



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 24.05.2022

Αριθμός απόφασης: 1925

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

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

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

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 24.1.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, με Α.Φ.Μ., κατοίκου Καλλιθέας Λακωνίας, ως κληρονόμου του με Α.Φ.Μ., κατά

• της υπ' αριθ. /24.12.2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015,

• της υπ' αριθ. /24.12.2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016,

• της υπ' αριθ. /24.12.2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017,

• της υπ' αριθ. /24.12.2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018

• της υπ' αριθ. /24.12.2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικού έτους 2016,

- της υπ' αριθ. /24.12.2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικού έτους 2017, και
- της υπ' αριθ. /24.12.2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΠΑΡΤΗΣ.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση, μετά των οικείων εκθέσεων ελέγχου.

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

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **24.1.2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με Α.Φ.Μ., ως κληρονόμου του με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. /24.12.2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, προσδιορίστηκε για τον διαφορά φόρου ύψους 2.147,64 €, πλέον προστίμου άρθρου 58 του ν.4174/2013 ύψους 1.073,82 € καθώς και διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 557,47 €, ήτοι σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή ύψους 3.778,93 €.

Με την υπ' αριθ. /24.12.2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, προσδιορίστηκε για τον διαφορά φόρου ύψους 80.449,11 €, πλέον προστίμου άρθρου 58 του ν.4174/2013 ύψους 40.224,56 € καθώς και διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 15.419,53 €, ήτοι σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή ύψους 136.093,20 €.

Με την υπ' αριθ. /24.12.2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, προσδιορίστηκε για τον διαφορά φόρου ύψους 146.481,94 €, πλέον προστίμου άρθρου 58 του ν.4174/2013 ύψους 73.240,97 € καθώς και διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 29.339,83 €, ήτοι σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή ύψους 249.062,74 €.

Με την υπ' αριθ. /24.12.2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, προσδιορίστηκε για τον διαφορά φόρου ύψους 17.142,43 €, πλέον προστίμου άρθρου 58 του ν.4174/2013 ύψους 8.571,22 € καθώς και διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 2.318,47 €, ήτοι σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή ύψους 27.811,33 €.

Με την υπ' αριθ. /24.12.2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικού έτους 2016, προσδιορίστηκε για τον διαφορά φόρου ύψους 232,33 €, πλέον προστίμου άρθρου 58Α του ν.4174/2013 ύψους 116,15 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή ύψους 348,48 €.

Με την υπ' αριθ. /24.12.2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικού έτους 2017, προσδιορίστηκε για τον διαφορά φόρου ύψους 43.071,04 €, πλέον προστίμου άρθρου 58Α του ν.4174/2013 ύψους 21.535,52 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή ύψους 64.606,56 €.

Με την υπ' αριθ. /24.12.2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικού έτους 2018, προσδιορίστηκε για τον διαφορά φόρου ύψους 6.786,50 €, πλέον προστίμου άρθρου 58Α του ν.4174/2013 ύψους 3.393,25 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή ύψους 10.179,75 €.

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί των από 22.12.2021 εκθέσεων ελέγχου εισοδήματος και ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. ΣΠΑΡΤΗΣ κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε δυνάμει της υπ' αριθμό /08-11-2021 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης.

Ο έλεγχος διενεργήθηκε κατόπιν του με αρ. πρωτ. /8.10.2021 εγγράφου της ΥΕΔΔΕ Πάτρας με το οποίο διαβιβάστηκε η από 30.9.2021 έκθεση ελέγχου ΕΛΠ της ΥΕΔΔΕ Πάτρας, σύμφωνα με την οποία από τον έλεγχο που διενεργήθηκε διαπιστώθηκε ότι:

1. Το φορολογικό έτος 2015, ο εξέδωσε δύο (2) εικονικά τιμολόγια πώλησης, για ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές, συνολικής καθαρής αξίας 12.600,00 € πλέον Φ.Π.Α. 1.638,00€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 3, 5, 8 & 15 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και των άρθρων 55Α και 66 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

2. Το φορολογικό έτος 2016, ο εξέδωσε δώδεκα (12) εικονικά τιμολόγια πώλησης, για ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές, συνολικής καθαρής αξίας 180.793,50€ πλέον Φ.Π.Α. 23.503,20€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 3, 5, 8 & 15 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και των άρθρων 55Α και 66 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

