



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ

Α2

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Καλλιθέα 16/05/ 2022

Αριθμός Απόφασης 1720

Α Π Ο Φ Α Σ Η

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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)»,

γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

δ. του άρθρου 6 παρ.4 της από 30/03/2020 Π.Ν.Π.(Α. 75)

2.Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμόν ΔΕΔ1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/ τ.Β'/ 01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών « Παροχής εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **14-01-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή που υπέβαλε η ατομική επιχείρηση ' ' του', με ΑΦΜ που εδρεύει στο -Αττικής επί της οδού αρ.

....., κατά:

-Της υπ' αριθμ./**13-12-2021** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρου 7§3&5-ν.4337/2015), της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ ΙΖ ΘΗΝΩΝ, για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12-2014

-Της υπ' αριθ./**13-12-2021** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 7ν.4337/2015), της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ ΙΖ ΘΗΝΩΝ, για το φορολογικό έτος 2015 (έως 17/10)

-Της υπ' αριθμ./**13-12-2021** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ ΙΖ ΑΘΗΝΩΝ, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2015

- Της υπ' αριθμ./**13-12-2021** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ ΙΖ ΑΘΗΝΩΝ, για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2015,

-Της υπ' αριθ./**13-12-2021** Οριστικής Πράξης Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 79 ν.4472/2017), της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ ΑΘΗΝΩΝ, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2015

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ ΑΘΗΝΩΝ των οποίων ζητείται η ακύρωση.

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 **14-01-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλε η ατομική επιχείρηση ' ' του', με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Α. Με το με αρ. πρωτ...../06-10-2020 Δελτίο Πληροφοριών η ΥΕΔΔΕ Αττικής, διαβίβασε λόγω αρμοδιότητας στην Δ.Ο.Υ. ΙΖ ΑΘΗΝΩΝ(αρ. πρωτ.εισερχ./09-10-2020), την από 15-09-2020 Έκθεση Ελέγχου της, από τα οποία προκύπτουν ότι η ατομική επιχείρηση ‘ ‘ ‘ ‘ , με ΑΦΜ (ο προσφεύγων) είναι λήπτης για την χρήση 2014 τεσσάρων (4) εικονικών φορολογικών στοιχείων, συνολικής καθαρής αξίας 28.528,00€ και για την χρήση 2015 τριών (3) εικονικών φορολογικών στοιχείων, συνολικής καθαρής αξίας 28.610,00€ αντίστοιχα, εκδόσεως της επιχείρησης ‘ ‘ ΙΚΕ ‘ με ΑΦΜ

Β. Κατόπιν αυτού, η Δ.Ο.Υ. ΙΖ ΑΘΗΝΩΝ , διενήργησε έλεγχο, για τα έτη 2014 & 2015, με την υπ' αριθ./26-11-2020 εντολή μερικού ελέγχου του προϊσταμένου της ανωτέρω Δ.Ο.Υ., για ΚΦΑΣ-ΕΛΠ, Εισόδημα και ΦΠΑ.

Ο έλεγχος κοινοποίησε στον προσφεύγοντα α)την με αρ.πρωτ./01-12-2020 Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού.

Με το εν λόγω έγγραφο, γνωστοποιούσε στον προσφεύγοντα, ότι έχει τη δυνατότητα για υποβολή εκπρόθεσμων/τροποποιητικών φορολογικών δηλώσεων, για τις φορολογίες και τις φορολογικές περιόδους/χρήσεις ή υποθέσεις που περιλαμβάνονται στην εντολή ελέγχου, μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού, κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του ν.4174/2013 (Α' 170), όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του ν.4512/2018 (Α' 5). Περαιτέρω, του γνωστοποιούσε ότι παρέχεται η δυνατότητα για περιορισμό του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παρ. 2, 59 ή 72 παρ. 17 του ν.4174/2013 ή του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του ν.2523/1997, κατά περίπτωση, στο εξήντα τοις εκατό (60%), σε περίπτωση που η προκύπτουσα οφειλή εξοφληθεί εντός τριάντα (30) ημερών από τον προσδιορισμό του φόρου και β) την με αρ.πρωτ./01-12-2020 Πρόσκληση του άρθρου 14 του ν.4174/2013, με την οποία του ζητούσε να θέσει στη διάθεση του ελέγχου τα βιβλία που τηρήθηκαν και τα φορολογικά στοιχεία εσόδων και εξόδων για την ελεγχόμενη περίοδο 01/01/2014-31/12/2015.

Ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε και προσκόμισε τα παρακάτω :

- αντίγραφο του Βιβλίου Εσόδων – Εξόδων,

- τα εκδοθέντα και ληφθέντα φορολογικά στοιχεία.

Εν συνεχεία ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη αφενός την ανωτέρω Έκθεση Ελέγχου και Δελτίο Πληροφοριών και αφετέρου τις δικές του διαπιστώσεις, αρχικά συνέταξε και επέδωσε νόμιμα στον προσφεύγοντα, το υπ' αριθμ./10-11-2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου του άρθρου 28 & 62 του Ν. 4174/2013. μαζί με τις αντίστοιχες Προσωρινές Πράξεις .

Επί του ως άνω Σημειώματος ο προσφεύγων στις 12-10-2021 υπέβαλε εγγράφως με αριθ. πρωτ. 41912 υπόμνημα σε απάντηση του.

Εν συνεχεία ο έλεγχος εξέδωσε το πόρισμα του, το οποίο περιλαμβάνεται στις από 13/12/2021 εκθέσεις μερικού ελέγχου:

1)Φορολογίας ΚΦΑΣ-ΕΛΠ, 2) Φορολογίας Εισοδήματος & 3) Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, με βάση τις οποίες η προϊστάμενη της Δ.Ο.Υ ΙΖ ΑΘΗΝΩΝ, εξέδωσε τις κατωτέρω προσαλλόμενες Πράξεις:

ΚΦΑΣ-ΕΛΠ

-Την υπ' αριθμ./13-12-2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 7§§3&5-ν.4337/2015) για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12-2014, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, πρόστιμο συνολικού ποσού 11.411,20€(€28.528,00x40%) διότι:

ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία του, τέσσερα (4) εικονικά φορολογικά στοιχεία για το σύνολο της συναλλαγής και συγκεκριμένα, α) ΔΑ-Τ.Π. Νο/22-12-2014 καθαρή αξία 3.500,00€, β) ΔΑ-Τ.Π. Νο/22-12-2014 καθαρή αξία 7.968,00€, γ) ΔΑ-Τ.Π. Νο/25-12-2014 καθαρή αξία 8.980,00€ δ) ΔΑ-Τ.Π. Νο/25-12-2014 καθαρή αξία 8.080,00€ ήτοι συνολική καθαρή αξία 28.528,00€ εκδόσεως της επιχείρησης ' ' ΙΚΕ' ' με ΑΦΜ , κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 2§3 του ΚΦΑΣ (περιλαμβάνεται στο ν. 4093/2012), που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.β' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ιδίου νόμου.

