόκους και πρόστιμα λόγω ανωτέρας βίας, υπό την προϋπόθεση της εξόφλησης πριν την υποβολή του αιτήματος όλων των φόρων για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα.

.....Λαμβάνοντας υπόψη την κείμενη νομοθεσία και νομολογία, ως περίπτωση ανωτέρας βίας γενικά θα μπορούσε να θεωρηθεί οποιοδήποτε ανυπαίτιο για το φορολογούμενο, έκτακτο ή εξαιρετικής φύσης γεγονός, το οποίο δεν αναμενόταν και δεν ήταν δυνατό να προληφθεί ή να αποτραπεί παρά την επίδειξη από πλευράς του κάθε δυνατής επιμέλειας και σύνεσης, ανεξάρτητα εάν το γεγονός είναι αντικειμενικό (φυσικές καταστροφές κλπ.) ή όχι. Τα γεγονότα αυτά, εφόσον αποδεικνύονται με τα στοιχεία που υποβάλλει ο φορολογούμενος, σύμφωνα με την [παραγραφο 2 του άρθρου 61](#), εκτιμώνται από το αρμόδιο όργανο, το οποίο χορηγεί την απαλλαγή κατά την κρίση του.....”

Επειδή, με το υπ' αριθμ. **1076635/16/0015/14-07-2008** έγγραφο της 15^{ης} Δ/νσης του Υπ. Οικ. αναφέρονται μεταξύ των άλλων και τα ακόλουθα:

“5. Περαιτέρω, από τη δικαστηριακή και διοικητική νομολογία έχει γίνει δεκτό ότι για να μην επιβληθεί πρόστιμο για απώλεια φορολογικών στοιχείων (συμπεριλαμβανομένου του φορολογικού μηχανισμού - φ.τ.μ., ταξιμέτρου κ.λπ) που επήλθε συνεπεία ανωτέρας βίας, δηλαδή γεγονότος απρόβλεπτου που δεν μπορούσε να αποτραπεί με μέτρα άκρας επιμελείας και σύνεσης (πχ, πυρκαγιά, πλημμύρα κ.λπ.), ο υπόχρεος πρέπει να έχει επιδείξει τη δέουσα επιμέλεια για τη διαφύλαξη αυτών. Ουσιαστικά η διοίκηση με την ρητή αναφορά στις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 8θ , ότι δεν επιβάλλεται πρόστιμο αν η μη διαφύλαξη οφείλεται αποδεδειγμένα σε ανωτέρα βία, υιοθέτησε την σχετική δικαστηριακή νομολογία: «Σ.τ.Ε. 1664/1971: Δεν υπόκειται σε πρόστιμο ο επιτηδευματίας που εκλυθεί στην τήρηση των βιβλίων και στοιχείων ή την κανονική τήρησή τους λόγω ανωτέρας βίας, δηλαδή από γεγονός απρόβλεπτο που δεν μπορούσε να αποτραπεί με μέτρα άκρας επιμέλειας και σύνεσης. Σ.τ.Ε. 935/1977: Δεν επιβάλλεται πρόστιμο στον επιτηδευματία που δεν διαφύλαξε τα βιβλία και τα στοιχεία συνεπεία κλοπής, εφόσον αποδείξει ότι έδειξε την δέουσα επιμέλεια για τη διαφύλαξή τους»._Το πότε υπάρχει ανωτέρα βία είναι θέμα πραγματικό και κρίνεται από τα πραγματικά περιστατικά και τα προαναφερόμενα αποδεικτικά στοιχεία που θα προσκομίσει ο φορολογούμενος στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., στον οποίο ανήκει και η αρμοδιότητα εξέτασης και εκτίμησης των πραγματικών αυτών περιστατικών, ...”

Περαιτέρω, κατά την **πάγια νομολογία** ανωτέρα βία αποτελεί κάθε γεγονός απρόβλεπτο, το οποίο δεν μπορούσε να αποτραπεί ούτε με την επίδειξη άκρας επιμέλειας και σύνεσης και λόγω του οποίου καθίσταται ανέφικτο στον υπόχρεο να προβεί ο ίδιος ή με άλλο πρόσωπο στην επιβαλλόμενη σε αυτόν ενέργεια (ΣτΕ 4228/2011, 2546/2008, 239/2003, 2192/2002).

