



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα,

14/12/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Αριθμός απόφασης:

2212

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604526
E-mail : ded.ath@aade.gr

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 Α.Α.Δ.Ε. (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. Τη 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' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκου, κατά α) της με αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού/Επιβολής Προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, β) της με αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθ. 54§1α του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2017 και γ) της με αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθ. 54§1α του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2017 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πάτρας, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πάτρας, των οποίων αιτείται η ακύρωση.

6. Την από έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πάτρας.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθ. 54 του ΚΦΔ της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πάτρας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ποσού 2.500,00 €, για το φορολογικό έτος 2017, καθώς από τον διενεργηθέντα έλεγχο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων δεν τήρησε αξιόπιστο λογιστικό σύστημα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 13§1 του ΚΦΔ παρότι είχε αυτήν την υποχρέωση αφού πραγματοποίησε εντός του έτους 2017 και για το διάστημα 6 μηνών περισσότερες από 3 συναλλαγές κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54§1η' του ΚΦΔ.

β) Με την υπ' αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθ. 54 του ΚΦΔ της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πάτρας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ποσού 100,00 €, διότι δεν υπέβαλε δήλωση έναρξης δραστηριότητας κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 10§1 του ΚΦΔ.

Οι με αριθ. Πράξεις Επιβολής Προστίμου του άρθ. 54 του ΚΦΔ εδράζονται επί των με ημερομηνία θεώρησης Εκθέσεων ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και ΚΦΔ του Προϊστάμενου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας.

γ) Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού/Επιβολής Προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πάτρας, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 15.035,20 €, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσού 7.517,60 € και διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 2.199,02 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 24.751,82 €.

Σύμφωνα με το με αριθ. πρωτ. Δελτίο Πληροφοριών και το με αριθ. πρωτ. Υπηρεσιακό Σημείωμα ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας, διενεργήθηκε έλεγχος για το φορολογικό έτος 2017 στην επιχείρηση με την επωνυμία και έδρα στη, δυνάμει των με αριθ. εντολών ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας. Από τον διενεργηθέντα αντιπαραβολικό έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η ως άνω επιχείρηση εξέδιδε τιμολόγια αγοράς μετállων και λοιπών ανακυκλώσιμων ειδών προς μεγάλο πλήθος αντισυμβαλλόμενων οι οποίοι εμφανίζονται ως μη υπόχρεοι έκδοσης τιμολογίων πώλησης (ιδιώτες). Από τον αντιπαραβολικό έλεγχο που ακολούθησε, μεταξύ των παραπάνω συναλλαγών των φυσικών προσώπων και των αρχείων TAXIS (μητρώο, εισόδημα), διαπιστώθηκε η μη δήλωση εισοδήματος συνολικής αξίας άνω των 10.000,00 € (για το φορολογικό έτος 2017) και για περισσότερες από 3 συναλλαγές στο χρονικό διάστημα 6 μηνών.

Μεταξύ των ανωτέρω αντισυμβαλλόμενων, ήταν και ο προσφεύγων για τον οποίον εκδόθηκε η με αριθ. εντολή ελέγχου από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Πάτρας. Από τον εν λόγω έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η εταιρεία είχε εκδώσει 101 τιμολόγια

αγοράς, συνολική αξίας 48.967,11 € για την αγορά μετάλλων, για το φορολογικό έτος 2017, για λογαριασμό του προσφεύγοντα. Εν συνεχεία, συντάχθηκε το με αριθ. πρωτ. Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 παρ. 1 του ΚΦΔ και ο με αρ. προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου εισοδήματος τα οποία κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα με συστημένη επιστολή. Ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε στα ανωτέρω εντός της οριζόμενης εικοσαήμερης προθεσμίας με το με αριθ. πρωτ. έγγραφο με τις απόψεις του, οι οποίες ωστόσο δεν έγιναν δεκτές από τον έλεγχο και εν συνεχεία εκδόθηκε η προσβαλλόμενη με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος.

