



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 23/12/2022

Αριθμός απόφασης: 4069

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604553

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α) του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ
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 (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ) της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ) Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

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

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 09/09/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά: 1) της υπ. αριθμ. /2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2016, 2) της υπ. αριθμ. /2022 Οριστικής Πράξης Φ.Π.Α., φορολογικού έτους 2016, 3) της υπ. αριθμ. /2022 Πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013, 4) των κοινοποιήσεων των ανωτέρω πράξεων, 5) των κοινοποιήσεων των εκθέσεων μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΕΩΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω Οριστικές Πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΕΩΣ, καθώς και τις από 30/06/2022 οικείες εκθέσεις ελέγχου, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **09-09-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με **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:

Με την υπ' αριθμ. /2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 22.827,35ευρώ, πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. 11.413,68ευρώ, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 4.565,47ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 38.806,50ευρώ.

Με την υπ' αριθμ. /2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2016 – 31/12/2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος χρεωστικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. ύψους 29.981,12€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58/58^Α ΚΦΔ ύψους 14.990,57€, ήτοι συνολικό ποσό 44.971,69€.

Με την υπ' αριθμ. /2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2022 της Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 250,00€, επειδή δεν ανταποκρίθηκε στο με αριθμό πρωτοκόλλου /05.04.2022 έγγραφο αίτημα για παροχή αντιγράφων των βιβλίων και στοιχείων κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14 παρ. 2 του ν.4174/2013 (ΚΦΔ), που επισύρει την επιβολή προστίμου που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ.1 περ. δ' , παρ. 2 περ. γ' του (ΚΦΔ).

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Δυνάμει της υπ' αριθμ. /29.12.2021 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, διενεργήθηκε για το φορολογικό έτος 2016 στον προσφεύγοντα μερικός έλεγχος γραφείου στα είδη φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ, λοιπούς φόρους, τέλη εισφορές, έλεγχος ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων.

Στα πλαίσια του εν λόγω ελέγχου στάλθηκε το με αριθ. πρωτ. /5-4-2022 αίτημα παροχής πληροφοριών βάσει του άρθρου 14 ν.4174/2013 με το οποίο ζητήθηκαν να τεθούν στη διάθεση του ελέγχου τα εξής: 1) Στοιχείο προσδιορισμού της έδρας (τίτλος ιδιοκτησίας ή συμφωνητικό μίσθωσης ή υπομίσθωσης , νομίμως θεωρημένο στη Δ.Ο.Υ. / taxisnet). 2) Τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία (βιβλία) της φορολογικής περιόδου 1/1/2016-31/12/2016 όπως ορίζονται από την κείμενη νομοθεσία ν.4308/2014. 3) Τα στοιχεία εσόδων (Α.Π.Υ., Τ.Π.Υ. κτλ), τα αποδεικτικά δαπανών και αγορών με τα αντίστοιχα αποδεικτικά πληρωμών (για συναλλαγές καθαρής αξίας άνω των 500,00€) περιόδου 1/1-31/12/2016. 4) Τις υποβληθείσες δηλώσεις Εισοδήματος (έντυπα Ε1& Ε3) και Φ.Π.Α. περιόδου 1/1-31/12/2016. 5) Τυχόν ιδιωτικά συμφωνητικά. 6) Το μητρώο παγίων.

Το εν λόγω αίτημα αναγνώστηκε στις 04/05/2022, αλλά ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε και δεν προσκόμισε στον έλεγχο κανένα από τα ζητηθέντα, κατά παράβαση των διατάξεων του

άρθρου 14 παρ. 2 του ΚΦΔ και συνεπώς επιβλήθηκε το πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ.1 περ. δ΄, παρ. 2 περ. γ΄ του ν.4174/2013 (ΚΦΔ).