- Την υπ' αριθμ./13-12-2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 7ν.4337/2015), φορολογικό έτος 2015 (έως 17/10) με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, πρόστιμο συνολικού ποσού 11.444,00€(€28.610,00x 40%), σύμφωνα με την οποία:

ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της, τρία (3) εικονικά φορολογικά στοιχεία για το σύνολο της συναλλαγής και συγκεκριμένα α) Τ.Π. Νο/18-06-2015 καθαρή αξία 10.845,00€, β) Τ.Π. Νο/22-06-2015 καθαρή αξία 7.820,00€ & γ) Τ.Π. Νο/25-06-2015 καθαρή αξία 9.945,00€, ήτοι συνολική καθαρή αξία 28.610€ εκδόσεως της επιχείρησης ' ' ΙΚΕ' με ΑΦΜ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 3,5 & 8 του Ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.β' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ίδιου νόμου.

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

-Την υπ' αριθμ./**13-12-2021** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2015 με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, κύριος φόρος εισοδήματος ποσού 3.246,43€, πλέον πρόσθετου φόρου, λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν.4509/17) ποσού 1.623,22€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 106,30€ ήτοι συνολικού ποσού 4.975,95€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε ύστερα από τη διενέργεια μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ., με την διαπίστωση λογιστικών διαφορών ελέγχου ύψους 28.610,00€,(εικονικά φορολογικά στοιχεία).

ΦΠΑ

- Την υπ' αριθμ./**13-12-2021** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2015, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, Φ.Π.Α. ποσού 6.580,30 € πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν.4509/17) 3.290,15€, ήτοι συνολικού ποσού 9.870,45 €.

Η διαφορά φόρου προέκυψε, λόγω της λήψης των τριών (3) εικονικών φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 28.610€ .

Για τις εισροές και για τον φόρο των εισροών, δεν έγινε δεκτή η αξία και το ΦΠΑ των εικονικών στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν.2859/2000.

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΠΑ

-Την υπ' αριθ./**13-12-2021** Οριστική Πράξη Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 79

ν.4472/2017) φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2015, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, πρόστιμο Φ.Π.Α. συνολικού ποσού 3.290,15€ (6.580,30€x50%), λόγω έκπτωσης ΦΠΑ βάσει των ανωτέρω εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητάει την ακύρωση των παραπάνω Πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

-Παραγραφή αξίωσης Ελληνικού Δημοσίου για καταλογισμό φόρων και προστίμων.

-Έλλειψη νόμιμου αιτιολογίας-παραβίαση κειμένης νομοθεσίας-αοριστία καταλογιστικών πράξεων-πραγματικές συναλλαγές-εσφαλμένη εφαρμογή ουσιαστικών διατάξεων.

-Εσφαλμένη εκτίμηση αποδεικτικού υλικού-Εσφαλμένη Εφαρμογή κειμένης φορολογικής νομοθεσίας-απουσία πλημμελειών στο πρόσωπο της ελεγχόμενης οντότητας. Καλή πίστη του λήπτη των επίμαχων τιμολογίων.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, ο προσφεύγων προσκόμισε στην Υπηρεσία μας το με αριθ. ΔΕΔΕΙ 2022ΕΜΠ/11-02-2022 συμπληρωματικό υπόμνημα του και ένα (1) φάκελο [(ο οποίος περιείχε α) φωτογραφίες εργαλείων και μηχανημάτων, όπως περιγράφονται στον Πίνακα της σελ. 3 του υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ/2022 ΕΜΠ/11-02-2022 Υπομνήματός του, β) φωτογραφίες από τα έργα-εργασίες (μεταλλικές κατασκευές) που ολοκλήρωσε με τα εν λόγω εργαλεία-μηχανήματα, γ)το υπ' αριθμ./05-10-2015 Δ.Α.-Τ.Π. προς την (Α.Φ.Μ.), το οποίο αφορά το έργο που κατασκεύασε (μεταλλικά κλιμακοστάσια με μεταλλικό σκελετό και επενδύσεις inox στα γραφεία της εταιρείας), δ) Τιμολόγια του φορολογικού έτους 2014 που αφορούν εργασίες-κατασκευές (inox κρεμάστρες, σταντ και λοιπά είδη) που πραγματοποίησε ο προσφεύγων στα καταστήματα ρούχων μέσω της εταιρείας (Α.Φ.Μ.))] που δεν είχαν τεθεί στη διάθεση του ελέγχου.

Εν συνεχεία, η Υπηρεσία μας απέστειλε στην Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ την με αριθ./ 14-03-2022 Πράξη Αναπομπής, η οποία της γνωστοποιήθηκε με το με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ.ΕΞ 2022ΕΜΠ/15-03-2022 έγγραφο της Υπηρεσίας μας, προκειμένου να διενεργηθεί από την ανωτέρω Δ.Ο.Υ. συμπληρωματικός έλεγχος επί των στοιχείων που προσκόμισε ο προσφεύγων στην Υπηρεσία μας, κατόπιν της έκδοσης των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων.

Η Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ, σε απάντηση του ανωτέρου εγγράφου της Υπηρεσίας μας, μας απέστειλε με αριθ. πρωτ./31-03-2022 υπηρεσιακό σημείωμα ελέγχου πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων, λαμβάνοντας από την Υπηρεσία μας αριθ. πρωτ. εισερχομένου ΔΕΔΕΙ2022ΕΜΠ/05-04-2022, σύμφωνα με την οποία, διαπιστώθηκαν ότι:

« οι κάτωθι υπάλληλοι : ο Προϊστάμενος Ελέγχου, Εφοριακός ΤΕ/Α και η ελεγκτής, Εφοριακός ΠΕ/Β (εφεξής συνεργείο ελέγχου), μεταβήκανε την 24/03/2022, ημέρα Πέμπτη και ώρα 08:30, επί της οδού, Βύρωνας. προκειμένου να προβούν σε αυτοψία των εργαλείων και μηχανημάτων που αναγράφονται στα ακόλουθα Τιμολόγια εκδόσεως της «.....Η ΕΤΑΙΡΕΙΑ» με Α.Φ.Μ. :