Επειδή, με μια σειρά αποφάσεων του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣτΕ 4206/2011, ΣτΕ 4782/1996, ΣτΕ 3693/1992) είχε κριθεί, ότι σε περίπτωση απώλειας βιβλίων ή στοιχείων μέσα στο χρόνο που ορίζεται για τη διαφύλαξή τους, επιβάλλεται κατ' αρχήν πρόστιμο, εκτός

εάν ο φορολογούμενος προβάλει και αποδείξει ότι η απώλεια των βιβλίων ή στοιχείων οφείλεται σε λόγους ανωτέρας βίας, ήτοι εάν επικαλεστεί και αποδείξει ότι η απώλεια έλαβε χώρα παρά την καταβολή εκ μέρους του της άκρας επιμέλειας που επιβάλλεται από τις περιστάσεις για τη διαφύλαξή τους.

Επειδή, η απώλεια βιβλίων δύναται να γίνει αποδεκτή από τη φορολογική αρχή και να μην επιβληθούν κυρώσεις του ΚΒΣ, εφόσον αποδεικνύεται ότι, ο επιτηδευματίας κατέβαλε την εκ των περιστάσεων δέουσα επιμέλεια για τη διαφύλαξή τους (ΣτΕ 825/1979, 1664/1971, 3564/1976, 3564/1976, 935/1977).

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως ουσία αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί μόνο με το προσκομιζόμενο από την ίδια φωτοαντίγραφο α) της με αριθ. πρωτ./2021 υπεύθυνης δήλωσής της προς τη Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά περί του ότι στις 13.01.2016 εκλάπησαν τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησής της (από την πρώην έδρα αυτής-δηλωθείσα ως εξοχική κατοικία του υιού της-..... του και β) του με αριθ. πρωτ./...../18.6 αντιγράφου από το βιβλίο αδικημάτων -συμβάντων της 14.01.2016 του Τμήματος Ασφαλείας αναφορικά με τη δήλωση-καταγγελία του προαναφερόμενου υιού της στην αστυνομική αρχή περί της υπό κρίση κλοπής, χωρίς δηλαδή την προσκόμιση και άλλων αποδεικτικών μέσων, π.χ. έκθεσης της αστυνομικής αρχής περί του καταγγελλόμενου συμβάντος κατόπιν διενέργειας σχετικής έρευνάς της, τυχόν έκθεσης πραγματογνωμοσύνης ασφαλιστικής εταιρείας, με την οποία είχε συνάψει σύμβαση ασφάλισης της επιχείρησής της και ειδικότερα του περιεχομένου της πρώην έδρας της αλλά και εξοχικής κατοικίας, τυχόν καταγραφής του συμβάντος από κάμερες ασφαλείας κ.ά., επιχείρησής της, **δεν αποδεικνύεται πλήρως ο ισχυρισμός της ότι τα υπό κρίση βιβλία και στοιχεία της εκλάπησαν από άγνωστο/-α πρόσωπο/-α στις 14.01.2016.** Επίσης στην καταγγελία δεν αναφέρονται συγκεκριμένα ποια φορολογικά παραστατικά εκλάπησαν.

Επειδή, σε κανένα σημείο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της, η προσφεύγουσα δεν ισχυρίζεται ότι τα φερόμενα ως απολεσθέντα φορολογικά στοιχεία δεν είχαν χρησιμοποιηθεί.

Επειδή, προκειμένου να θεωρηθεί ότι υφίσταται λόγος ανωτέρας βίας θα πρέπει να προκύπτει ότι παρά τα μέτρα τα οποία λήφθηκαν, το γεγονός της κλοπής των στοιχείων δεν μπορούσε να αποτραπεί. Ωστόσο όπως προκύπτει από το περιεχόμενο του με αριθ. πρωτ./...../18.6 αντιγράφου από το βιβλίο αδικημάτων -συμβάντων της 14.01.2016 του Τμήματος Ασφαλείας, τα βιβλία και στοιχεία της επιχειρήσεως της προσφεύγουσας τηρούνταν στην εξοχική κατοικία του υιού της, χωρίς να διευκρινίζεται εάν εντός των κλαπέντων laptop και χαρτοφυλάκων περιέχοντο τα αιτούμενα ειδικότερα φορολογικά στοιχεία και βιβλία.

Επειδή, με βάση τα ανωτέρω δεδομένα το ενδεχόμενο της κλοπής είναι ένα πιθανό ενδεχόμενο, το οποίο η προσφεύγουσα όφειλε να λάβει υπόψη της και να λαμβάνει κάθε φορά σχετικά μέτρα διαφύλαξης των φορολογικών στοιχείων, καθώς ως επιτηδευματίας είναι υπόχρεη στην διαφύλαξη των στοιχείων της ατομικής της επιχείρησης.