Ως προς την φορολογία εισοδήματος, ο έλεγχος προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα, τα έξοδα και στη συνέχεια τα καθαρά κέρδη του προσφεύγοντος με βάση τα διαθέσιμα στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013.Ειδικότερα, ο προσδιορισμός του εισοδήματος έγινε ως εξής:

Από τον έλεγχο και τη διασταύρωση των δεδομένων που περιλαμβάνονται στις καταστάσεις φορολογικών στοιχείων πελατών και προμηθευτών της παρ. 3 του ΚΦΔ (ΜΥΦ) που υποβλήθηκαν για το φορολογικό έτος 2016 από τον προσφεύγοντα και τους αντισυμβαλλόμενους, προέκυψαν έσοδα χονδρικής (από επιτηδευματίες) για τον προσφεύγοντα πλέον των δηλωθέντων εσόδων (λιανικής – από ιδιώτες) τα οποία παρατίθενται στον κάτωθι πίνακα:

Ακαθάριστα Έσοδα Εμπορίας	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
Χονδρική πώληση εμπορευμάτων – παροχή υπηρεσιών (βάσει καταστάσεων παρ.3 άρθρου 14 .4174/2013)		154.511,70
Λιανική πώληση εμπορευμάτων	49.123,15	49.123,15
Χονδρική πώληση προϊόντων	9,70	9,70
Σύνολο Εσόδων Εμπορίας	49.132,85	203.644,55

Δεδομένου ότι ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στον έλεγχο παραστατικά εξόδων, ο έλεγχος έλαβε ως έξοδα το άθροισμα των εξόδων που δήλωσε ο ίδιος στην κατάσταση εξόδων των παρ.3 και 4. του άρθρου 14 του ΚΦΔ (73.024,54€) και διασταυρώθηκαν από τις δηλωθείσες των αντισυμβαλλόμενων και προκύπτουν (με βάσει την δραστηριότητα των εκδοτών) συναφή με τις δραστηριότητες του προσφεύγοντος, πλέον των μισθωμάτων του υποκαταστήματός του (9.600,00€). Συνεπώς το ποσό των εξόδων που λήφθηκε υπόψη για τον προσδιορισμό με κάθε διαθέσιμο στοιχείο ανερχόταν στο ποσό των 82.624,54€.

Ως προς την φορολογία ΦΠΑ , ο έλεγχος προσδιόρισε τις φορολογητέες εκροές κατά την ίδια μεθοδολογία του προσδιορισμού των ακαθαρίστων εσόδων στη φορολογία εισοδήματος μη αναγνωρίζοντας προς έκπτωση τον Φ.Π.Α. των αγορών – δαπανών (εισροών) αξίας 17.436,43€, που είχε δηλώσει ο προσφεύγων στις υποβληθείσες δηλώσεις Φ.Π.Α. και στη Συγκεντρωτική Κατάσταση πελατών και προμηθευτών της παρ. 3 του άρθρου 14 του ΚΦΔ (ΜΥΦ), καθώς ελλείψει νόμιμων παραστατικών που δεν προσκομίστηκαν με ευθύνη του προσφεύγοντος, δεν προέκυψε ότι το δικαίωμα έκπτωσης έχει ασκηθεί υπό τις προϋποθέσεις που ορίζονται στο άρθρο 32 του κώδικα Φ.Π.Α. Επιπλέον, δεν υποβλήθηκε περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. για τη φορολογική περίοδο 01/10/2016-31/12/2016. Ως εκ τούτου η αξία των φορολογητέων εκροών και εισροών, ο φόρος εκροών και το υπόλοιπο φόρου εισροών διαμορφώθηκαν ως κάτωθι:

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ
Αξία φορολογητέων εκροών	151.000,00	203.644,55
Αξία φορολογητέων εισροών	75.344,83	
Φόρος εκροών	34.730,00	47.364,69
(Α) Φόρος αγορών και δαπανών στο εσωτερικό της χώρας	16.038,49	
(Β) Φόρος αγορών και εισαγωγών επενδυτικών αγαθών	1.307,94	
(Γ) Σύνολο φόρου εισροών (Α+Β)	17.346,43	
(Δ) Φ.Π.Α. που καταβλήθηκε με περιοδικές ή έκτακτες δηλώσεις	17.383,57	17.383,57
Υπόλοιπο φόρου εισροών (Γ+Δ)	34.730,00	17.383,57