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/2014-31/12/2014					
ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ ΕΚΔΟΣΕΩΣ ΙΚΕ ΜΕ Α.Φ.Μ.					
A/A	Είδος στοιχείου	Αριθμός/Ημερομηνία	Καθαρή Α-ξία	Φ.Π.Α. (23%)	Συνολική Αξία
1	Δ.Α.-Τ.Π.	/22-12-2014	3,500.00	805.00	4,305.00
2	Δ.Α.-Τ.Π.	/24-12-2014	7,968.00	1,832.64	9,800.64
3	Δ.Α.-Τ.Π.	/25-12-2014	8,980.00	2,065.00	11,045.00
4	Δ.Α.-Τ.Π.	/25-12-2014	8,080.00	1,858.40	9,938.40
ΣΥΝΟΛΟ			28,528.00	6,561.04	35,089.04

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/2015-31/12/2015					
ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ ΕΚΔΟΣΕΩΣ Δ.Σ.ΜΟΝ. ΙΚΕ ΜΕ Α.Φ.Μ.					
A/A	Είδος στοιχείου	Αριθμός/Ημερομηνία	Καθαρή Α-ξία	Φ.Π.Α. (23%)	Συνολική Αξία
1	Τιμολόγιο Πώλησης	/18-06-2015	10,845.00	2,494.35	13,339.35
2	Τιμολόγιο Πώλησης	/22-06-2015	7,820.00	1,798.60	9,618.60
3	Τιμολόγιο Πώλησης	/25-06-2015	9,945.00	2,287.35	12,232.35
ΣΥΝΟΛΟ			28,610.00	6,580.30	35,190.30

Κατά την αυτοψία ελέχθησαν από το συνεργείο ελέγχου, παρουσία του προσφεύγοντα (Α.Φ.Μ.), τα αναγραφόμενα αγαθά ανά είδος και ποσότητα, συντάχθηκε η από 24/03/2022 Έκθεση Αυτοψίας σε δύο (2) αντίτυπα, η οποία υπογράφηκε από τους υπαλλήλους που διενήργησαν την αυτοψία και από τον προσφεύγοντα, (Α.Φ.Μ.), στον οποίο και επιδόθηκε αμέσως αντίτυπο αυτής.

Σύμφωνα με την από 24/03/2022 Έκθεση Αυτοψίας, η οποία επισυνάπτεται στην παρούσα, ο έλεγχος διαπίστωσε την ύπαρξη της πλειονότητας των εργαλείων και μηχανημάτων που περιγράφονται στα Τιμολόγια εκδόσεως «..... ΕΤΑΙΡΕΙΑ» με Α.Φ.Μ., τα οποία ήταν εμφανώς χρησιμοποιημένα και φθαρμένα, πλην όμως δεν επεδείχθησαν κάποια είδη και συγκεκριμένα τα ηλεκτρόδια, τα βύσματα, δίσκοι λείανσης, δίσκοι κοπής μετάλλων, λάμες κορδέλας, τα οποία αποτελούν αναλώσιμα υλικά και σύμφωνα με τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου είτε έχουν χρησιμοποιηθεί στις μεταλλικές κατασκευές, είτε έχουν πεταχτεί λόγω φθοράς.

Καθώς η εκδότρια επιχείρηση «..... ΕΤΑΙΡΕΙΑ» με Α.Φ.Μ., είναι συναλλακτικά ανύπαρκτη, σύμφωνα με την από 15/09/2020 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Εφαρμογής διατάξεων του Ν.4093/2012 (ΚΦΑΣ) και Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) των υπαλλήλων της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (ΥΕΔΔΕ) Αττικής, η οποία διαβιβάστηκε στην Δ.Ο.Υ. με το υπ' αριθμ .πρωτ. /06-10-2020 Δελτίο Πληροφοριών (αρ.πρωτ.εισερχ. /09-10-2020), ο λήπτης των φορολογικών στοιχείων βαρύνεται να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής.

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα ευρήματα όπως περιγράφονται στην από 24/03/2022 Έκθεση Αυτοψίας, σε συνδυασμό με τον όγκο εργασιών του προσφεύγοντα και συνεκτιμώντας το σύνολο των στοιχείων, οφείλει να αποδεχθεί τα πραγματικά περιστατικά και τον ισχυρισμό του προσφεύγοντα ότι οι συναλλαγές στις οποίες αναφέρονται τα τιμολόγια εκδόσεως της επιχείρησης «..... ΕΤΑΙΡΕΙΑ» με Α.Φ.Μ., όπως πραγματοποιήθηκαν και δέχεται την εικονικότητα των στοιχείων αυτών, ως προς το πρόσωπο του εκδότη. ».

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,...», με τις διατάξεις του άρθρου 63§6 του ίδιου νόμου, ότι: «Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης προσδιορισμού φόρου. Σε κάθε περίπτωση η απόφαση πρέπει να περιέχει τουλάχιστον την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, το καταλογιζόμενο ποσό και την προθεσμία καταβολής αυτού. Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης» και με τις διατάξεις του άρθρου 36 §1,2 περ. γ' του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. 2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

.....

γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά»,

Επειδή, με το άρθρο 72 παρ. 11 του ν. 4174/2013 (πρώην άρθρο 66), ορίζεται ότι: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 84 παρ. 1 ν. 2238/1994, όπως ίσχυε κατά την

31.12.2013: «Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου [...] δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 9 του Ν.2523/1997 ορίζεται ότι: «Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος».

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 ι. 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 ιδίου νόμου. Το προηγούμενο άρθρο 66 το οποίο περιέχει τις μεταβατικές διατάξεις του Κ.Φ.Δ., αναριθμήθηκε σε άρθρο 72.

Επειδή, στην παρ. 27 α του άρθρου 66 Μεταβατικές διατάξεις και έναρξη εφαρμογής του Ν. 4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201/12-12-2019), 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, στην αιτιολογική έκθεση του Ν. 4646/2019, σχετικά με τη ρύθμιση που εισάγεται με το άρθρο 32, αναφέρονται μεταξύ άλλων και τα εξής: «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 (ΣΤΕ Ολομ 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 ΣΤΕ Ολομ. 1738/2017. Η προτεινόμενη διάταξη εισάγει την κατ' εξαίρεση παράταση της βασικής πενταετούς προθεσμίας παραγραφής κατά πέντε (5) έτη.... 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.» Επί δε του άρθρου 66 αναφέρονται τα εξής: «Στο άρθρο αυτό περιλαμβάνονται οι μεταβατικές ρυθμίσεις για τις οποίες γίνεται αναλυτικά λόγος στις επιμέρους διατάξεις του παρόντος. Επίσης, περιλαμβάνεται ανά διάταξη ο χρόνος έναρξης εφαρμογής τους, όταν δεν συμπίπτει με τον χρόνο έναρξης ισχύος από τη δημοσίευση του παρόντος στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως».