Η με αριθ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος εδράζεται επί της με ημερομηνία θεώρησης Έκθεσης Μερικού Ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του ν. 4172/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πάτρας.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Το σύνολο των αναφερόμενων τιμολογίων είναι πλαστά, άλλως εικονικά, καθώς ο ίδιος ουδέποτε προχώρησε σε πώληση των αναφερόμενων και λοιπών ανακυκλώσιμων ειδών προς την εκδότρια εταιρεία με την επωνυμία Αυτό αποδεικνύεται και από το γεγονός ότι ο ίδιος δεν διαθέτει καν φορτηγό όχημα προκειμένου να έχει την δυνατότητα να μεταφέρει τα εν λόγω προϊόντα. Επιπλέον, σε κανένα τιμολόγιο δεν αναφέρεται ο αριθμός κυκλοφορίας του οχήματος που μετέφερε τα προϊόντα και κανένα τιμολόγιο δεν φέρει την υπογραφή του ίδιου.
- Ο ίδιος δεν αποτελεί το μοναδικό θύμα εξαπάτησης της εκδότριας εταιρείας η οποία χρησιμοποιεί το ΑΦΜ άσχετων ανθρώπων προκειμένου να εκδίδει εικονικά τιμολόγια και γι' αυτόν τον λόγο ο ίδιος έχει ήδη προβεί σε μηνυτήρια αναφορά ενώπιον του Εισαγγελέα Πλημμελειοδικών Πάτρας εναντίον την εκδότριας εταιρείας.

Σχετικά με τις υπ' αριθ. Πράξεις Επιβολής Προστίμου

Επειδή για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 του ΚΦΔ 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. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ΚΦΔ ισχύει ότι:

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

2. Εάν η πράξη ή το έγγραφο αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 4727/2020 (Α'184) ή στον

λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νόμιμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, ή β) αποστέλλει συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Κ.Δ.Δ.), μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση, σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το πρώτο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου. [...]

5. Πράξη ή έγγραφο που αποστέλλεται με συστημένη επιστολή, θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη κατά τα ανωτέρω βρίσκεται στην Ελλάδα. Σε περίπτωση που η ταχυδρομική διεύθυνση είναι εκτός Ελλάδας, η πράξη ή το έγγραφο θεωρείται ότι έχει κοινοποιηθεί νομίμως μετά την παρέλευση τριάντα (30) ημερών από την ημέρα αποστολής της συστημένης επιστολής. [...]

Επειδή, εν προκειμένω, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, οι με αριθ. Πράξεις Επιβολής Προστίμου εστάλησαν με συστημένη επιστολή στον προσφεύγοντα την και ως εκ τούτου η κοινοποίησή τους θεωρείται ότι συντελέστηκε την

Επειδή, με βάσει τις διατάξεις του άρθρου 63 του ΚΦΔ, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή κατατέθηκε εκπρόθεσμα την, ήτοι μετά την πάροδο της προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία που ο προσφεύγων έλαβε γνώση των με αριθ. Πράξεων Επιβολής Προστίμου, ήτοι την και αυτές απαραδέκτως προσβάλλονται.

Σχετικά με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού/Επιβολής Προστίμου φόρου εισοδήματος

Επειδή, η με αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού/Επιβολής Προστίμου εστάλη με συστημένη επιστολή στον προσφεύγοντα την 01-08-2023 η κοινοποίησή της θεωρείται ότι συντελέστηκε την και ως εκ τούτου αυτή παραδεκτώς προσβάλλεται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία και για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων της φορολογικής νομοθεσίας. Για την εφαρμογή του Κώδικα, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 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.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 του ν. 4172/2013, όπως ίσχυε κατά το υπό κρίση έτος, ορίζεται ότι:

«1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις.[...]

3. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου ως «επιχειρηματική συναλλαγή» θεωρείται κάθε μεμονωμένη ή συμπτωματική πράξη με την οποία πραγματοποιείται συναλλαγή ή και η συστηματική διενέργεια πράξεων στην οικονομική αγορά με σκοπό την επίτευξη κέρδους. Κάθε τρεις ομοειδείς συναλλαγές που λαμβάνουν χώρα εντός ενός εξαμήνου θεωρούνται συστηματική διενέργεια πράξεων. [...]

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 «Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία» του ν.4308/2014 ορίζεται ότι:

«1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς.

2. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας παρακολουθεί σε αρχείο κάθε στοιχείο του ισολογισμού, καθώς και κάθε μεταβολή αυτού.

3. Η τήρηση των αρχείων των παραγράφων 1 και 2 του παρόντος άρθρου γίνεται με τρόπο ανάλογο του μεγέθους και της φύσης της οντότητας και σύμφωνα με τον παρόντα νόμο.

4. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης τήρησης των αρχείων των παραγράφων 1 και 2 του παρόντος άρθρου, το κριτήριο της σημαντικότητας της παρ. 5 του άρθρου 17 του παρόντος νόμου δεν έχει εφαρμογή.

5. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί τη λογιστική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί και τη φορολογική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό τη συμμόρφωση με τη φορολογική νομοθεσία και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων....»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του ν.4308/2014 ορίζεται ότι:

«5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 «Τιμολόγιο πώλησης» του ν.4308/2014, ορίζεται ότι:

«1. Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο οντότητα για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας.

