



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3**

Καλλιθέα, 15/11/2022

Αριθμός απόφασης: 3663

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604552

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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 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 04/07/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, η οποία διατηρεί ατομική επιχείρηση με έδρα το, οδός, κατά: α) της υπ' αριθμ. /2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, οικονομικού έτους 2014, β) της υπ' αριθμ. /2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013 - 31/12/2013, γ) της υπ' αριθμ. /2022 πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013 - 31/12/2013, δ) της υπ' αριθμ. /..... /2022 πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, φορολογικής περιόδου 01/01/2014 - 31/12/2014, ε) της υπ' αριθμ. /2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ.

Χολαργού, φορολογικού έτους 2014, στ) της υπ' αριθμ./2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, φορολογικής περιόδου 01/01/2014 - 31/12/2014, και ζ) της υπ' αριθμ./2022 πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, φορολογικής περιόδου 01/01/2014 - 31/12/2014, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 07/06/2022 οικείες εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος Φ.Π.Α. και προστίμου άρθρου 7 ν.4337/2015 της Δ.Ο.Υ. Χολαργού.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Χολαργού.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 04/07/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ΑΦΜ, 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:

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014

α) Με την υπ' αριθμ./2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, οικονομικού έτους 2014, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 3.667,94 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 4.401,53 ευρώ πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 195,99 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **8.265,46 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2238/1994 και του άρθρου 49 παρ. 1 του ν.4509/2017.

β) Με την υπ' αριθμ./2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013 - 31/12/2013, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 1.362,86 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 1.635,43 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **2.998,29 ευρώ**, πλέον πιστωτικό υπόλοιπο **1.558,14 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2859/2000 και του άρθρου 49 παρ. 1 του ν.4509/2017.

γ) Με την υπ' αριθμ./2022 πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013 - 31/12/2013, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού **1.460,50 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 79 του ν.4472/2017. Η παράβαση καταλογίστηκε διότι η προσφεύγουσα κατά την ως άνω διαχειριστική περίοδο διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία των από 07/06/2022 εκθέσεων μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, οι οποίες συντάχθηκαν βάσει της υπ' αριθμ./2021 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου της Προϊσταμένης της ως άνω Δ.Ο.Υ. για επανάληψη διαδικασίας, σύμφωνα με την υπ' αριθμ. 1829/2021 απόφαση της Υπηρεσίας μας, με την οποία είχαν ακυρωθεί για λόγους τυπικής πλημμέλειας η με αριθμ.

...../2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, η με αριθμ./2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. και η με αριθμ./2020 πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013 - 31/12/2013. Αίτια του αρχικού ελέγχου είχε αποτελέσει το με αριθμ. πρωτ./2019 έγγραφο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής (αριθμ. πρωτ. Δ.Ο.Υ. Χολαργού/2019), σύμφωνα με το οποίο μετά από έλεγχο που διενήργησε στην επιχείρηση «.....», με έδρα , Α.Φ.Μ.: , στη διαχειριστική χρήση 2013, διαπιστώθηκε ότι το σύνολο των φορολογικών στοιχείων που αυτή εξέδωσε είναι εικονικά. Από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις εξόδων - προμηθευτών που υπέβαλε η προσφεύγουσα, για τη διαχειριστική περίοδο 2013, διαπιστώθηκε από αυτήν, η λήψη ενός (1) εικονικού φορολογικού στοιχείου από την ως άνω επιχείρηση, για ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές καθαρής αξίας 12.700,00 ευρώ.

Με βάση τα παραπάνω, η Δ.Ο.Υ. Χολαργού, διενήργησε το δικό της έλεγχο στα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας για τη χρήση 2013, και κατέληξε στο πόρισμα ότι οι παρασχεθείσες υπηρεσίες πραγματοποιήθηκαν, ωστόσο δεδομένου ότι η εκδότρια επιχείρηση «.....» δεν είχε την δυνατότητα να παρέχει τις συγκεκριμένες υπηρεσίες, έκρινε ότι το εν λόγω εικονικό φορολογικό στοιχείο που έλαβε η προσφεύγουσα στη χρήση 2013 από την παραπάνω επιχείρηση είναι εικονικό ως προς το πρόσωπο του εκδότη. Με βάση τα ανωτέρω, η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Χολαργού προέβη στην έκδοση της υπ' αριθμ./...../2019 πράξης προστίμου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. δ του ν.4337/2015, επί της οποίας η προσφεύγουσα άσκησε την υπ' αριθμ. πρωτ./2020 ενδικοφανή προσφυγή που απορρίφθηκε με τη με αριθμ./2020 απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.

Στα πλαίσια του κρινόμενου ελέγχου, κατόπιν της υπ' αριθμ. 1829/2021 απόφασης της Υπηρεσίας μας και βάσει των αποτελεσμάτων της από 25/09/2019 έκθεσης ελέγχου Π.Δ. 186/1992, ν.4093/2012 και ν.4174/2013 των υπαλλήλων της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, που αφορά τον έλεγχο της επιχείρησης «.....», ΑΦΜ, συντάχθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Χολαργού το με αριθμ./2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων άρθρων 28 και 62 ν.4174/2013, στο οποίο η προσφεύγουσα απάντησε, εντός της οριζόμενης προθεσμίας, με το από 30/05/2022 Υπόμνημα απόψεων - αντιρρήσεων προς τη Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, το οποίο στάλθηκε ηλεκτρονικά μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου με μοναδικό αριθμό καταχώρησης/...../1151, και το δεύτερο Υπόμνημα απόψεων - αντιρρήσεων, το οποίο στάλθηκε ηλεκτρονικά μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου με μοναδικό αριθμό καταχώρησης/...../1151. Ο έλεγχος, αφού εξέτασε τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας, δεν τους έκανε δεκτούς και προσδιόρισε για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 - 31/12/2013 τα καθαρά κέρδη σε 19.557,87 ευρώ, αντί των δηλωθέντων 5.450,41 ευρώ, και τις φορολογητέες εισροές σε 3.174,62 ευρώ αντί των δηλωθέντων 15.874,62 ευρώ.