Επειδή, η προσφεύγουσα, δεν απέδειξε, ότι είχε καταβάλει την επιβαλλομένη εκ των περιστάσεων άκρα επιμέλεια για τη διαφύλαξη των ανωτέρω στοιχείων, γεγονός που θα μπορούσε να αποτραπεί με μέτρα άκρας επιμέλειας και σύνεσης εκ μέρους της. Ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός της δεν ευσταθεί και απορρίπτεται.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΤΗΝ ΥΠ' ΑΡ./2021 ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΠΡΑΞΗ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΘΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/23-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 22.Εκπιπτόμενες 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 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.”

Άρθρο 28.Μέθοδος προσδιορισμού εσόδων

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

- α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή
- β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή
- γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση.

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

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 23.Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης

“1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας

ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.”

Άρθρο 28.Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου

“1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

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

Άρθρο 64.Επαρκής αιτιολογία

“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, εν προκειμένω, από την οικεία έκθεση ελέγχου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015 προκύπτει ότι ο φορολογικός έλεγχος έλαβε ως έσοδα της επιχείρησης της προσφεύγουσας τα δεδομένα από τις επιχειρήσεις που δήλωσαν ως προμηθευτή τη προσφεύγουσα, προσδιορίζοντας τα αποτελέσματα ως ακολούθως:

Ακαθάριστα Έσοδα	1.218.659,19
Καθαρά κέρδη χρήσης	1.218.659,19
Μείον ζημιές προηγ. Χρήσης	0,00
Πλέον λογιστικές διαφορές	0,00
ΣΥΝΟΛΟ	1.218.659,19
ΣΥΝΟΛΟ ΚΕΡΔΩΝ ΧΡΗΣΗΣ (ελέγχου)	1.218.659,19
ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΚΑΘΑΡΟΥ ΚΕΡΔΟΥΣ ΕΛΕΓΧΟΥ	100%

Επειδή, από την οικεία έκθεση ελέγχου προκύπτει αναλυτικά με συγκεκριμένη, σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία ότι η φορολογική αρχή κατά τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της προσφεύγουσας έλαβε υπόψη κάθε διαθέσιμο στοιχείο προκειμένου να καταλήξει στον ως άνω προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, με συνέπεια να παρέχεται η αιτιολογία της

συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων που απαιτούνται για την έκδοση της προσβαλλόμενης καταλογιστικής πράξης.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 65 του ν.4174/2013: “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, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην με ημερομηνία θεώρησης 29.10.2021 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Επειδή, ορθώς εξεδόθη η προσβαλλόμενη υπ’ αρ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, και οι σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας δεν ευσταθούν και απορρίπτονται, ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Β.ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΦΟΡΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ ΚΑΙ ΤΗΝ ΥΠ’ ΑΡ./2021 ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΠΡΑΞΗ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ 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.

Άρθρο 32. Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου

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

- α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης ατής 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,
- γ) στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών από αυτόν, καθώς και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά,
- 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 Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων,

ε) κυρωμένο αντίγραφο της έκτακτης περιοδικής δήλωσης ή της ειδικής δήλωσης της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36, όπου προβλέπεται η καταβολή φόρου με τις δηλώσεις αυτές, από τις οποίες αποδεικνύεται η καταβολή του φόρου.

Άρθρο 48.Αρμόδια φορολογική αρχή - Φορολογικός έλεγχος

2.Ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. ελέγχει την ακρίβεια των υποβαλλόμενων δηλώσεων και προβαίνει στην εξακρίβωση των υποχρεών που δεν έχουν υποβάλει δήλωση.

3.Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως:

α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες,

β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος.

6.Ο υπόχρεος στο φόρο επιδεικνύει ή παραδίδει κάθε έγγραφο ή άλλο στοιχείο που του ζητούν για τη διεξαγωγή του ελέγχου.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 34.Διορθωτικός προσδιορισμός φόρου

“Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου, ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος. “

Επειδή, η προσβαλλόμενη Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. εκδόθηκε συνεπεία της από 29.10.2021 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α., η οποία συντάχθηκε κατόπιν του διενεργηθέντος βάσει της υπ' αριθ./2021 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ. Από την εν λόγω έκθεση προκύπτει ότι, για το ελεγχόμενο έτος, έχει διενεργηθεί αυτοτελής έλεγχος ΦΠΑ και οι φορολογητέες εκροές, εισροές και ο φόρος για καταβολή προσδιορίστηκαν με βάση τα στοιχεία που τέθηκαν υπόψη του ελέγχου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 του ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.).