Επειδή στην υπό εξέταση υπόθεση, η Δ.Ο.Υ. ΙΖ ΑΘΗΝΩΝ, λόγω αρμοδιότητας, εξέδωσε τις προσβαλλόμενες Πράξεις, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην αποσταλείσα με ημερομηνία θεώρησης 15-09-2020 Έκθεση Ελέγχου (εφαρμογής διατάξεων ν. 4093/2012(ΚΦΑΣ) & ν. 4308/2014(ΕΛΠ) της ΥΕΔΔΕ Αττικής και τις από 13-12-2021 Εκθέσεις Ελέγχου και το από 31-03-2022 Υπηρεσιακό Σημείωμα Ελέγχου Πρόσθετων Ελεγκτικών Επαληθεύσεων της ανωτέρω Δ.Ο.Υ., δυνάμει του πορίσματος της οποίας, ο προσφεύγων υπέπεσε σε τέσ-

σερις (4) παραβάσεις για την χρήση 2014 και τρείς (3) παραβάσεις για την χρήση 2015. Ειδικότερα, από τον διενεργηθέντα έλεγχο, διαπιστώθηκε η λήψη εκ μέρους του προσφεύγοντα, α) στη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2014 τεσσάρων (4) εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το πρόσωπο του εκδότη, συνολικής καθαρής αξίας 28.528,00€ και β) στην φορολογική περίοδο 01/01-31/12-2014 τριών (3) εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το πρόσωπο του εκδότη, συνολικής καθαρής αξίας 28.610,00€, εκδόσεως της επιχείρησης «..... ΕΤΑΙΡΕΙΑ» με Α.Φ.Μ.

Επειδή η λήψη των παραπάνω επτά (7) εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το πρόσωπο του εκδότη, συνιστά φοροδιαφυγή σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 66 του Ν. 4174/2013.

Επειδή από τον συνδυασμό των παραπάνω αναφερομένων συνάγεται ότι η αρχική πενταετής προθεσμία παραγραφής για διενέργεια ελέγχου, για έκδοση και κοινοποίηση καταλογιστικών πράξεων επιβολής προστίμου ΚΦΑΣ-ΕΛΠ και ΦΠΑ και φύλλων ελέγχου εισοδήματος και ΦΠΑ στις κρινόμενες χρήσεις 2013,2014, σύμφωνα με τις συνδυασμένες διατάξεις της παρ 1 του άρθρου 84 του Ν. 2238/1994, του άρθρου 57 του Ν. 2959/2000 και της παρ. 5 του άρθρου 9 του Ν. 2523/1997, καθίσταται, κατ' εξαίρεση, με τις μεταβατικές διατάξεις της παρ 27α του άρθρου 66 του Ν. 4646/2019 δεκαετής, λόγω της διαπιστωθείσας φοροδιαφυγής. Επομένως, το δικαίωμα του δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση καταλογιστικών πράξεων επιβολής προστίμου ΚΦΑΣ-ΕΛΠ και ΦΠΑ και φύλλου ελέγχου εισοδήματος και ΦΠΑ στις χρήσεις 2014 & 2015 δεν είχε υποπέσει σε παραγραφή κατά τον χρόνο έκδοσης (13/12/2021) των προσβαλλόμενων πράξεων, καθόσον παραγράφονται, σύμφωνα με τα ανωτέρω, μετά το πέρας δεκαετίας και συγκεκριμένα την 31/12/2025 & 31/12/2026 αντίστοιχα. Κατά συνέπεια, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντα, κρίνεται αβάσιμος και απορρίπτεται.

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

« 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».

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, όταν αποδίδεται σε 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 όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικός ανύπαρκτο, ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο (ΣτΕ 506/08-02-2012)).

Σε κάθε περίπτωση, η καλοπιστία του λήπτη δεν είναι νοητή στην περίπτωση που ο εκδότης είναι συναλλακτικά ανύπαρκτος.(ΣτΕ 3336/2015, ΣτΕ 721/2014).

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 ΣτΕ όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, πλαστού, ή νοθευμένου φορολογικού στοιχείου, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποίησής της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικός ανύπαρκτο (πρβλ. ΣτΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο

εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικός ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣΤΕ 1184, 1126/2010).

Στην προκείμενη περίπτωση, στην από 15-09-2020 Έκθεση Ελέγχου (εφαρμογής διατάξεων ν. 4093/2012(ΚΦΑΣ) & ν. 4308/2014(ΕΛΠ) της ΥΕΔΔΕ Αττικής και στις από 13-12-2021 εκθέσεις μερικού ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ για την εκδότρια επιχείρηση «..... ΕΤΑΙΡΕΙΑ» με Α.Φ.Μ., και για τον λήπτη με ΑΦΜ λεπτομερειακά αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής ότι:

Για την επιχείρηση «..... ΕΤΑΙΡΕΙΑ» με Α.Φ.Μ., (εκδότρια-λήπτρια) διαπιστώθηκαν τα εξής:

Α.ο έλεγχος αποφαινεται ότι το σύνολο των φορολογικών στοιχείων που εξέδωσε η επιχείρηση «..... ΕΤΑΙΡΕΙΑ» με Α.Φ.Μ. προς διάφορες επιχειρήσεις στις χρήσεις 2014 και 2015 είναι ΕΙΚΟΝΙΚΑ στο σύνολο τους για τους κάτωθι λόγους:

1.Η επιχείρηση δεν δραστηριοποιήθηκε ποτέ στην δηλωθείσα έδρα της. Βάσει της υπεύθυνης δήλωσης της ιδιοκτήτριας του ακίνητου της έδρας δεν εγκαταστάθηκε ποτέ στην δηλωθείσα έδρα της.

2.Δεν δήλωσε άλλη επαγγελματική εγκατάσταση ούτε εντοπίσθηκε τέτοια από τον έλεγχο.

3.Η επιχείρηση δεν έχει πραγματικές αγορές εμπορευμάτων από το εσωτερικό, ενδοκοινοτικές συναλλαγές ούτε συναλλαγές με τρίτες χώρες.