Με βάση τα ανωτέρω, η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Χολαργού προέβη στην έκδοση των με αριθμ., και/2022 προσβαλλόμενων πράξεων.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014

δ) Με την υπ' αριθμ./...../2022 πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, φορολογικής περιόδου 01/01/2014 - 31/12/2014, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού **2.500,00 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. δ' του ν.4337/2015 και την Ε. 2042/2022. Η παράβαση καταλογίστηκε διότι η προσφεύγουσα, κατά το ως άνω χρονικό διάστημα, έλαβε τα κάτωθι τρία (3) φορολογικά στοιχεία, συνολικής καθαρής αξίας 26.500,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 6.095,00 ευρώ και συνολικής αξίας 32.595,00 ευρώ, εκδόσεως της επιχείρησης «.....», Α.Φ.Μ.:, τα οποία είναι εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 2, 4 και 6 της παρ. 1 Παραγράφου Ε' του άρθρου 1ου του ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19 του ν.2523/1997 και του άρθρου 66 ν.4174/2013:

Α/Α	ΕΙΔΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	Φ.Π.Α
1	Τ.Π.Υ.		21/03/2014	10.000,00	2.300,00
2	Τ.Π.Υ.		21/03/2014	10.000,00	2.300,00
3	Τ.Π.Υ.		24/03/2014	6.500,00	1.495,00
ΣΥΝΟΛΟ				26.500,00	6.095,00

ε) Με την υπ' αριθμ./2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, φορολογικού έτους 2014, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 7.046,90 ευρώ πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 2.114,07 ευρώ πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύη ποσού 1.052,49 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **10.213,46 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4172/2013 και του άρθρου 58 του ν.4174/2013.

στ) Με την υπ' αριθμ./2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, φορολογικής περιόδου 01/01/2014 - 31/12/2014, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 6.095,00 ευρώ πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. ποσού 1.817,38 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **7.912,38 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2859/2000 και του άρθρου 58Α του ν.4174/2013.

ζ) Με την υπ' αριθμ./2022 πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, φορολογικής περιόδου 01/01/2014 - 31/12/2014, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού **3.047,50 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 79 του ν.4472/2017. Η παράβαση καταλογίστηκε διότι η προσφεύγουσα κατά την ως άνω διαχειριστική περίοδο διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν.2859/2000 και των υπουργικών αποφάσεων που ορίζουν τη διαδικασία επιστροφής αυτής, όπως ίσχυαν, ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία των από 07/06/2022 εκθέσεων μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και προστίμου άρθρου 7 ν.4337/2015 της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, οι οποίες συντάχθηκαν βάσει της υπ' αριθμ./-2021 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου της Προϊσταμένης της ως άνω Δ.Ο.Υ. για επανάληψη διαδικασίας, σύμφωνα με την υπ' αριθμ. 1828/2021 απόφαση της Υπηρεσίας μας, με την οποία είχαν ακυρωθεί για λόγους τυπικής πλημμέλειας η με αριθμ./...../2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 ν.4337/2015, η με αριθμ./2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, η με αριθμ./2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. και η με αριθμ./2020 πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014. Αιτία του αρχικού ελέγχου είχε αποτελέσει το με αριθμ. πρωτ./2020 έγγραφο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής (αριθμ. πρωτ. Δ.Ο.Υ. Χολαργού/2020), σύμφωνα με το οποίο μετά από έλεγχο που διενήργησε στην επιχείρηση «.....», με έδρα, Α.Φ.Μ.:, στη διαχειριστική χρήση 2014, διαπιστώθηκε ότι το σύνολο των φορολογικών στοιχείων που αυτή εξέδωσε είναι εικονικά. Από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις εξόδων - προμηθευτών που υπέβαλλε η προσφεύγουσα, για τη διαχειριστική περίοδο 2014, διαπιστώθηκε από αυτήν, η λήψη τριών (3) εικονικών φορολογικών στοιχείων, για ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές καθαρής, αξίας 26.500,00 ευρώ.

Με βάση τα παραπάνω, και σύμφωνα με την υπ' αριθμ. 1828/2021 απόφαση της Υπηρεσίας μας, η Δ.Ο.Υ. Χολαργού διενήργησε έλεγχο στα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας για τη χρήση 2014, κατέληξε στο πόρισμα ότι η εκδότρια επιχείρηση «.....» δεν είχε την δυνατότητα να παρέχει τις συγκεκριμένες υπηρεσίες και έκρινε ότι τα εν λόγω εικονικά φορολογικά στοιχεία που έλαβε η προσφεύγουσα στη χρήση 2014 από την παραπάνω επιχείρηση είναι **εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη**. Στη συνέχεια συντάχθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Χολαργού το με αριθμ./2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων άρθρων 28 και 62 ν.4174/2013, στο οποίο η προσφεύγουσα απάντησε, εντός της οριζόμενης προθεσμίας, με το από 30/05/2022 Υπόμνημα απόψεων - αντιρρήσεων προς τη Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, το οποίο στάλθηκε ηλεκτρονικά μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου με μοναδικό αριθμό καταχώρησης/...../1151, και το δεύτερο Υπόμνημα απόψεων - αντιρρήσεων, το οποίο στάλθηκε ηλεκτρονικά μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου με μοναδικό αριθμό καταχώρησης/...../1151. Ο έλεγχος, αφού εξέτασε τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας, δεν τους έκανε δεκτούς και για τη φορολογική περίοδο 01/01/2014 - 31/12/2014 καταλόγισε την παράβαση της λήψης τριών (3) εικονικών, ως προς το πρόσωπο του εκδότη, φορολογικών στοιχείων και προσδιόρισε τα καθαρά κέρδη σε 52.249,29 ευρώ, αντί των δηλωθέντων 25.749,29 ευρώ, και τις φορολογητέες εισροές σε 31.726,45 ευρώ αντί των δηλωθέντων 58.226,45 ευρώ.