Επειδή, αιτιολογημένα από τον έλεγχο, καθορίστηκαν τα υποκείμενα σε Φ.Π.Α ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας και δεν τίθεται ζήτημα εκπτώσεως του φόρου εισροών (ΣτΕ 303/2012).

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 65 του ν.4174/2013: “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, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην με ημερομηνία θεώρησης 29.10.2021 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Επειδή, ορθώς εξεδόθη η προσβαλλόμενη υπ' αρ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α, και οι σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας δεν ευσταθούν και απορρίπτονται, ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Γ.ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΚΑΙ ΤΗΝ ΥΠ' ΑΡ./2021 ΠΡΑΞΗ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΑΡΘΡ 7 §§ 3 & 5 Ν. 4337/2015.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 63§1 του ν. 4174/2013 (Α' 170), ορίζεται ότι:

“Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού”.

Επειδή στο άρθρο 2 της ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 (ΦΕΚ 1440/τ. Β' /27.04.2017) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, που εκδόθηκε κατ' εφαρμογή των ως άνω διατάξεων, προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«1. Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης. Η εν λόγω προθεσμία αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Ειδικά για τους κατοίκους εξωτερικού η σχετική προθεσμία ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες (άρ. 63 παρ. 1 εδ. γ', δ', ε' Κ.Φ.Δ.).

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 2 της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/τ. Β' /27.04.2017), η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξης ή τη συντέλεση της παράλειψης (επί σιωπηρής αρνητικής απόρριψης).

Επειδή, στις 20.09.2021 η αρμόδια φορολογική αρχή, συνεπεία της από 19.05.2021 έκθεσης μερικού ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) του Προϊσταμένου της Γ' Υποδιεύθυνσης της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων

Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) ΑΤΤΙΚΗΣ, εξέδωσε τη με αριθμό/2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2015

Επειδή, με τη παρούσα ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα στρέφεται κατά της ως άνω πράξης.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 5.Κοινοποίηση πράξεων

“1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:
α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νομίμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 2717/1999 (ΦΕΚ Α' 97/17-05-1999), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 50. Προς ιδιώτες

1. Οι επιδόσεις προς τους ιδιώτες διενεργούνται στην κατοικία ή στο χώρο της εργασίας, κατά περίπτωση, προσωπικώς στους ίδιους ή στους νόμιμους αντιπροσώπους ή στους εκπροσώπους ή στους δικαστικούς πληρεξουσίου ή στους αντικλήτους τους, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις ειδικότερες αντίστοιχες διατάξεις.

Επειδή, η παραπάνω πράξη επιβολής προστίμου κοινοποιήθηκε στον εξουσιοδοτημένο λογιστή της προσφεύγουσας στις **29.09.2021**.

Επειδή, στη προκειμένη περίπτωση η αρμόδια φορολογική αρχή, κοινοποίησε την υπό κρίση Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν. 4337/2015, νόμιμα, η δε κοινοποίησή της, θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του άρθρου 5 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

Επειδή, η υπό κρίση προσφυγή για την ως άνω πράξη ασκήθηκε εκπρόθεσμα την **13.12.2021**, ήτοι μετά την πάροδο της προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της ως άνω πράξης, και ως εκ τούτου πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

Επειδή, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας όπως προβλέπεται από το άρθρο 25 του Συντάγματος είναι αβάσιμος, διότι δεν παραβιάζεται η αρχή της αναλογικότητας δεδομένου ότι ο τρόπος υπολογισμού των επιβληθέντων φόρων και προστίμων προβλέπεται ευθέως στους νόμους ν.4172/2013, ν.4174/2013 και ν. 4337/2015, καθώς και ν. 2859/2000 και η φορολογική αρχή προέβη στην επιβολή του με