Ο προσφεύγων, ζητά να γίνει δεκτή η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Σε όλες του τις φορολογικές υποχρεώσεις υπήρξε μέχρι σήμερα συνεπής.
2. Από τα οικονομικά δεδομένα και τις περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ εμφανίζεται ότι δεν υποβλήθηκαν από τον ίδιο για το χρονικό διάστημα από 1.10.2016 έως 31.12.2016 οι σχετικές δηλώσεις ΦΠΑ ενώ αντιθέτως υποβλήθηκαν καταστάσεις φορολογικών στοιχείων πελατών και προμηθευτών για όλο το φορολογικό έτος 2016. Με βάση αυτή την διασταύρωση των καταστάσεων πελατών – προμηθευτών εμφανίζεται ότι εξέδωσε τιμολόγιο προς την καθαρής αξίας 151.000,00 ευρώ και ΦΠΑ 34.730,00 ευρώ. Το συγκεκριμένο τιμολόγιο εμφανίζεται μόνο στη σχετική κατάσταση πελατών – προμηθευτών και όχι στις σχετικές δηλώσεις ΦΠΑ και Φόρου Εισοδήματος διότι όπως είχε συμφωνηθεί με τον διευθύνοντα σύμβουλο και ιδιοκτήτη της ανωτέρω εταιρείας θα το εξοφλούσε στο επόμενο έτος 2017 καθόσον οι εργασίες που πραγματοποίησε στην συγκεκριμένη επιχείρηση δεν είχαν ακόμα ολοκληρωθεί και σταδιακά ολοκληρώνονταν. Στην αρχή του επόμενου έτους ο ιδιοκτήτης της ανωτέρω εταιρείας απεβίωσε με αποτέλεσμα να μην μπορέσει ποτέ να εισπράξει το ανωτέρω ποσό με το ΦΠΑ του καθόσον ήταν πλέον αδύνατον να έρθει σε επαφή με οποιαδήποτε διάδοχη κατάσταση της εν λόγω εταιρείας. Ο θανών ήταν Ασιατικής καταγωγής και οι μετέπειτα κληρονόμοι αρνήθηκαν οποιαδήποτε πληρωμή για νομικούς λόγους.
3. Με την ανωτέρω επιχείρηση είχε κοινό λογιστή, ο οποίος προχώρησε αυθαίρετα στην κατάσταση πελατών – προμηθευτών, συμπεριλαμβάνοντας και αυτό το επίμαχο τιμολόγιο εν αγνοία μου χωρίς φυσικά να ειδοποιηθεί προς τούτου και επιπλέον δεν το συμπεριέλαβε ούτε στη σχετική δήλωση φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ, με αποτέλεσμα να εμφανίζεται ο ίδιος σήμερα ότι οφείλει τα παραπάνω ποσά.
4. Δεν εισέπραξε το επίμαχο τιμολόγιο από την ανωτέρω επιχείρηση και μετά τον θάνατο του διευθύνοντα συμβούλου της επιχείρησης θεώρησε ότι ήταν αδύνατο να το εισπράξει και γι αυτό το λόγο δεν κινήθηκε νομικά εναντίον της, ενώ πλέον σήμερα έχει παραγραφεί το δικαίωμα του για την είσπραξη του ανωτέρω τιμολογίου.
5. Αποκλειστικά υπεύθυνος για την επιβολή των ανωτέρω προστίμων ήταν ο κοινός λογιστής, με τον οποίο η επικοινωνία είναι αδύνατη προκειμένου να ενημερωθεί από τον ίδιο για το εν λόγω τιμολόγιο.
6. Επικαλείται την αρχή της προστατευόμενης εμπιστοσύνης.

Ως προς τις προσβαλλόμενες κοινοποιήσεις

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι: «1. 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 τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών 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.....»

Επειδή σύμφωνα με την παρ.1 και 2 του άρθρου 2 της ΠΟΛ 1064/2017 διευκρινίζεται ότι ότι:«1. Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως

ή τη συντέλεση της παράλειψης. Η εν λόγω προθεσμία αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Ειδικά για τους κατοίκους εξωτερικού η σχετική προθεσμία ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες (άρ. 63 παρ. 1 εδ. γ',δ',ε' Κ.Φ.Δ.).

2. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται από τον υπόχρεο στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους, τους ισχυρισμούς και τα έγγραφα στα οποία βασίζει το αίτημά του, να περιέχει τα ακριβή του στοιχεία, την προσβαλλόμενη πράξη, τη διεύθυνση στην οποία θα συντελούνται οι κοινοποιήσεις των αποφάσεων, των πράξεων και των λοιπών εγγράφων της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, τη διεύθυνση του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου και τα εν γένει στοιχεία επικοινωνίας του υπόχρεου. Σε κάθε περίπτωση μεταβολής των στοιχείων επικοινωνίας που επήλθε μετά την υποβολή του αιτήματος της ενδικοφανούς προσφυγής, ο υπόχρεος οφείλει να γνωστοποιεί εγγράφως αυτά στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, διαφορετικά οι κοινοποιήσεις γίνονται νομίμως βάσει των αρχικά δηλωθέντων στοιχείων.»