4.Η περιγραφή των εμπορευμάτων και των εργασιών στα φορολογικά στοιχεία που έχει στην διάθεση του ο έλεγχος είναι αόριστη, στην πλειονότητα των περιπτώσεων δεν προκύπτει σύνδεση ποιοτικής διάκρισης των πωλούμενων ειδών με την αξία, ενώ ουσιαστικά η ποσότητες των πωλούμενων ειδών περιγράφονται σε τεμάχια, χαρτοκιβώτια, δέματα, κιβώτια, κουλούρες, m.m. και φύλλα.

5.Στον έλεγχο δεν παραδόθηκαν από καμία επιχείρηση τα πρωτότυπα δελτία αποστολής.

6.Η επιχείρηση επί της ουσίας δεν απασχόλησε εργατοϋπαλληλικό προσωπικό σε συνάρτηση με τον υποτιθέμενο όγκο εργασιών της, όπως προκύπτει από την αλληλογραφία με στον ασφαλιστικό φορέα. Φέρεται να απασχόλησε ανειδίκευτο προσωπικό για κάποιους μήνες το 2014 με ελάχιστα ημερομίσθια. Ακόμα και το ελάχιστο ποσό εργοδοτικών εισφορών, βάσει δηλώσεων ΑΠΔ, δεν έχει αποδοθεί στο σύνολο του και το υπόλοιπο έχει βεβαιωθεί. Στο υποβληθέν Ε3 της χρήσης 26/04/2014 - 31/12/2014 δεν αναγράφονται στις δαπάνες αμοι-

βές και έξοδα προσωπικού. Στο έτος 2015 δεν προκύπτει από τον αρμόδιο ασφαλιστικό φορέα απασχόληση προσωπικού από την ελεγχόμενη.

7.Η επιχείρηση δεν είχε στην κατοχή της επαγγελματικά φορτηγά οχήματα, μηχανήματα έργου και λοιπό πάγιο εξοπλισμό, απαραίτητο για τις φερόμενες εργασίες της. Επιπροσθέτως, από τις συγκεντρωτικές τρίτων επιχειρήσεων δεν προκύπτει να έχει μισθώσει τον εξοπλισμό αυτό.

8.Η επιχείρηση έχει υποβάλλει αυθαίρετα περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ και την μοναδική υποβληθείσα δήλωση εισοδήματος για την χρήση 26/04/2014-31/12/2014. Δεν υπάρχει αντιστοίχιση στα στοιχεία των υποβληθέντων δηλώσεων ΦΠΑ, εισοδήματος και των υποβληθέντων συγκεντρωτικών καταστάσεων εσόδων εξόδων.

9.Βάσει των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων προς την Α.Ε. η επιχείρηση εκτός της πώλησης εξειδικευμένου μηχανολογικού εξοπλισμού, που δηλώνεται στο μητρώο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., φέρεται να παρέχει και εργασίες για την εγκατάσταση και την λειτουργία του εξοπλισμού αυτού. Οι δραστηριότητες της παροχής που αφορά σε εργασίες σχετιζόμενες με μηχανολογικό εξοπλισμό δεν έχουν δηλωθεί στο μητρώο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.. Αντί αυτού έχει δηλωθεί πληθώρα ετερόκλητων δραστηριοτήτων όπως αναγράφονται στην παρούσα έκθεση ελέγχου.

10.Στα κατασκευασμένα φωτοαντίγραφα δελτίων αποστολής δεν αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του μεταφορικού μέσου, πράξη αντίθετη με τα οριζόμενα των διατάξεων του ΚΦΑΣ στο έτος 2014. Βάσει των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης Α.Ε. δεν βρέθηκαν ληφθέντα φορολογικά στοιχεία ως προς επιχειρήσεις μεταφορών στις ημερομηνίες παράδοσης του εξοπλισμού στις τελικές λήπτριες επιχειρήσεις της Α.Ε., όπου φέρονται να μεταφέρονται τα εμπορεύματα. Στις τελικές λήπτριες επιχειρήσεις: α) Α.Ε. με ΑΦ Μ και β) ΑΒΕΕ με ΑΦΜ δεν βρέθηκαν τα πρωτότυπα δελτία αποστολής εκδόσεως της επιχείρησης, ούτε προσκομίστηκαν σχετικά ληφθέντα φορολογικά στοιχεία επιχειρήσεων μεταφορές του εξοπλισμού που αναγράφεται στα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία. Τα οχήματα που κατά διαστήματα είχε στην ιδιοκτησία της η επιχείρηση είναι μικρού κυβισμού και δεν είχαν την δυνατότητα να πραγματοποιήσουν τις μεταφορές του πωληθέντος εξοπλισμού στην Α.Ε..

11.Η επιχείρηση διέθετε μόλις έναν τραπεζικό λογαριασμό, ο οποίος δεν εμφανίζει καμία κίνηση είτε χρέωσης είτε πίστωσης.

12.Η εξόφληση των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων προς την επιχείρηση Α.Ε. φέρεται να πραγματοποιείται με επιταγές εκδόσεως των πελατών της λήπτριας επιχείρησης. Από τις απαντήσεις των τραπεζικών ιδρυμάτων διαπιστώθηκε ότι οι επιταγές μετά από οπι-

σθογραφήσεις της επιχείρησης Α.Ε. δεν εισπράττονται από την επιχείρηση ΙΚΕ αλλά ακολουθούν τις εξής πορείες: α) οπισθογραφούνται από την επιχείρηση και φέρονται να εισπράττονται από τρίτες επιχειρήσεις και φυσικά πρόσωπα που δεν σχετίζονται με την επιχείρηση. Μάλιστα στην περίπτωση του κ. επιταγές συνολικής αξίας 820.000,00€ δεν εισπράχθηκαν από αυτόν, κατά δήλωση του, αν και εμφανίζεται ως ο τελευταίος οπισθογράφος. Το συγκεκριμένο πρόσωπο δηλώνει ότι ουδέποτε μετέβη σε τραπεζικό ίδρυμα και ότι απλά οπισθογραφούσε επιταγές, β) δεν παρεμβάλλεται στις οπισθογραφήσεις η επιχείρηση αλλά οι επιταγές οπισθογραφούνται είτε από άλλες συναλλακτικές ανύπαρκτες επιχειρήσεις είτε από επιχειρήσεις υπαρκτές που δεν εμφανίζουν συναλλαγές με την επιχείρηση ή με την Α.Ε. και γ) οπισθογραφούνται από φυσικά πρόσωπα που συνδέονται εμφανώς με την Α.Ε. (ο κ. ως νόμιμος εκπρόσωπος) ή ο κ. που εμπλέκεται άμεσα με τις συναλλαγές της Α.Ε., παρά το γεγονός ότι δεν συνδέεται εμφανώς με αυτήν. Αναλυτικά όλα τα εκτεθέντα στην συγκεκριμένη παράγραφο αναλύονται στην παρούσα έκθεση ελέγχου.