βάση τη διαπιστωθείσα παράβαση. Κι αυτό επειδή το κρίσιμο στοιχείο που διέπει την αρχή της αναλογικότητας είναι η ύπαρξη εύλογης σχέσης μεταξύ συγκεκριμένου διοικητικού μέτρου και επιδιωκόμενου νομίμου σκοπού. Τη σχέση αυτή την έχει σταθμίσει ο νομοθέτης λαμβάνοντας υπόψη τον επιδιωκόμενο σκοπό, που δεν είναι άλλος από την πάταξη της φοροδιαφυγής, τη σύλληψη της φορολογητέας ύλης, τη δημιουργία κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ φορολογικής αρχής και των πολιτών, οι οποίοι μπορούν πλέον να γνωρίζουν εκ των προτέρων το ακριβές ύψος του προστίμου και των πρόσθετων φόρων για κάθε συγκεκριμένη παράβαση, και την προάσπιση του δημοσίου συμφέροντος, διαμέσου της εξασφάλισης της καταβολής των οφειλομένων φόρων. Άλλωστε, όπως έχει κριθεί με την 2402/2010 ΣτΕ: *“...όταν η ίδια η φορολογική αρχή, θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, εν όψει των αναφερθέντων, δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος του προστίμου αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παραβάσεως, θέμα παραβιάσεως της αρχής της αναλογικότητας ή του δικαιώματος παροχής έννομης προστασίας ως εκ του ότι το δικαστήριο που ελέγχει τη νομιμότητα της σχετικής πράξεως της ως άνω αρχής δεν διαθέτει ούτε αυτό τέτοια εξουσία, δεν μπορεί να τεθεί”*.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η ελεγκτική αρχή ενήργησε σύμφωνα με την αρχή της νομιμότητας. Ως εκ τούτου, δεν τίθεται θέμα παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας της εννόμου προστασίας.

Επειδή, αναφορικά με τον ισχυρισμό περί σύνδεσης της καταβολής των φόρων με τη φοροδοτική ικανότητα του φορολογούμενου και ως εκ τούτου τη προσβολή του κατοχυρωμένου δικαιώματος προστασίας της ιδιοκτησίας, εκθέτουμε τα κατωτέρω:

Επειδή, το δικαίωμα στην ιδιοκτησία στηρίζεται στις διατάξεις του άρθρου 17 παρ.1 του ισχύοντος Συντάγματος, ενώ συγχρόνως κατοχυρώνεται και στο άρθρο 1 του Πρώτου Πρόσθετου Πρωτοκόλλου της Ευρωπαϊκής Σύμβασης για τα Δικαιώματα του Ανθρώπου (Ε.Σ.Δ.Α.). Ειδικότερα, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 17 παρ.1 του Συντάγματος: *«Η ιδιοκτησία τελεί υπό τη προστασία του Κράτους, τα δικαιώματα όμως που απορρέουν από αυτή δεν μπορούν να ασκούνται σε βάρος του γενικού συμφέροντος»*. Επίσης, με τη διάταξη του άρθρου 1 παρ. 1 του πρώτου πρόσθετου πρωτοκόλλου της Σύμβασης της Ρώμης (Ε.Σ.Δ.Α.) *«Δια την προάσπισιν των δικαιωμάτων του ανθρώπου και των θεμελιωδών ελευθεριών»* ορίζεται ότι: *«Παν φυσικόν ή νομικόν πρόσωπον δικαιούται σεβασμού της περιουσίας του. Ουδείς δύναται να στερηθή της ιδιοκτησίας αυτού ει μη δια λόγους δημοσίας ωφελείας και υπό τους προβλεπόμενους υπό του νόμου και των γενικών αρχών του διεθνούς δικαίου όρους. Αι προαναφερόμεναι διατάξεις δεν θίγουν το δικαίωμα παντός Κράτους όπως*

θέση εν ισχύι Νόμους ους ήθελε κρίνει αναγκαίον προς ρύθμισιν της χρήσεως αγαθών συμφώνως προς το δημόσιον συμφέρον ή προς εξασφάλισιν της καταβολής φόρων ή άλλων εισφορών ή προστίμων».