3. Το φορολογικό έτος 2017, ο εξέδωσε είκοσι τρία (23) εικονικά τιμολόγια πώλησης, για ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές, συνολικής καθαρής αξίας 328.809,50€, πλέον Φ.Π.Α. 42.745,17€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 3, 5, 8 & 15 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), και των άρθρων 55Α και 66 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

4. Το φορολογικό έτος 2018, ο εξέδωσε πέντε (5) εικονικά τιμολόγια πώλησης, για ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές, συνολικής καθαρής αξίας 43.015,00€ πλέον Φ.Π.Α. 5.591,95€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 3, 5, 8 & 15 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και των άρθρων 55Α και 66 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

Η εικονικότητα των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων αναλύεται στις ως άνω εκθέσεις ελέγχου εισοδήματος καθώς και στη συνημμένη έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε Πάτρας, σύμφωνα με τις οποίες από τον έλεγχο κρίθηκε ότι, από τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία, τα ως άνω φορολογικά στοιχεία ήταν εικονικά, λαμβάνοντας υπόψη, μεταξύ άλλων, τον προσδιορισμό της πραγματικής και της εκτιμώμενης ελαιοκομικής παραγωγής και τις ποσότητες που αναγράφονται στα εκδοθέντα τιμολόγια (βάσει του οποίου δεν ήταν δυνατό οι παραγόμενες ποσότητες να ήταν όσες προέκυπταν από τις αναγραφόμενες ποσότητες στα εκδοθέντα τιμολόγια), τα αποδεικτικά στοιχεία εξόφλησης, και το γεγονός ότι ο ίδιος ο Καρακίτσος Νικόλαος προέβη αυτοβούλως και γραπτώς σε καταγγελία ότι εξέδιδε εικονικά τιμολόγια (όπως αναλυτικά καταγράφηκαν στην με αρ. πρωτ. ΔΙΠΑΕΕ

/27.7.2018 καταγγελία του) και ότι λήπτες αυτών ήταν ο και ο Περαιτέρω, σύμφωνα με τις διαπιστώσεις της έκθεσης ελέγχου εισοδήματος φορολογικών ετών 2016-2018, ο δεν είχε καταχωρίσει τα επίμαχα τιμολόγια στα λογιστικά του βιβλία και δεν τα είχε συμπεριλάβει στις αντίστοιχες δηλώσεις ΦΠΑ, εισοδήματος και ΜΥΦ.

Κατόπιν των ανωτέρω, από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. ΣΠΑΡΤΗΣ ως προς τη Φορολογία Εισοδήματος και βάσει των εκδοθέντων στοιχείων που έχουν κατασχεθεί και ελεγχθεί από την ΥΕΔΔΕ Πάτρας και τη Δ.Ο.Υ. ΣΠΑΡΤΗΣ, διαπιστώθηκε ότι τα ακαθάριστα έσοδα από αγροτική δραστηριότητα του για το φορολογικό έτος 2015 ήταν ύψους 37.113,36 € έναντι ποσού 20.593,00 € που είχε συμπεριληφθεί στη δήλωση και τα καθαρά κέρδη ήταν ύψους 27.521,98 € έναντι δηλωθέντων 11.001,62 €, ήτοι διαφορά καθαρών κερδών ύψους 16.520,36 €.

Αντιστοίχως, για το φορολογικό έτος 2016 βάσει των εκδοθέντων στοιχείων που έχουν κατασχεθεί και ελεγχθεί από την ΥΕΔΔΕ Πάτρας και τη Δ.Ο.Υ. ΣΠΑΡΤΗΣ τα ακαθάριστα έσοδα από αγροτική δραστηριότητα του ήταν ύψους 207.657,57 € πλέον ποσού από εισπραχθείσα βασική ενίσχυση ύψους 5.019,05 €, ήτοι σύνολο 212.676,62€, έναντι ποσού 31.883,12 € που είχε συμπεριληφθεί στη δήλωση, και τα καθαρά κέρδη ήταν ύψους 199.477,26 € έναντι δηλωθέντων 18.683,76 €, ήτοι διαφορά καθαρών κερδών ύψους 180.793,50 €.

Για το φορολογικό έτος 2017, βάσει των εκδοθέντων στοιχείων που έχουν κατασχεθεί και ελεγχθεί από την ΥΕΔΔΕ Πάτρας και τη Δ.Ο.Υ. ΣΠΑΡΤΗΣ τα ακαθάριστα έσοδα από αγροτική δραστηριότητα του ήταν ύψους 335.695,05 € πλέον ποσών καθαρής αξίας ύψους 8.221,24 € και 3.185,84 € που ο εισέπραξε για παραγωγή που διέθεσε χωρίς να εκδώσει τα αντίστοιχα τιμολόγια, ήτοι σύνολο 347.102,13 €, έναντι ποσού 6.885,55 € που είχε συμπεριληφθεί στη δήλωση, και τα καθαρά κέρδη ήταν ύψους 341.888,19 € έναντι δηλωθέντων 1.671,61 €, ήτοι διαφορά καθαρών κερδών ύψους 340.216,58 €.