Με βάση τα ανωτέρω, η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Χολαργού προέβη στην έκδοση των με αριθμ., και/2022 προσβαλλόμενων πράξεων.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Πλημμελής η στοιχειοθέτηση των αποδιδόμενων παραβάσεων της εικονικότητας των φορολογικών στοιχείων προς το πρόσωπο του εκδότη που εξέδωσε η αντισυμβαλλόμενη – Οι επίδικες συναλλαγές πραγματοποιήθηκαν με «καλή πίστη», γεγονός που αποδεικνύεται από τα υπογραφέντα ιδιωτικά συμφωνητικά και την πληρωμή, ως ο νόμος ορίζει, με τραπεζική συναλλαγή (εμβάσματα στο λογαριασμό της Α.Ε.).
2. Παραβίαση αρχής αμεροληψίας – Παραβίαση αρχής χρηστής διοίκησης και δικαιολογημένης εμπιστοσύνης – Κατάχρηση εξουσίας – Ανύπαρκτη αιτιολογία της έκθεσης ελέγχου σε σχέση με τη φύση των επικαλούμενων στοιχείων, ώστε να στηριχτεί ο έλεγχος επαρκώς.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 2 παρ. 3 του ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.):

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

Επειδή, στο άρθρο 10 παρ. 8 του ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) ορίζεται:

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

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 4 του ν.2523/1997 «Αδίκημα φοροδιαφυγής για πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, καθώς και για μη εφαρμογή διατάξεων του Κ.Β.Σ.», όπως ίσχυε για την κρινόμενη χρήση 2013, ορίζονται τα εξής:

«4. Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο 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 επιτηδεύματος του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία.

Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό νομικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. 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 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 εκδόσαντα το στοιχείο, η αξία αυτού να έχει συμπεριληφθεί στις οικείες δηλώσεις Φ.Π.Α. και Φορολογίας».

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 55 παρ. 1 περ. ε' του ν.4174/2013** (ισχύς από 01/01/2014 έως 16/10/2015) για την επίδικη χρήση 2014:

«ε) **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 Φορολογικής Διοίκησης. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται, ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. 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.»**

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 συναλλακτικώς 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) (βλ. ΣτΕ 506/08-02-2012, 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010).

Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αριθμ. **116/2013** απόφαση του 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 πραγματοποιήσεώς 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).

Επειδή, εν προκειμένω, από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση υποθέσεως και τις από 25/09/2019 και 22/09/2020 εκθέσεις ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, έπειτα από σχετικό έλεγχο που διενήργησε η ως άνω Υπηρεσία στην εταιρεία με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, διαπιστώθηκε ότι η τελευταία είναι μεν φορολογικώς υπαρκτό πρόσωπο, τυγχάνει δε **συναλλακτικώς ανύπαρκτο πρόσωπο** που δεν ήταν σε θέση να εκτελέσει τις επίμαχες συναλλαγές, και τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε στις χρήσεις 2013 και 2014 ήταν στο σύνολο τους εικονικά, για τους λόγους που αναφέρονται λεπτομερώς και εμπεριστατωμένα στην οικεία έκθεση ελέγχου. Ειδικότερα η ως άνω εταιρεία:

- Δε λειτούργησε στη δηλωθείσα διεύθυνσή της έδρας της, ούτε στο υποκατάστημα στην οδό στην Όσον αφορά το υποκατάστημα, μαρμαράδικο, στη λεωφόρο, από δήλωση της νόμιμου εκπροσώπου της οντότητας που λειτουργούσε στη διεύθυνση αυτή κατά τον επιτόπιο έλεγχο, ίσως λειτουργούσε, αλλά σε διάστημα προγενέστερο του ελεγχόμενου διαστήματος, ενώ σύμφωνα με μισθωτήριο από την 21/5/2014 λειτουργούσε άλλη οντότητα, στην οποία έχουν καταλογισθεί παραβάσεις για έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων. Σχετικά με το υποκατάστημά της στο στο, ο εκμισθωτής δεν αναγνώρισε το μισθωτήριο συμβόλαιο που ήταν κατατεθειμένο στη Δ.Ο.Υ., ενώ δε γνώριζε την εταιρεία και το νόμιμο εκπρόσωπό της. Όσον αφορά το υποκατάστημά της - γραφείο στην οδό & στην, ένοικος του κτιρίου πληροφόρησε τον έλεγχο ότι δε λειτούργησε ποτέ, ενώ ο έλεγχος όμως διαπίστωσε ότι δηλώνει εισοδήματα έως τον 3/2014, όταν κι αποχώρησε αφήνοντας απλήρωτα ενοίκια κι οφειλές. Ο εκμισθωτής ανέφερε στον έλεγχο ότι ουδέποτε κατάφερε να βρει κάποιον απ' τους εκπροσώπους της.
- Δεν υπέβαλε δήλωση διακοπής εργασιών ή υποκαταστημάτων ή μεταφοράς έδρας ή υποκαταστημάτων.
- Δε βρέθηκε πάγιος εξοπλισμός της εταιρείας.
- Δεν ανταποκρίθηκε σε καμία πρόσκληση του ελέγχου και δεν προσκόμισε τα βιβλία και στοιχεία της.
- Από τη συμπληρωματική καταγγελία του με αριθμ./2016 πληροφοριακού δελτίου (Π.Δ.), το