13. Η επιχείρηση δεν ανταποκρίθηκε στην Πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων στην ΥΕΔΔΕ Αττικής. Ο νόμιμος εκπρόσωπος της επιχείρησης ΙΚΕ, κ., παρά το γεγονός ότι παρέλαβε την υπ' αριθ. /21-08-2018 Πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων και του π' αριθ. /31-05-2019 Σ.Δ.Ε.- Κλήση προς Ακρόαση για την μη ανταπόκριση στην Πρόσκληση ουδέποτε ανταποκρίθηκε.

Β) Ο έλεγχος αποφαινεται ότι τα φορολογικά στοιχεία που έλαβε η επιχείρηση («..... ΕΤΑΙΡΕΙΑ») εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης με Α.Φ.Μ. την χρήση 2015 είναι εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής για τους κάτωθι λόγους:

1. Η επιχείρηση είναι συναλλακτική ανύπαρκτη και δεν είχε καμία πραγματική συμμετοχή στο έργο της Α.Ε. στην επιχείρηση Α.Ε. Καθ' υπόδειξη της εργολάβου Α.Ε. η επιχείρηση εξέδωσε τα φορολογικά στοιχεία με αντισυμβαλλόμενο τα στοιχεία της επιχείρησης χωρίς να επικοινωνήσει μαζί της και χωρίς να γνωρίζει την ύπαρξη της.

2. Τα φορολογικά στοιχεία δεν εκδόθηκαν απευθείας στην επιχείρηση Α.Ε. από την ατομική επιχείρηση με σκοπό την δημιουργία εικόνας συναλλακτικής ύπαρξης της επιχείρησης στο έργο και την δημιουργία προϋποθέσεων έτσι ώστε κι αυτή να εκδώσει φορολογικά στοιχεία στην επιχείρηση Α.Ε.

Ο κ. δεν παρέδωσε τα φορολογικά στοιχεία στην επιχείρηση ούτε έλαβε την οπισθογραφημένη επιταγή για την εξόφληση του από αυτήν. Η παρεμβολή της στην επιταγή, ο-

πισθογραφώντας μετά την επιχείρηση Α.Ε. αποσκοπούσε απλά στην τεκμηρίωση της συναλλαγής.

Η επιχείρηση όπως εκτέθηκε παραπάνω στο (Α) ουδέποτε εισέπραξε επιταγές και ουδέποτε προέκυψε η παρουσία της σε κανένα σημείο σε εργάτης της επιχείρησης Α.Ε.

Η επιταγή εξόφλησης που φέρεται να παραδόθηκε από την επιχείρηση στην ατομική επιχείρηση, ενώ καταχωρήθηκε στα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης Α.Ε. και φέρεται να εξοφλεί την επιχείρηση, δεν εμφανίζεται να παραδόθηκε βάσει των κατασχεμένων παραστατικών παράδοσης.

Για τον με ΑΦΜ, ως λήπτη των επίμαχων φορολογικών στοιχείων:

Διαπιστώσεις Ελέγχου:

..... ο προσφεύγων προσκόμισε τα Τιμολόγια εκδόσεως της επιχείρησης «..... ΕΤΑΙΡΕΙΑ» με Α.Φ.Μ., τα οποία έχει καταχωρήσει στο βιβλίο εσόδων-εξόδων.

Τα εν λόγω στοιχεία είναι τα εξής :

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/2014-31/12/2014					
ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ ΕΚΔΟΣΕΩΣ ΙΚΕ ΜΕ Α.Φ.Μ.					
A/A	Είδος στοιχείου	Αριθμός/Ημερομηνία	Καθαρή Αξία	Φ.Π.Α. (23%)	Συνολική Αξία
1	Δ.Α.-Τ.Π.	/22-12-2014	3,500.00	805.00	4,305.00
2	Δ.Α.-Τ.Π.	/24-12-2014	7,968.00	1,832.64	9,800.64
3	Δ.Α.-Τ.Π.	/25-12-2014	8,980.00	2,065.00	11,045.00
4	Δ.Α.-Τ.Π.	/25-12-2014	8,080.00	1,858.40	9,938.40
ΣΥΝΟΛΟ			28,528.00	6,561.04	35,089.04

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/2015-31/12/2015					
ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ ΕΚΔΟΣΕΩΣ ΙΚΕ ΜΕ Α.Φ.Μ.					
A/A	Είδος στοιχείου	Αριθμός/Ημερομηνία	Καθαρή Αξία	Φ.Π.Α. (23%)	Συνολική Αξία
1	Τιμολόγιο Πώλησης	/18-06-2015	10,845.00	2,494.35	13,339.35
2	Τιμολόγιο Πώλησης	/22-06-2015	7,820.00	1,798.60	9,618.60
3	Τιμολόγιο Πώλησης	/25-06-2015	9,945.00	2,287.35	12,232.35
ΣΥΝΟΛΟ			28,610.00	6,580.30	35,190.30

Τα ανωτέρω Τιμολόγια αναφέρονται σε αγορές εργαλείων και μηχανημάτων.

Επίσης δεν αναγράφεται η ώρα έναρξης ή παράδοσης της αποστολής, ο αριθμός κυκλοφορίας του μεταφορικού μέσου και δεν υπάρχουν υπογραφές για την παράδοση και την παραλαβή των αγαθών. Επίσης, τα συγκεκριμένα τιμολόγια δεν έχουν εξοφληθεί με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

Σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, τις πληροφορίες που αντλήθηκαν από το υποσύστημα ελέγχου ELENXIS/NEOTAXIS, τον έλεγχο των προσκομιζόμενων βιβλίων και στοιχείων, σε συνδυασμό με τις υποβληθείσες δηλώσεις και το με αρ.πρωτ./06-10-2020 Δελτίο Πληροφοριών της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (ΥΕΔΔΕ) Αττικής (αρ.πρωτ.εισερχ./09-10-2020), ο έλεγχος διαπίστωσε ότι :

Η ατομική επιχείρηση με Α.Φ.Μ., αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, με έδρα επί της οδού , Τ.Κ., και αντικείμενο εργασιών «.....», προέβη στην λήψη και καταχώριση : α) τεσσάρων (4) εικονικών φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 28.528,00 ευρώ, πλέον Φ.Π.Α. 6.561,44 ευρώ, κατά την διαχειριστική περίοδο 01/01/2014-31/12/2014 και β) τριών (3) εικονικών φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 28.610,00 ευρώ, πλέον Φ.Π.Α. 6.580,30 ευρώ, κατά την διαχειριστική περίοδο από 01/01/2015 έως 31/12/2015, από την επιχείρηση «..... ΕΤΑΙΡΕΙΑ» με Α.Φ.Μ., έδρα επί της οδού , Αχαρνές, αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ. Αχαρνών και αντικείμενο εργασιών «.....».....