Για το φορολογικό έτος 2018, βάσει των εκδοθέντων στοιχείων που έχουν κατασχεθεί και ελεγχθεί από την ΥΕΔΔΕ Πάτρας και τη Δ.Ο.Υ. ΣΠΑΡΤΗΣ τα ακαθάριστα έσοδα από αγροτική δραστηριότητα του ήταν ύψους 54.870,70 €, έναντι ποσού 235,70 € που είχε συμπεριληφθεί στη δήλωση, και τα καθαρά κέρδη ήταν ύψους 53.232,91 € έναντι δηλωθείσας ζημίας ύψους 1.402,09 €. Σημειωτέον ότι τα εκδοθέντα εικονικά τιμολόγια συμπεριλαμβάνονται στα προσδιορισθέντα ακαθάριστα έσοδα.

Βάσει των ως άνω διαφορών των εσόδων από αγροτική δραστηριότητα, προέκυψαν διαφορές στη φορολογία ΦΠΑ στα φορολογικά έτη 2016-2018. Στο φορολογικό έτος 2015 διαπιστώθηκε ότι ο είχε συμπεριλάβει τα εκδοθέντα τιμολόγια του εν λόγω έτους στις περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ και ως εκ τούτου δεν προέκυψαν διαφορές.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΠΑΡΤΗΣ, προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

1. Ο ήταν άτομο παντελώς στερούμενο δικαιοπρακτικής ικανότητας. Ήταν μακροχρόνιος χρήστης ναρκωτικών ουσιών και αντιμετώπιζε σοβαρό ψυχιατρικό πρόβλημα. Κύρια και βασική προϋπόθεση για να είναι μία σύμβαση (πώλησης) έγκυρη και ισχυρή και ως εκ τούτου τα σχετικά παραστατικά είναι το άτομο που συμβάλλεται να έχει δικαιοπρακτική ικανότητα. Η έκδοση των υπό κρίση παραστατικών είναι το αποτέλεσμα ακράειας εκμετάλλευση της πλήρους νοητικής αδυναμίας του

2. Οι διαπιστώσεις του ελέγχου σχετικά με τις προσδιορισθείσες ποσότητες παραγωγής είναι έωλες αόριστες και άνευ νομίμου αιτιολογίας και ερείσματος.

Επειδή, ως προς την «φοροδιαφυγή» στο άρθρο 55 παρ.1 του ν.4174/2013, ορίζεται το εξής:

«1. Για τους σκοπούς του Κώδικα, ως «φοροδιαφυγή» νοείται: ε) η έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων και η αποδοχή αυτών. Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, φορολογική αρχή. ...».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 και 5 του αρθ.66 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) 'Εγκλήματα φοροδιαφυγής' ορίζεται ότι:

«1. Έγκλημα φοροδιαφυγής διαπράττει όποιος με πρόθεση: 5. Όποιος εκδίδει πλαστά ή εικονικά φορολογικά στοιχεία, καθώς και όποιος αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία ή νοθεύει τέτοια στοιχεία, ανεξάρτητα από το αν διαφεύγει ή μη την πληρωμή φόρου.... 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, ως προς την έννοια της φοροδιαφυγής στον Κ.Φ.Δ., μετά την κατάργηση της παραγράφου 1 του άρθρου 55 του Κ.Φ.Δ., ισχύουν τα οριζόμενα στο άρθρο 66 του Κ.Φ.Δ., για τα αναφερόμενα σε αυτό εγκλήματα φοροδιαφυγής, και παρασχέθηκαν διευκρινίσεις με την **ΠΟΛ 1142/15-09-2016**, με την οποία ορίζεται ότι:

«1. Κατάργηση αδικημάτων φοροδιαφυγής του ν.2523/1997 (άρθρο 71 του Κ.Φ.Δ.) Με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 71 του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι τα άρθρα 17, 18, 19, 20 και 21 του ν.2523/1997, καταργούνται. [...] Περαιτέρω, με το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 71 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι, όπου στην κείμενη νομοθεσία γίνεται παραπομπή στις ρυθμίσεις του ν.2523/1997 (άρθρα 17-21), εννοούνται στο εξής οι αντίστοιχες διατάξεις των νέων άρθρων 66 έως 70 του Κ.Φ.Δ. [...]