οποίο διαβίβασε στην Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής η Διεύθυνση Προγραμματισμού Αξιολόγησης Ελέγχων και Ερευνών (ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε.) κι έλαβε αριθμ. πρωτ. ΔΙΠΑΕΕ ΕΜΠ/2016, προέκυψε ότι μεταξύ άλλων εμπλέκεται και η σε κύκλωμα έκδοσης εικονικών τιμολογίων.

- Δε δηλώνει μετά τον Οκτώβριο του 2014 εργαζόμενους στον ΕΦΚΑ.
- Δεν κατέβαλε καθόλου ασφαλιστικές εισφορές στον ΕΦΚΑ για τους υπαλλήλους που δήλωνε πως απασχολούσε τη φορολογική χρήση 2013 αλλά και μετέπειτα, με αποτέλεσμα το ελληνικό δημόσιο να ζημιωθεί από εισφορές ύψους τουλάχιστον 320.610,28 ευρώ.
- Τουλάχιστον 13 εργαζόμενοι-φύλακες, για τα φορολογικά έτη 2013-2014, της, καθώς κάποιοι δεν απάντησαν ή δήλωσαν ότι δε θυμούνται, από τους 25 εργαζόμενους που απάντησαν, εργάζονταν τα προηγούμενα έτη στις εταιρείες φύλαξης και κι αργότερα εργάστηκαν στη, αλλάζοντας, επομένως, μαζικά εργοδότη, ενώ ο χώρος φύλαξης παρέμενε ο ίδιος τουλάχιστον για τους 17. Μάλιστα, τουλάχιστον οι 11 υπέγραψαν συμβάσεις εργασίας εντός του χώρου φύλαξης. 17 τουλάχιστον εργαζόμενοι από τους 26 που ανταποκρίθηκαν σε ερώτημα του ελέγχου μας με εργοδότη την εταιρεία δεν είχαν συναντήσει ποτέ τον ιδιοκτήτη-νόμιμο εκπρόσωπό της, δύο τον είχαν δει μία φορά, ένας ελάχιστες φορές, ενώ οι υπόλοιποι δεν απάντησαν.
- Δεν πραγματοποίησε εισαγωγές, εξαγωγές, ενδοκοινοτικές παραδόσεις, ενώ δηλώνεται για ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών-λήψεις υπηρεσιών αμελητέας αξίας από ενάρξεως της (έτος 2013) έως και το φορολογικό έτος 2017.
- Για τα φορολογικά έτη 2014-2017 έχουν πραγματοποιηθεί πιστώσεις συνολικής αξίας 1.166.023,93 ευρώ και χρεώσεις συνολικής αξίας 1.177.269,39 ευρώ, αντίστοιχα η συνολική αξία των φορολογικών στοιχείων που δηλώνεται ότι εξέδωσε (σύμφωνα με τις ΜΥΦ) τα φορολογικά έτη 2014-2017 ανέρχεται στα 51.821.846,44 ευρώ, ενώ η συνολική αξία των φορολογικών στοιχείων που δηλώνεται ότι έλαβε (σύμφωνα με τις ΜΥΦ) τα φορολογικά έτη 2014-2017 ανέρχεται στα 33.051.718,29 ευρώ.
- Για τα φορολογικά έτη 2013-2017 σε σύνολο πιστώσεων στους λογαριασμούς της συνολικής αξίας 1.494.833,30 ευρώ, πραγματοποιούνται μεταφορές συνολικής αξίας 319.429 ευρώ σε προσωπικό λογαριασμό υπαλλήλου της, καθώς και αναλήψεις από ΑΤΜ συνολικής αξίας 514.080 ευρώ από χρεωστική κάρτα η οποία είχε εκδοθεί στο όνομα της. Επιπρόσθετα, διαπιστώθηκε από έτερους ελέγχους σε λήπτες φορολογικών στοιχείων της ότι πραγματοποιούνταν εξοφλήσεις επιταγών, που εκδίδονταν από τους λήπτες της, με μετρητά, από δηλωμένες ως υπαλλήλους της οι οποίες ισχυρίσθηκαν ότι κλείδωναν τα μετρητά σε συρτάρι στα γραφεία επί της, από όπου είχε αποχωρήσει η εταιρεία εντός του 2013, για να τα πάρει ο κος, τον οποίο όμως έβλεπαν σπάνια, γεγονός το οποίο δε συνάδει με την όποια συνήθη εμπορική πρακτική αλλά και λογική, να παραμένουν δηλαδή κλειδωμένα κάποια χιλιάδες ευρώ σε ένα συρτάρι-γραφείο για αρκετό καιρό.
- Δηλώνει ή δηλώνεται ότι από ενάρξεως εξέδωσε φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας 56.023.522,40 ευρώ για τα φορολογικά έτη 2013-2017, ενώ έχει βεβαιώσει κι εξοφλήσει φόρους συνολικής αξίας 27.469,36 ευρώ, εκ των οποίων Φ.Π.Α. 1.661,78 ευρώ, που αφορούν τη λειτουργία της.
- Από το πρώτο έτος λειτουργίας της, υπερδωδεκάμηνη χρήση 2013-2014, παρουσιάζει κύκλο

εργασιών 15.003.517,46 ευρώ, ενώ το αρχικό της κεφάλαιο δηλώνεται ότι είναι 24.000 ευρώ, το οποίο ουδέποτε πιστώνεται στους λογαριασμούς της.