Επειδή στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, ο προσφεύγων προσκόμισε στην Υπηρεσία μας το με αριθ. ΔΕΔΕΙ 2022ΕΜΠ/11-02-2022 συμπληρωματικό υπόμνημα του και ένα (1) φάκελο [(ο οποίος περιείχε α) φωτογραφίες εργαλείων και μηχανημάτων, όπως περιγράφονται στον Πίνακα της σελ. 3 του υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ/2022 ΕΜΠ/11-02-2022 Υπομνήματός του, β) φωτογραφίες από τα έργα-εργασίες (μεταλλικές κατασκευές) που ολοκλήρωσε με τα εν λόγω εργαλεία-μηχανήματα, γ)το υπ' αριθμ./05-10-2015 Δ.Α.-Τ.Π. προς την LTD (Α.Φ.Μ.), το οποίο αφορά το έργο που κατασκεύασε (μεταλλικά κλιμακοστάσια με μεταλλικό σκελετό και επενδύσεις inox στα γραφεία της εταιρείας), δ) Τιμολόγια του φορολογικού έτους 2014 που αφορούν εργασίες-κατασκευές (inox κρεμάστρες, σταντ και λοιπά είδη) που πραγματοποίησε ο προσφεύγων στα καταστήματα ρούχων μέσω της εταιρείας (Α.Φ.Μ.)]] που δεν είχαν τεθεί στη διάθεση του ελέγχου.

Επειδή, στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, η Υπηρεσία μας απέστειλε στην Δ.Ο.Υ.

ΙΖ ΑΘΗΝΩΝ την με αριθ. / 14-03-2022 Πράξη Αναπομπής, η οποία της γνωστοποιήθηκε με το με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ.ΕΞ 2022ΕΜΠ/15-03-2022 έγγραφο της Υπηρεσίας μας, προκειμένου να διενεργηθεί από την ανωτέρω Δ.Ο.Υ. συμπληρωματικός έλεγχος επί των στοιχείων που προσκόμισε ο προσφεύγων στην Υπηρεσία μας, κατόπιν της έκδοσης των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων.

Επειδή, στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, η Δ.Ο.Υ. ΙΖ ΑΘΗΝΩΝ, σε απάντηση του ανωτέρου εγγράφου της Υπηρεσίας μας, μας απέστειλε με αριθ. πρωτ. / 31-03-2022 υπηρεσιακό σημείωμα ελέγχου πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων, λαμβάνοντας από την Υπηρεσία μας αριθ. πρωτ. εισερχομένου ΔΕΔ ΕΙ2022ΕΜΠ/05-04-2022, σύμφωνα με την οποία, διαπιστώθηκαν ότι:

« οι κάτωθι υπάλληλοι : ο Προϊστάμενος Ελέγχου, Εφοριακός ΤΕ/Α και η ελεγκτής, Εφοριακός ΠΕ/Β (εφεξής συνεργείο ελέγχου), μεταβήκανε την 24/03/2022, ημέρα Πέμπτη και ώρα 08:30, επί της οδού,, προκειμένου να προβούν σε αυτοψία των εργαλείων και μηχανημάτων που αναγράφονται στα ακόλουθα Τιμολόγια εκδόσεως της «..... ΕΤΑΙΡΕΙΑ» με Α.Φ.Μ. :

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/2014-31/12/2014					
ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ ΕΚΔΟΣΕΩΣ Δ.Σ. ΙΚΕ ΜΕ Α.Φ.Μ.					
A/A	Είδος στοιχείου	Αριθμός/Ημερομηνία	Καθαρή Αξία	Φ.Π.Α. (23%)	Συνολική Αξία
1	Δ.Α.-Τ.Π.	/22-12-2014	3,500.00	805.00	4,305.00
2	Δ.Α.-Τ.Π.	/24-12-2014	7,968.00	1,832.64	9,800.64
3	Δ.Α.-Τ.Π.	/25-12-2014	8,980.00	2,065.00	11,045.00
4	Δ.Α.-Τ.Π.	/25-12-2014	8,080.00	1,858.40	9,938.40
ΣΥΝΟΛΟ			28,528.00	6,561.04	35,089.04

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/2015-31/12/2015					
ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ ΕΚΔΟΣΕΩΣ Δ.Σ. ΙΚΕ ΜΕ Α.Φ.Μ.					
A/A	Είδος στοιχείου	Αριθμός/Ημερομηνία	Καθαρή Αξία	Φ.Π.Α. (23%)	Συνολική Αξία

1	Τιμολόγιο Πώλησης	/18-06-2015	10,845.00	2,494.35	13,339.35
2	Τιμολόγιο Πώλησης	/22-06-2015	7,820.00	1,798.60	9,618.60
3	Τιμολόγιο Πώλησης	/25-06-2015	9,945.00	2,287.35	12,232.35
ΣΥΝΟΛΟ			28,610.00	6,580.30	35,190.30

Κατά την αυτοψία ελέγχθηκαν από το συνεργείο ελέγχου, παρουσία του προσφεύγοντα (Α.Φ.Μ.), τα αναγραφόμενα αγαθά ανά είδος και ποσότητα, συντάχθηκε η από 24/03/2022 Έκθεση Αυτοψίας σε δύο (2) αντίτυπα, η οποία υπογράφηκε από τους υπαλλήλους που διενήργησαν την αυτοψία και από τον προσφεύγοντα,(Α.Φ.Μ.), στον οποίο και επιδόθηκε αμέσως αντίτυπο αυτής.