Β. Εγκλήματα φοροδιαφυγής για περιπτώσεις έκδοσης, αποδοχής, φορολογικών στοιχείων και για τη νόθευση φορολογικών στοιχείων i. Σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 5 του άρθρου 66 του Κ.Φ.Δ., έγκλημα φοροδιαφυγής διαπράττει όποιος εκδίδει πλαστά ή εικονικά φορολογικά στοιχεία και όποιος αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία, ή νοθεύει τέτοια στοιχεία, ανεξάρτητα από το εάν διαφεύγει ή μη την πληρωμή φόρου. Τα ως άνω εγκλήματα τιμωρούνται με ποινή φυλάκισης τουλάχιστον τριών (3) μηνών (ανεξαρτήτως της αναγραφόμενης αξίας συναλλαγής).[...]

Το άρθρο 66, τέθηκε όπως προστέθηκε με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015 και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 17-10- 2015, σύμφωνα με το άρθρο 23 του ίδιου νόμου. Το προηγούμενο άρθρο 66 το οποίο περιέχει τις μεταβατικές διατάξεις του Κ.Φ.Δ., αναριθμήθηκε σε άρθρο 72.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 το ν. 4308/2014: «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.

6. Ο συναλλασσόμενος με την οντότητα ή το τρίτο μέρος που εκδίδει παραστατικά της παραγράφου 5 του παρόντος άρθρου για λογαριασμό της οντότητας, οφείλει να αποστέλλει στην οντότητα τα εκδιδόμενα παραστατικά ή κατ' ελάχιστον όλες τις απαιτούμενες πληροφορίες, σε επαρκή χρόνο για την εκπλήρωση κάθε νόμιμης υποχρέωσης και από τα δύο μέρη.

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.

8. Ειδικά, η οντότητα παρακολουθεί με κατάλληλες δικλίδες τα παραλαμβανόμενα και αποστελλόμενα αποθέματα είτε έχουν τιμολογηθεί είτε όχι. Ομοίως παρακολουθεί τα αποθέματά της σε χώρους τρίτων ή τα αποθέματα τρίτων σε δικούς της χώρους. Κατ' ελάχιστο, για τις διακινήσεις αυτές παρακολουθούνται: α) η πλήρης επωνυμία ή το

ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση και ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) του εμπλεκόμενου μέρους, β) η ποσότητα και το είδος των διακινούμενων αγαθών, και γ) η ημερομηνία που έγινε η διακίνηση.

9. Η υποχρέωση της παραγράφου 8 εκπληρούται και όταν η οντότητα τηρεί με τάξη, πληρότητα και ορθότητα τα παραστατικά στοιχεία διακίνησης ή τα τιμολόγια πώλησης ή τις αποδείξεις λιανικής πώλησης, κατά περίπτωση, που εκδίδει ή λαμβάνει για τις σχετικές διακινήσεις των αγαθών, ώστε η οντότητα να είναι σε θέση να τεκμηριώνει οποτεδήποτε τις διακινήσεις αυτών. Όταν δεν έχει ληφθεί παραστατικό διακίνησης ή πώλησης, η οντότητα καταχωρεί σε κατάλληλο αρχείο τις απαιτούμενες πληροφορίες της παραγράφου 8(α) έως και 8(γ), αμελητί με την παραλαβή των αποθεμάτων.»

10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου. ...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν.4174/2013 '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.

2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η φορολογική διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της φορολογικής διοίκησης.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν.4174/2013 '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, σύμφωνα με το άρθρο 128 του ΑΚ: «Ανίκανοι για δικαιοπραξία είναι: 1. όποιοι δεν έχουν συμπληρώσει το δέκατο έτος 2. όποιοι βρίσκονται σε πλήρη στερητική δικαστική συμπαράσταση».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 129 του ΑΚ: «Περιορισμένη ικανότητα για δικαιοπραξία έχουν: 1. οι ανήλικοι που συμπλήρωσαν το δέκατο έτος 2. όποιοι βρίσκονται σε μερική στερητική δικαστική συμπαράσταση 3. όποιοι βρίσκονται σε επικουρική δικαστική συμπαράσταση».