Επειδή στην έννοια «οποιασδήποτε πράξης» του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ. που έχει εκδοθεί σε βάρος του υπόχρεου, εντάσσονται οι εκτελεστές διοικητικές πράξεις, ήτοι πράξεις προσδιορισμού κύριου ή πρόσθετου φόρου, προστίμου, προσαυξήσεων, ή και τελών ή πράξη επιβολής οποιασδήποτε κυρώσεως για παράβαση της φορολογικής εν γένει νομοθεσίας που έχει εκδοθεί σε βάρος του ακόμα και η απόρριψη εν όλω ή εν μέρει συγκεκριμένου αιτήματός του από τη Φορολογική Αρχή που αναφέρεται σε φορολογική διαφορά.

Επειδή οι κοινοποιήσεις των προσβαλλόμενων πράξεων και των σχετικών εκθέσεων ελέγχου προσβάλλονται απαραδέκτως, καθόσον σύμφωνα με τις προρρηθείσες διατάξεις, δεν συνιστούν πράξεις. Συνεπώς, δεν έχουν εκτελεστό χαρακτήρα, δεν παράγουν έννομα αποτελέσματα και δεν δύναται να προσβληθούν.

Ως προς τις προσβαλλόμενες πράξεις

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 7 «Διαφύλαξη λογιστικών αρχείων» ν.4308/2014, ορίζεται, ότι: «1. Το σύνολο των λογιστικών αρχείων που η οντότητα τηρεί, σύμφωνα με τις διατάξεις αυτού του νόμου διαφυλάσσονται για το μεγαλύτερο χρονικό διάστημα από:

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

β) Το χρόνο που ορίζεται από άλλη νομοθεσία.

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

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

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 23 «Εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης» του ΚΦΔ, ορίζεται, ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας

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

2. Ο έλεγχος που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με την παρ. 1, είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις δηλώσεις και τα λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, καθώς και τα έγγραφα και τις πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικής έγγραφης πρόσκλησης της Φορολογικής Διοίκησης, σύμφωνα με το άρθρο 14.

β) Η απόφαση (εντολή) της Φορολογικής Διοίκησης για τη διενέργεια φορολογικού ελέγχου που εκδίδεται σύμφωνα με το άρθρο 25, πρέπει, στην περίπτωση πλήρους επιτόπιου ελέγχου, να κοινοποιείται στον φορολογούμενο με προηγούμενη έγγραφη ειδοποίηση. Κάθε άλλος επιτόπιος φορολογικός έλεγχος είναι δυνατόν να διενεργείται χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση. Με πράξη του Διοικητή είναι δυνατόν να διενεργείται πλήρης επιτόπιος φορολογικός έλεγχος χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση, σε περιπτώσεις όπου υπάρχουν ενδείξεις ότι έχει διαπραχθεί φοροδιαφυγή. Ο Διοικητής δύναται, με απόφασή του, να ορίζει λεπτομέρειες για την εφαρμογή της παρούσας περίπτωσης.

3.»

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 «Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου» του ΚΦΔ, ορίζεται, ότι:

«.....
Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστatzμένα 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 το άρθρο 34 «Διορθωτικός προσδιορισμός φόρου» του ΚΦΔ, ορίζεται, ότι:
«1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος. ...»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του ΚΦΔ, ορίζεται, ότι:

1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

.....
δ) δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων,
.....

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

.....
γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ' και στ' της παραγράφου 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα και
.....»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 64 «Επαρκής αιτιολογία» του ΚΦΔ, 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 πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 65 «Βάρος Απόδειξης» του ΚΦΔ, ορίζεται, ότι:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 «Μέθοδος προσδιορισμού εσόδων» του ν.4172/2013, ορίζεται, ότι:

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

α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή

β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή

γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 32 «Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου» του ν.2859/2000, ορίζεται, ότι

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

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 48 «Αρμόδια φορολογική αρχή – φορολογικός έλεγχος» του ν.2859/2000, ορίζεται, ότι

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

α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες, β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ'αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος.»