- Το μέλος της προσκόμισε φωτοαντίγραφο ένορκης βεβαίωσης στην οποία δηλώνει ότι κάποιος του και της, εν αγνοία του, χρησιμοποίησε τα προσωπικά του στοιχεία, προκειμένου να ασκεί εμπορία με διάφορες εταιρείες και με αντικείμενο που δε γνώριζε.
- Για το φορολογικό έτος 2014 διαπιστώθηκε ότι συμμετέχει σε ένα κύκλωμα ανακύκλωσης εικονικών φορολογικών στοιχείων με τις οντότητες με ΑΦΜ, με ΑΦΜ, με ΑΦΜ, με ΑΦΜ ΚΙ με ΑΦΜ
- Για το φορολογικό έτος 2014 διαπιστώθηκε ότι η δηλωμένη στις ΜΥΦ, ως βασική προμηθεύτρια της, με ΑΦΜ, μεταξύ άλλων εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία προς την καθαρής αξίας 1.956.784 ευρώ, όταν τα συνολικά έξοδα της για το 2014, όπως δηλώνονται στις ΜΥΦ είναι συνολικής καθαρής αξίας 2.011.712,65 ευρώ, ενώ τα έσοδά της, όπως δηλώνονται στις ΜΥΦ είναι συνολικής καθαρής αξίας 13.865.921 ευρώ.

Επειδή, με βάση τα ανωτέρω, προκύπτουν λεπτομερώς και εμπεριστατωμένα οι ελεγκτικές ενέργειες και όλα τα πραγματικά περιστατικά και αποδεικτικά στοιχεία, βάσει των οποίων ο έλεγχος έκρινε ότι η συγκεκριμένη εκδότρια επιχείρηση «.....», με ΑΦΜ, ήταν κατά τις επίδικες χρήσεις φορολογικώς μεν υπαρκτή (διέθετε ΑΦΜ, είχε προβεί σε δήλωση ενάρξεως επαγγέλματος), αλλά κατ' ουσίαν συναλλακτικά ανύπαρκτη, και συνεπώς τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε στις χρήσεις 2013 και 2014 ήταν στο σύνολο τους εικονικά.

Επειδή μεταξύ αυτών που συναλλάχθηκαν με την επιχείρηση «.....», με ΑΦΜ, ήταν και η προσφεύγουσα, όπως προκύπτει από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις εξόδων-προμηθευτών που υπέβαλε για τις χρήσεις 2013 και 2014. Επομένως, δεδομένου ότι η εκδότρια των ληφθέντων από την προσφεύγουσα φορολογικών στοιχείων είναι πρόσωπο συναλλακτικά ανύπαρκτο, το βάρος της απόδειξης ότι οι συναλλαγές όντως πραγματοποιήθηκαν με τον συγκεκριμένο εκδότη ανήκει στην προσφεύγουσα (ΣτΕ 4037-4039/2011, 1498/2011, 3528/2011, 1184/2010).

Επειδή στο άρθρο 28 του ν.4174/2013 ορίζεται:

«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 εμπειριστاً 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:

«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, η Δ.Ο.Υ. Χολαργού, δε στηρίχθηκε μόνο στα διαλαμβανόμενα στις εκθέσεις ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, αλλά, αφού έλαβε υπόψη της τις παραπάνω διαπιστώσεις, πραγματοποίησε διασταυρωτικές ελεγκτικές επαληθεύσεις, αποτέλεσμα των οποίων ήταν η κρίση περί εικονικότητας των επίμαχων στοιχείων, μόνο ως προς το πρόσωπο του εκδότη. Ειδικότερα από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα λήπτρια των εν λόγω φορολογικών στοιχείων διαπιστώθηκε ότι πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές που αναφέρονται στα επίμαχα φορολογικά στοιχεία πλην όμως από διαφορετικό πρόσωπο, καθώς η προσφεύγουσα προσκόμισε καταστάσεις συμφωνητικών μεταξύ της προσφεύγουσας και της «.....», και στοιχεία από τα οποία προκύπτει ότι τα εκδοθέντα από την ως άνω εταιρεία τιμολόγια εξοφλήθηκαν με τη χρήση τραπεζικών επιταγών. Ως εκ τούτου, ο έλεγχος κατέληξε στο συμπέρασμα ότι οι υπηρεσίες που περιγράφονται στα επίδικα τιμολόγια παρασχέθηκαν στην προσφεύγουσα στις χρήσεις 2013 και 2014, με δεδομένο όμως ότι η εκδότρια επιχείρηση δεν είχε την δυνατότητα να παρέχει τις συγκεκριμένες υπηρεσίες, διότι δεν διέθετε κανένα πάγιο περιουσιακό στοιχείο και τον αντίστοιχο μηχανολογικό εξοπλισμό για την πραγματοποίηση των μελετών και τοπογραφικών, σύμφωνα με το ιδιωτικό συμφωνητικό που υπεγράφη μεταξύ της προσφεύγουσας και της «.....», έκρινε ότι τα εικονικά φορολογικά στοιχεία που έλαβε η προσφεύγουσα στις χρήσεις 2013 και 2014 από την ανωτέρω επιχείρηση είναι εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 49 του ν.2238/1994, όπως ίσχυε για την κρινόμενη χρήση 2013:

«1. Ως ακαθάριστο εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λαμβάνεται το σύνολο των αμοιβών, που εισπράττονται από την άσκηση του ελευθέριου επαγγέλματος, όπως αυτό προκύπτει από τα επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία που τηρεί ο φορολογούμενος.