Επειδή, σύμφωνα με τις διαπιστώσεις των εκθέσεων ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΣΠΑΡΤΗΣ, και της συνημμένης έκθεσης ελέγχου ΕΛΠ της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε Πάτρας, ο

1. Το φορολογικό έτος 2015, εξέδωσε δύο (2) εικονικά τιμολόγια πώλησης, για ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές, συνολικής καθαρής αξίας 12.600,00 € πλέον Φ.Π.Α. 1.638,00€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 3, 5, 8 & 15 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και των άρθρων 55Α και 66 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

2. Το φορολογικό έτος 2016, εξέδωσε δώδεκα (12) εικονικά τιμολόγια πώλησης, για ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές, συνολικής καθαρής αξίας 180.793,50€ πλέον Φ.Π.Α. 23.503,20€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 3, 5, 8 & 15 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και των άρθρων 55Α και 66 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

3. Το φορολογικό έτος 2017, εξέδωσε είκοσι τρία (23) εικονικά τιμολόγια πώλησης, για ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές, συνολικής καθαρής αξίας 328.809,50€, πλέον Φ.Π.Α. 42.745,17€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 3, 5, 8 & 15 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), και των άρθρων 55Α και 66 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

4. Το φορολογικό έτος 2018, εξέδωσε πέντε (5) εικονικά τιμολόγια πώλησης, για ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές, συνολικής καθαρής αξίας 43.015,00€ πλέον Φ.Π.Α. 5.591,95€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 3, 5, 8 & 15 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και των άρθρων 55Α και 66 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

Επειδή στις παραπάνω εκθέσεις ελέγχου αναφέρονται όλα τα πραγματικά περιστατικά και αποδεικτικά στοιχεία, τα οποία είναι απαραίτητα για τη στοιχειοθέτηση της εικονικότητας και την έκδοση των σχετικών προσβαλλόμενων πράξεων.

Επειδή, με την παρούσα προσφυγή προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι ο ήταν άτομο παντελώς στερούμενο δικαιοπρακτικής ικανότητας. Όμως, δεν προσκομίστηκε δικαστική απόφαση από την οποία να προκύπτει ότι ήταν σε στερητική δικαστική συμπαράσταση όπως προβλέπεται με το άρθρο 128 του ΑΚ. Όπως, δε, προκύπτει και από την ενδικοφανή προσφυγή, δεν υφίσταται σχετική δικαστική απόφαση.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις ανωτέρω εκθέσεις ελέγχου, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **24.1.2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με Α.Φ.Μ., ως κληρονόμου του με Α.Φ.Μ.

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

- Η υπ' αριθ. /24.12.2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015

Διαφορά φόρου	2.147,64 €
Πρόστιμο αρ. 58 ν. 4174/2013	1.073,82 €
Διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης	557,47 €
Σύνολο για Καταβολή	3.778,93 €

- Η υπ' αριθ. /24.12.2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016

Διαφορά φόρου	80.449,11 €
Πρόστιμο αρ. 58 ν. 4174/2013	40.224,56 €
Διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης	15.419,53 €
Σύνολο για Καταβολή	136.093,20 €

- Η υπ' αριθ. /24.12.2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017

Διαφορά φόρου	146.481,94 €
Πρόστιμο αρ. 58 ν. 4174/2013	73.240,97 €
Διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης	29.339,83 €
Σύνολο για Καταβολή	249.062,74 €

- Η υπ' αριθ. /24.12.2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018

Διαφορά φόρου	17.142,43 €
Πρόστιμο αρ. 58 ν. 4174/2013	8.571,22 €
Διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης	2.318,47 €
Σύνολο για Καταβολή	27.811,33 €

- Η υπ' αριθ. /24.12.2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικού έτους 2016

Διαφορά φόρου	232,33 €
Πρόστιμο αρ. 58Α ν. 4174/2013	116,15 €
Σύνολο για Καταβολή	348,48 €
Διαφορά υπολοίπου φόρου για έκπτωση	23.270,84 €

- Η υπ' αριθ. /24.12.2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικού έτους 2017

Διαφορά φόρου	43.071,04 €
Πρόστιμο αρ. 58Α ν. 4174/2013	21.535,52 €
Σύνολο για Καταβολή	64.606,56 €
Διαφορά υπολοίπου φόρου για έκπτωση	24.427,96 €

- Η υπ' αριθ. /24.12.2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικού έτους 2018

Διαφορά φόρου	6.786,50 €
Πρόστιμο αρ. 58Α ν. 4174/2013	3.393,25 €
Σύνολο για Καταβολή	10.179,75 €
Διαφορά υπολοίπου φόρου για έκπτωση	24.744,01 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

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.