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι μέχρι σήμερα ήταν συνεπείς σε όλες του τις φορολογικές υποχρεώσεις και πως ο λογιστής του είναι αποκλειστικά υπεύθυνος για την επιβολή των ανωτέρω προστίμων, με τον οποίο η επικοινωνία είναι αδύνατη, καθώς ο λογιστής του προχώρησε αυθαίρετα στην κατάσταση πελατών – προμηθευτών, συμπεριλαμβάνοντας και το τιμολόγιο εκδόσεως του προς την, συνολικής καθαρής αξίας 151.000,00 πλέον Φ.Π.Α 34.730,00 το οποίο δεν εισπράχθηκε, εν αγνοία του και χωρίς φυσικά να ειδοποιηθεί προς τούτου και επιπλέον δεν το συμπεριέλαβε ούτε στη σχετική δήλωση φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ, με αποτέλεσμα να εμφανίζεται ο ίδιος σήμερα ότι οφείλει τα παραπάνω ποσά.

Επειδή, εν προκειμένω, διενεργήθηκε έλεγχος στον προσφεύγοντα δυνάμει της με αριθ./29-12-2021 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου.

Επειδή από τις οικείες εκθέσεις ελέγχου προκύπτει ότι ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στο με αριθ. πρωτ./5-4-2022 αίτημα παροχής πληροφοριών βάσει του άρθρου 14 ν.4174/2013 της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης και δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα ζητηθέντα βιβλία και στοιχεία, καταλογίζοντας το σχετικό πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. δ' και παρ. 2 περ. γ' του ΚΦΔ. Ως προς τη φορολογία εισοδήματος ο έλεγχος προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα, τα έξοδα και εν συνεχεία τα καθαρά κέρδη με βάση τα διαθέσιμα στοιχεία που είχε στη διάθεση του, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ΚΦΔ και συγκεκριμένα τις καταστάσεις του άρθρου 14 ΚΦΔ που υπέβαλλε τόσο ο ίδιος όσο και οι αντισυμβαλλόμενοι του στη ΓΓΠΣ της ΑΑΔΕ, πλέον των μισθωμάτων του υποκαταστήματος του προσφεύγοντος ύψους 9.600,00€ τα οποία συμπίπτουν με το αντίστοιχο δηλωθέν ποσό στην αναλυτική κατάσταση μισθωμάτων ακίνητης περιουσίας φορολογικού έτους 2016 του εκμισθωτή. Ως προς τη φορολογία ΦΠΑ ο έλεγχος προσδιόρισε τις φορολογητέες εκροές κατά την ίδια μεθοδολογία του προσδιορισμού των ακαθαρίστων εσόδων στη φορολογία εισοδήματος μη αναγνωρίζοντας προς έκπτωση το Φ.Π.Α. των αγορών – δαπανών (εισροών) αξίας 17.346,43€ για το φορολογικό έτος 2016 που είχε δηλώσει ο προσφεύγων στις υποβληθείσες δηλώσεις Φ.Π.Α. και στη Συγκεντρωτική Κατάσταση πελατών

και προμηθευτών της παρ. 3 του άρθρου 14 του ΚΦΔ (ΜΥΦ) καθώς ελλείπει νομίμων παραστατικών που δεν προσκομίστηκαν με ευθύνη του προσφεύγοντος, δεν προέκυψε ότι το δικαίωμα έκπτωσης είχε ασκηθεί υπό τις προϋποθέσεις που ορίζονται στο άρθρο 32 του Κώδικα Φ.Π.Α.

Επειδή, από τις διατάξεις του άρθρου 13 παρ. 1 του ΚΦΔ, προκύπτει ότι κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και συνεπώς τυχόν αστική, πειθαρχική και ποινική ευθύνη του λογιστή δεν απαλλάσσει την επιχείρηση από τη δική της ευθύνη.

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

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 30/06/2022 εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν.4174/2013 της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις φορολογικού έτους 2016, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από 09-09-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με **ΑΦΜ**και την επικύρωση των παρακάτω οριστικών πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης:

- α) της με αριθ. /2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016,
- β) της με αριθ. /208/2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2016 – 31/12/2016,
- γ) της υπ. αριθμ. /2022 Πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2022.

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

Υπ. αριθ. /2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016

Διαφορά φόρου	22.827,35
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ	11.413,68

Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	4.565,47
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	38.806,50

Υπ. αριθ./2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. / επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου	29.981,12
Πρόστιμο άρθρου 58/58Α ΚΦΔ	14.990,57
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	44.971,69

Υπ. αριθ./2022 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2022

Πρόστιμο	250,00
----------	--------

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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.