2. Από το ακαθάριστο εισόδημα εκπίπτουν οι επαγγελματικές δαπάνες που αναφέρονται στην παρ. 1 του άρθρου 31, μόνο εφόσον αποδεικνύεται η καταβολή τους με νόμιμο φορολογικό στοιχείο και έχουν αναγραφεί στα βιβλία του υπόχρεου.»

Επειδή, στο άρθρο 22 του ν.4172/2013, το οποίο ισχύει για την κρινόμενη χρήση 2014, ορίζεται:
«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,
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.»

Επειδή περαιτέρω, με την Εγκύκλιο ΠΟΛ. 1113/02-06-2015 (ΦΕΚ 167Α΄) της ΓΓΔΕ, με θέμα “Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 22, 22Α και 23 του ν.4172/2013”, διευκρινίστηκαν τα ακόλουθα:

«Άρθρο 22

Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

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

2. Ειδικότερα, εκπίπτουν οι δαπάνες που:

.....

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

Ως προς την έννοια της πραγματικής συναλλαγής, διευκρινίζεται ότι οι δαπάνες δεν πρέπει να είναι εικονικές ή μερικώς εικονικές ή ανύπαρκτες, όπως ενδεικτικά είναι η δαπάνη που δεν έχει πραγματοποιηθεί άλλα έχει καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία ή αφορά σε συναλλαγές που δεν είναι πραγματικές ως προς το είδος ή το πρόσωπο ή την αξία αυτών.

Ως προς το ζήτημα της εικονικότητας ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικού στοιχείου, επισημαίνεται η προσφάτως εκδοθείσα ΠΟΛ.1071/31.3.2015 εγκύκλιος, με την οποία κοινοποιήθηκε η αριθ. 170/2014 γνωμοδότηση ΝΣΚ, σύμφωνα με την οποία ο καλόπιστος λήπτης φορολογικού στοιχείου εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη δύναται να εκπέσει τη σχετική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά του.

.....

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

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

.....»

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1071/31-03-2015 της ΓΓΔΕ με θέμα “Κοινοποίηση της με αριθμό 170/2014 Γνωμοδότησης του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, κατά το μέρος που έγινε δεκτή, αναφορικά με τη δυνατότητα του λήπτη φορολογικού στοιχείου, εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη, να εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδά του τις δαπάνες που αναγράφονται σε αυτό”:

«Σας κοινοποιούμε συνημμένα για ενημέρωσή σας απόσπασμα της αναφερόμενης στο θέμα υπ' αριθ. 170/2014 Γνωμοδότησης του Β' Τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, η οποία και έγινε δεκτή μόνο ως προς το πρώτο ερώτημα από τη Γενική Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, **δηλαδή κατά το μέρος που αφορά τη δυνατότητα του καλόπιστου λήπτη εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικού στοιχείου να εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδά του τις δαπάνες που αναγράφονται σε αυτό, όταν δεν αμφισβητείται η πραγματοποίηση της συναλλαγής και παρακαλούμε για την ανάλογη εφαρμογή κατά περίπτωση.** Σύμφωνα με την ομόφωνη γνώμη του Β' Τμήματος του Ν.Σ.Κ. έγινε δεκτό ότι: «Α. Στο πρώτο ερώτημα ότι ο καλής πίστεως λήπτης φορολογικού στοιχείου, εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη (δηλαδή ο καλοπίστως **αγνοών** την εν λόγω εικονικότητα) δύναται να εκπέσει τη σχετική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά του, ενώ, αντιθέτως, τούτο είναι ανεπίτρεπτο για τον κακής πίστεως λήπτη του ως άνω φορολογικού στοιχείου.».

Επειδή στο άρθρο 32 του ν.2859/2000 ορίζεται:

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

α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης α' της 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 Κ.Β.Σ.,**

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.».**

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1097/2016 Εγκύκλιο της ΓΓΔΕ, με θέμα “κοινοποίηση της με αρ. 134/2016 γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ. σχετικά με την άσκηση δικαιώματος έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών από καλόπιστο λήπτη εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίου” ορίζεται:

«Σχετικά με το παραπάνω θέμα, σας κοινοποιούμε προς ενημέρωσή σας την με αριθ. 134/2016 γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (Β' Τμήμα), η οποία έγινε αποδεκτή από τον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων.

Με την εν λόγω γνωμοδότηση έγινε δεκτό κατά πλειοψηφία ότι ο λήπτης εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίου που αφορά όμως πραγματική στο σύνολό της συναλλαγή, νομιμοποιείται να ασκήσει δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος ΦΠΑ εφόσον:

α) ο λήπτης αυτού ενεργούσε σε καλή πίστη δηλαδή δεν γνώριζε ότι ο εκδότης του στοιχείου δεν είναι το πρόσωπο με το οποίο σύναψε τη συμφωνία και πραγματοποίησε τη συναλλαγή,

β) το φορολογικό στοιχείο εκδίδεται από συναλλακτικά και φορολογικά υπαρκτό πρόσωπο, δηλαδή από πρόσωπο, το οποίο έχει δηλώσει την έναρξη εργασιών του στη φορολογική αρχή και διαθέτει τις υποδομές και το προσωπικό για να πραγματοποιήσει τη συναλλαγή,

γ) το φορολογικό στοιχείο έχει εκδοθεί νομότυπα δηλαδή δεν είναι πλαστό και αναγράφει τα στοιχεία που ορίζονται στις κείμενες φορολογικές διατάξεις (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα - Κ.Φ.Α.Σ.- Κ.Β.Σ).