Σύμφωνα με την από 24/03/2022 Έκθεση Αυτοψίας, η οποία επισυνάπτεται στην παρούσα, ο έλεγχος διαπίστωσε την ύπαρξη της πλειονότητας των εργαλείων και μηχανημάτων που περιγράφονται στα Τιμολόγια εκδόσεως «..... ΕΤΑΙΡΕΙΑ» με Α.Φ.Μ., τα οποία ήταν εμφανώς χρησιμοποιημένα και φθαρμένα, πλην όμως δεν επεδείχθησαν κάποια είδη και συγκεκριμένα τα ηλεκτρόδια, τα βύσματα, δίσκοι λείανσης, δίσκοι κοπής μετάλλων, λάμες κορδέλας, τα οποία αποτελούν αναλώσιμα υλικά και σύμφωνα με τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου είτε έχουν χρησιμοποιηθεί στις μεταλλικές κατασκευές, είτε έχουν πεταχτεί λόγω φθοράς.

Καθώς η εκδότρια επιχείρηση «..... ΕΤΑΙΡΕΙΑ» με Α.Φ.Μ., είναι συναλλακτικά ανύπαρκτη, σύμφωνα με την από 15/09/2020 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Εφαρμογής διατάξεων του Ν.4093/2012 (ΚΦΑΣ) και Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) των υπαλλήλων της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (ΥΕΔΔΕ) Αττικής, η οποία διαβιβάστηκε στην Δ.Ο.Υ. με το υπ' αριθμ .πρωτ. /06-10-2020 Δελτίο Πληροφοριών (αρ.πρωτ.εισερχ. /09-10-2020), ο λήπτης των φορολογικών στοιχείων βαρύνεται να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής.

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα ευρήματα όπως περιγράφονται στην από 24/03/2022 Έκθεση Αυτοψίας, σε συνδυασμό με τον όγκο εργασιών του προσφεύγοντα και συνεκτιμώντας το σύνολο των στοιχείων, οφείλει να αποδεχθεί τα πραγματικά περιστατικά και τον ισχυρισμό του προσφεύγοντα ότι οι συναλλαγές στις οποίες αναφέρονται τα τιμολόγια εκδόσεως της επιχείρησης «..... ΕΤΑΙΡΕΙΑ» με Α.Φ.Μ., όντως πραγματοποιήθηκαν

και δέχεται την εικονικότητα των στοιχείων αυτών, ως προς το πρόσωπο του εκδότη. », άποψη στην οποία αποδέχεται η υπηρεσία μας.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα σχετικά παραστατικά τραπεζικής εξόφλησης των υπό κρίση τιμολογίων για τα οποία υπήρχε η σχετική υποχρέωση, δεδομένου ότι αφορούσαν ποσά καθαρής αξίας μεγαλύτερη των 3.000,00€, όπως τούτου προκύπτει και από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις των ελεγχόμενων χρήσεων και ως εκ τούτου δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη των εικονικών στοιχείων.

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι πλήρεις αιτιολογημένες καθόσον, στην από 15-09-2020 Έκθεση Ελέγχου (εφαρμογής διατάξεων ν. 4093/2012(ΚΦΑΣ) & ν. 4308/2014(ΕΛΠ) της ΥΕΔΔΕ Αττικής και στις από 13-12-2021 εκθέσεις μερικού ελέγχου και στο από 31-03-2022 υπηρεσιακό σημείωμα ελέγχου πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων της Δ.Ο.Υ. ΙΖ ΑΘΗΝΩΝ, αναφέρονται αναλυτικά και εμπεριστατωμένα, για κάθε συγκεκριμένη περίπτωση, όλα τα στοιχεία με βάση τα οποία στοιχειοθετούνται οι καταλογιζόμενες παραβάσεις και τις καθιστούν νόμιμες.

Σύμφωνα με την κείμενη Νομολογία, στο σώμα των καταλογιστικών πράξεων, δεν απαιτείται η διατύπωση της ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται στις εκθέσεις ελέγχου (ΣΤΕ 949,950/2012). Οι αιτιολογίες των πράξεων μπορεί να περιέχονται ή να συμπληρώνονται από τις σχετικές εκθέσεις ελέγχου (ΣΤΕ 2695/1993), οι οποίες κοινοποιούνται ταυτόχρονα με τις καταλογιζόμενες πράξεις.

Συνεπώς οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα ότι οι πράξεις δεν είναι τεκμηριωμένες και ως εκ τούτου νομικά πλημμελείς, απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή, πέρα των ανωτέρω οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 15-09-2020 Έκθεση Ελέγχου (εφαρμογής διατάξεων ν. 4093/2012(ΚΦΑΣ) & ν. 4308/2014(ΕΛΠ) της ΥΕΔΔΕ Αττικής και στις από 13-12-2021 εκθέσεις μερικού ελέγχου και στο από 31-03-2022 υπηρεσιακό σημείωμα ελέγχου πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων της Δ.Ο.Υ. ΙΖ ΑΘΗΝΩΝ, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνεται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την μερική αποδοχή της με αριθμ. πρωτ./25-11-2020 ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλε η ατομική επιχείρηση ' ' του', με ΑΦΜ και συγκεκριμένα α) την τροποποίηση των υπ' αριθμ. **414,415/2021** πράξεων και β) την επικύρωση των υπ. αριθ./2021 πράξεων.

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

ΚΦΑΣ-ΕΛΠ

Φορολογική περίοδος 1/1-31/12/2014 (...../2021)

Πρόστιμο του άρθρου 7 παρ. 3 περ.β' του ν.4337/2015 :28.528,00€ Χ20% =5.705.60€

Φορολογική περίοδος 1/1-31/16/10-2015 (...../2021)

Πρόστιμο του άρθρου 7 παρ. 3 περ.β' του ν.4337/2015 :28.610,00€ Χ20% =5.722,00€

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ (υπ' αριθμ./2021)	2015
Διαφορά φόρου εισοδήματος	3.246,43
Πρόσθετος φόρος (άρθρο 49 ν. 4509/2017)	1.623,22
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	106,30
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	4.975,95

Φ.Π.Α.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ (υπ' αρ. .../2021)	2015
Διαφορά φόρου	6.580,30
Πρόσθετος φόρος (άρθρο 49 ν. 4509/2017)	3.280,15

ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	9.870,45
----------------------------	-----------------

Πρόστιμα Φ.Π.Α (άρθρο 79 ν.4472/2017)

Φορολογική περίοδος 1/01-31/12/2015 (υπ' αρ./2021)

Πρόστιμο άρθρου 79 Ν.4472/2017 ποσού: (€28.610,00x50%)= 3.290,15€

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝ-
ΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.