Επειδή, στη προκειμένη περίπτωση, η επιβολή της ως άνω φορολογικής επιβαρύνσεως είναι συνταγματικά ανεκτή και συμβατή με το δίκαιο της Ε.Σ.Δ.Α. (πρβλ. τις υπ' αριθ. 3342-5/2013 και 1972/2012 ΟΛΣΤΕ). Και τούτο γιατί η εκπλήρωση των φορολογικών και λοιπών δημοσιονομικών βαρών εκ μέρους των κατόχων περιουσίας αποτελεί συνταγματική υποχρέωση, απορρέουσα από τα άρθρα 4 και 78 του Συντάγματος, αλλά συγχρόνως και ένα συμβατό προς την Ε.Σ.Δ.Α. περιορισμό της ιδιοκτησίας και της περιουσίας τους γενικότερα για λόγους δημοσίας ωφέλειας. Σύμφωνα με τις διατάξεις αυτές, αν συντρέχουν λόγοι δημοσίου συμφέροντος, είναι επιτρεπτή η θέσπιση από το νομοθέτη ρυθμίσεων, οι οποίες έχουν ως αποτέλεσμα τη μείωση της περιουσίας που καταρχήν προστατεύεται από τις εν λόγω διατάξεις, εφόσον οι ρυθμίσεις αυτές είναι πρόσφορες για την εξυπηρέτηση του επιδιωκόμενου δημοσίου σκοπού και συμβατές με την αρχή της αναλογικότητας (ΟΛΣΤΕ 3173/2014).

Περαιτέρω, η επιβολή φορολογικών βαρών εμπίπτει στο σκληρό πυρήνα των προνομίων της δημόσιας εξουσίας, στον οποίο δεσπάζει η δημοσίου χαρακτήρα σχέση ανάμεσα στον φορολογούμενο και την κοινωνία (απόφαση της 12-7-2001 - Ferazzini κατά Ιταλίας, αρ.29). Επίσης, το ως άνω Ευρωπαϊκό Δικαστήριο εκτιμά ότι, όταν το Κράτος υιοθετεί μια φορολογική πολιτική, ο εθνικός νομοθέτης διαθέτει ευρύ περιθώριο εκτίμησης, η δε σχετική νομοθεσία ελέγχεται μόνο υπό το πρίσμα ότι δεν στερείται λογικής βάσης και ότι υπάρχει μια λογική ισορροπία (χρυσή τομή) μεταξύ της προστασίας του γενικού συμφέροντος που επιτάσσει την πληρωμή των φόρων αφενός και της ατομικής περιουσίας αφετέρου. Ειδικότερα, πρέπει να υπάρχει μια λογική αναλογική σχέση των μέσων που χρησιμοποιούνται και του επιδιωκόμενου σκοπού.

Στο ζήτημα όμως του προσδιορισμού της δημόσιας ωφέλειας, η οποία είναι εκ φύσεως ευρεία, ο εθνικός νομοθέτης διαθέτει μεγάλη διακριτική ευχέρεια, προκειμένου να ασκεί κοινωνική και οικονομική πολιτική, ο δε ευρωπαίος δικαστής σέβεται τον τρόπο με τον οποίο ο νομοθέτης αντιλαμβάνεται τις επιταγές της δημοσίας ωφελείας, εκτός εάν αποδειχθεί ότι η κρίση του στερείται ορθολογικής βάσης (απόφαση της 23-10-1997 - National & Provincial Building Society κλπ. κατά Ηνωμένου Βασιλείου, αρ.80, απόφαση της 11-1-2007 - Μαμιδάκης κατά Ελλάδος, αρ.44, απόφαση της 20-9-2011 - Neftyanaya Kompaniya Yucos κατά Ρωσίας, αρ.559, 566, απόφαση της 1^{ης} Μαρτίου 2001 - Μαλαμά κατά Ελλάδος αρ.46-47).

Τέλος, σε κάθε περίπτωση ο έλεγχος της συνταγματικότητας των νομοθετικών διατάξεων εναπόκειται στη δικαιοδοτική κρίση και αποκλειστική αρμοδιότητα των δικαστηρίων και όχι στη Φορολογική Διοίκηση.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με αριθ. πρωτ./13.12.2021 ενδικοφανούς προσφυγής της του, με Α.Φ.Μ., και την επικύρωση των κάτωθι πράξεων:

1) της υπ' αριθ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ, για λόγους τυπικής πλημμέλειας, προκειμένου ο Προϊστάμενος της ως άνω Δ.Ο.Υ. ενεργήσει σύμφωνα με το προαναφερθέν σκεπτικό.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

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

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 689.231,56 €

2) της υπ' αριθ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, φορολογικής περιόδου 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό Φ.Π.Α. βάσει της παρούσης απόφασης.

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

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 358.841,12 €

3) την απόρριψη της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής, ως απαραδέκτου υποβληθείσας, ως προς την υπ' αριθ./2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ.

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ 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.