.....

**Αριθμός γνωμοδότησεως 134/2016
ΤΟ ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ
(Β' Τμήμα)
Συνεδρίαση της 23ης Μαΐου 2016**

.....

16. Αντιθέτως, δεν υφίσταται δυνατότητα έκπτωσης του ΦΠΑ, με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν στον λήπτη εικονικού φορολογικού στοιχείου, ο οποίος, όμως, τελούσε σε γνώση ότι το σχετικό φορολογικό στοιχείο ήταν εικονικό ως προς το πρόσωπο του εκδότη (ήτοι εγνώριζε ότι ο εκδότης δεν ήταν το πρόσωπο που εκτέλεσε τη συναλλαγή), διότι δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις της εκπώσεως, καθόσον η ενσυνείδητη συμμετοχή του λήπτη του στοιχείου στη διαπραχθείσα φορολογική απάτη, με συνέπεια να διευκολυνθεί η φοροδιαφυγή εκ μέρους του εκδότη του στοιχείου ή και του υποκρυπτόμενου τρίτου, καθιστά το εν λόγω στοιχείο μη νομοτύπως εκδοθέν, κατά τα ως άνω ήδη αναλυθέντα και δη, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει φοροδιαφυγή για τον λήπτη, λόγω της πραγματοποίησης της συναλλαγής.

.....

21. Η ερμηνευτική αυτή θέση, η οποία εξυψώνει το υποκειμενικό στοιχείο της φορολογικής συμπεριφοράς του επιτηδευματία σε βασικό κριτήριο της, εν προκειμένω, αντιμετώπισής του από τις φορολογικές αρχές, συνάδει απόλυτα και προς την ως άνω παρατεθείσα συναφή νομολογία του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης και του ΣΤΕ, με την οποία γίνεται δεκτό ότι δεν είναι επιτρεπτή η έκπτωση του φόρου προστιθέμενης αξίας, «εφόσον αποδεικνύεται, λαμβανομένων υπόψη των αντικειμενικών στοιχείων που παρέσχον οι φορολογικές αρχές, ότι ο υποκείμενος στον φόρο γνώριζε ή όφειλε να γνωρίζει ότι η πράξη της οποίας γίνεται επίκληση προς θεμελίωση δικαιώματος εκπώσεως έλαβε χώρα στο πλαίσιο φορολογικής απάτης» (δηλαδή εικονικότητα ως προς το πρόσωπο του εκδότη).

.....»

Επειδή, εν προκειμένω, κατά τις χρήσεις 2013 και 2014, ο προσφεύγων καταχώρισε στα βιβλία του και εξέπεσε δαπάνες συνολικού ύψους 39.200,00 ευρώ, καθώς και το φόρο εισροών αυτών, οι οποίες προκύπτουν από παραστατικά τα οποία κρίθηκαν εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι αποδεικνύεται αδιαμφισβήτητο το πραγματικό των συναλλαγών και η καλόπιστη συναλλακτική συμπεριφορά από την πλευρά της.

Επειδή, δε δύναται να αναγνωρισθεί η επικαλούμενη από την πλευρά της προσφεύγουσας καλοπιστία σε σχέση με τη **συναλλακτικώς ανύπαρκτη** εκδότρια εταιρεία. Το γεγονός και μόνο ότι τα επίμαχα τιμολόγια εξοφλήθηκαν με κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό, δεν αποδεικνύει ότι η προσφεύγουσα εταιρεία ήταν καλόπιστη και δεν τελούσε σε γνώση ότι ο εκδότης δεν ήταν το πρόσωπο που εκτέλεσε τη συναλλαγή. Εξάλλου σύμφωνα με την υπ' αριθμ. 134/2016 προαναφερθείσα γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. η ενσυνείδητη συμμετοχή του λήπτη του φορολογικού στοιχείου στη διαπραχθείσα φορολογική απάτη, με συνέπεια να διευκολυνθεί η φοροδιαφυγή εκ μέρους του εκδότη του στοιχείου ή και του υποκρυπτόμενου τρίτου, **καθιστά το εν λόγω στοιχείο μη νομοτύπως εκδοθέν**, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει φοροδιαφυγή για τον λήπτη, λόγω της πραγματοποίησης της συναλλαγής. Εν προκειμένω, η καλοπιστία της προσφεύγουσας δε στοιχειοθετείται από τα στοιχεία του φακέλου και ο σχετικός ισχυρισμός της δεν αποδεικνύεται και δεν μπορεί να γίνει αποδεκτός, καθώς, ενδεικτικά, η προσφεύγουσα δεν αναφέρει με ποιο συγκεκριμένο πρόσωπο ήρθε σε επαφή και συμφωνία για την εκτέλεση των εργασιών και αν έλεγξε ότι αυτό νομιμοποιούνταν πράγματι να ενεργεί ως εκπρόσωπος της εκδότριας επιχείρησης.

Επειδή, με βάση τα ανωτέρω, δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις που τίθενται από τις διατάξεις των άρθρων 49 του ν.2238/1944 και 22 του ν.4172/2013 και της ΠΟΛ. 1071/2015, για την έκπτωση της δαπάνης των επίμαχων τιμολογίων από τα ακαθάριστα έσοδα, αλλά ούτε αυτές που τίθενται από τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν.2859/2000 και της ΠΟΛ.1097/2016 για την έκπτωση του φόρου εισροών των εν λόγω τιμολογίων.

Επειδή, οι από 07/06/2022 εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος Φ.Π.Α. και προστίμου άρθρου 7 ν.4337/2015 της Δ.Ο.Υ. Χολαργού περιλαμβάνουν εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα πραγματικά περιστατικά, τα οποία τεκμηριώνουν την εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων ως προς το πρόσωπο του εκδότη, και συνεπώς η αιτιολογία κάθε πράξης είναι τεκμηριωμένη επαρκώς και σαφέστατη από μέρους της φορολογικής αρχής και δε συντρέχει καμία υποψία τυπικής και νομικής πλημμέλειας παρά τους σχετικούς ισχυρισμούς της προσφεύγουσας.

Επειδή επιπλέον η προσφεύγουσα επικαλείται παραβίαση της αρχής αμεροληψίας, της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης και κατάχρηση εξουσίας. Ωστόσο, η δημόσια Διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις του άρθρου 26 παρ. 2 των άρθρων 43, 50 82 και 83 και του άρθρου 95 παρ. 1 του Συντάγματος (Στε2987/1994 και 8272/1992), 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, νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος. Στην υπό κρίση περίπτωση, η προσφεύγουσα έλαβε στις χρήσεις 2013 και 2014 συνολικά πέντε (5) φορολογικά στοιχεία, εικονικά ως προς το πρόσωπο της συναλλαγής, συνολικής καθαρής αξίας 39.200,00 ευρώ. Συνεπώς, ορθά και σύννομα επιβλήθηκαν οι προβλεπόμενες κυρώσεις από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή πράξεις.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 07/06/2022 οικείες εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος Φ.Π.Α. και προστίμου άρθρου 7 ν.4337/2015 της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 04/07/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, και την επικύρωση των με αριθμ./2022,/2022,/2022,/2022,/2022,/2022 και/2022 προσβαλλόμενων πράξεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού.

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

Α) Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2013 - 31/12/2013

• Φορολογία Εισοδήματος

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ					
		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
		(1)		(2)	(2)-(1)
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	Ατομικό	12.327,44	12.327,44	12.327,44	
	της συζύγου	5.450,41	19.557,87	19.557,87	14.107,46
ΦΟΡΟΣ	Πιστωτικό ποσό	4.159,82	491,88	491,88	3.667,94
	Χρεωστικό ποσό				
Προκαταβολή φόρου					
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας			4.401,53	4.401,53	4.401,53
Εισφορά Αλληλεγγύης		123,51	319,50	319,50	195,99
Τέλος Επιτηδεύματος		1.300,00	1.300,00	1.300,00	
Ποσά προς επιστροφή βάσει δήλωσης		2.757,66	2.757,66	2.757,66	
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ			8.265,46	8.265,46	8.265,46

• Φορολογία Φ.Π.Α.

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΩΝ	9.690,00	9.690,00	9.690,00	
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΩΝ	15.874,62	3.174,62	3.174,62	12.700,00

ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ	2.228,70	2.228,70	2.228,70	
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	3.786,84	865,84	865,84	2.921,00
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	1.558,14			1.558,14
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		1.362,86	1.362,86	1.362,86
ΠΡΟΣΘΕΤΟΙ ΦΟΡΟΙ		1.635,43	1.635,43	1.635,43
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		2.998,29	2.998,29	2.998,29
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	1.558,14			1.558,14

- Πρόστιμο άρθρου 79 ν.4472/2017:

1.460,50 ευρώ

Β) Φορολογική Περίοδος 01/01/2014 - 31/12/2014

- Φορολογία Εισοδήματος**

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ					
		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
		(1)		(2)	(2)-(1)
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	Ατομικό	23.844,23	23.844,23	23.844,23	
	της συζύγου	25.749,29	52.249,29	52.249,29	26.500,00
ΦΟΡΟΣ	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	4.929,39	11.976,29	11.976,29	7.046,90
Προκαταβολή φόρου		1.041,65	1.041,65	1.041,65	
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			2.114,07	2.114,07	2.114,07
Ειδική εισφορά Αλληλεγγύης		991,87	2.044,36	2.044,36	1.052,49
Τέλος Επιτηδεύματος		1.300,00	1.300,00	1.300,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης					
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		8.262,91	18.476,37	18.476,37	10.213,46

- Φορολογία Φ.Π.Α.**

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	81.380,56	81.380,56	81.380,56	
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	58.226,45	31.726,45	31.726,45	26.500,00
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ	18.717,52	18.717,52	18.717,52	
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	18.855,52	12.760,52	12.760,52	6.095,00

ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	138,00	138,00	138,00	
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		6.095,00	6.095,00	6.095,00
ΠΡΟΣΘΕΤΟΙ ΦΟΡΟΙ		1.817,38	1.817,38	1.817,38
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		7.912,38	7.912,38	7.912,38
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	138,00	138,00	138,00	

- Πρόστιμο άρθρου 79 ν.4472/2017:

3.047,50 ευρώ

• Κ.Φ.Α.Σ.

Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1 περ. η' και παρ. 2 περ. ε' ν.4174/2013:

2.500,00 ευρώ

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
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.