[...]

5. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται τιμολόγιο για κάθε πώληση. Ο πωλητής αγαθών ή υπηρεσιών εκδίδει το τιμολόγιο πώλησης. Εναλλακτικά, ο πωλητής μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση τιμολογίου από το λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών (αυτό-τιμολόγηση) ή από τρίτο πρόσωπο εξ ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή. Η συμφωνία για έκδοση τιμολογίου από το λήπτη αγαθών ή υπηρεσιών ή από άλλο τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίζει ότι θα εκδοθεί τιμολόγιο, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη.

[...]

7. Τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα τιμολόγια αποτελούν μέρος των λογιστικών αρχείων της οντότητας.

8. Στην περίπτωση έκδοσης τιμολογίου από το λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών (αυτό-τιμολόγηση) ή από τρίτο πρόσωπο εξ ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή, ο εκδότης του τιμολογίου παρέχει όλες τις απαιτούμενες πληροφορίες για την τεκμηρίωση και καταχώρηση των σχετικών συναλλαγών από τον πωλητή, έγκαιρα για την εκπλήρωση υπ' αυτού κάθε νόμιμης υποχρέωσης.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 «Περιεχόμενο τιμολογίου» του ν.4308/2014, ορίζεται ότι:

«1. Το τιμολόγιο φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις:

α) Την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου.

β) Τον αύξοντα αριθμό για μία ή περισσότερες σειρές τιμολογίων, ο οποίος χαρακτηρίζει το τιμολόγιο με μοναδικό τρόπο.

γ) Τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.), με βάση τον οποίο ο πωλητής πραγματοποίησε την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών.

δ) Τον Α.Φ.Μ. του πελάτη, με βάση τον οποίο έλαβε χώρα η παράδοση των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών.

ε) Την πλήρη επωνυμία και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή και του πελάτη που αποκτά τα αγαθά ή λαμβάνει τις υπηρεσίες.

στ) Την ποσότητα και το είδος των παραδιδόμενων αγαθών ή την έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών, εκτός εάν η έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών προκύπτει από άλλα έγγραφα στα οποία παραπέμπει το τιμολόγιο.

ζ) Την ημερομηνία κατά την οποία πραγματοποιήθηκε ή ολοκληρώθηκε η παράδοση αγαθών ή η παροχή υπηρεσιών, εφόσον η ημερομηνία αυτή δεν συμπίπτει με την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου.

η) Την αξία αγαθών ή υπηρεσιών ανά συντελεστή Φ.Π.Α., την αξία που απαλλάσσεται Φ.Π.Α., την αξία μονάδας αγαθού ή υπηρεσίας χωρίς Φ.Π.Α., καθώς και την αξία κάθε έκπτωσης ή επιστροφής, εάν δεν συμπεριλαμβάνονται στην τιμή μονάδας.

θ) Το συντελεστή Φ.Π.Α. που εφαρμόζεται.

ι) Το ποσό του οφειλόμενου Φ.Π.Α., εκτός εάν εφαρμόζεται ειδικό καθεστώς, σύμφωνα με το οποίο η πληροφορία αυτή παραλείπεται.

ια) Τον όρο «Αυτο-τιμολόγηση», όταν το τιμολόγιο εκδίδεται από τον λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών.

ιβ) Όταν η πράξη απαλλάσσεται από Φ.Π.Α., η διάταξη της εθνικής νομοθεσίας (ν. 2859/2000) ή η διάταξη της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ ή άλλη διάταξη, σύμφωνα με την οποία η παράδοση αγαθών ή η παροχή υπηρεσιών απαλλάσσεται από το φόρο αυτόν.

ιγ) Όταν ο λήπτης είναι υπόχρεος καταβολής του Φ.Π.Α., η αναφορά «Αντίστροφη επιβάρυνση».

ιδ) Επί ενδοκοινοτικής παράδοσης ενός καινούργιου μεταφορικού μέσου, τα στοιχεία που προβλέπονται από την ισχύουσα νομοθεσία περί Φ.Π.Α., βάσει της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ.

ιε) Όταν εφαρμόζεται το καθεστώς του περιθωρίου κέρδους των πρακτορείων ταξιδίων, η αναφορά «Καθεστώς περιθωρίου – Ταξιδιωτικά πρακτορεία».

ιστ) Ο όρος «Καθεστώς περιθωρίου – Μεταχειρισμένα αγαθά» ή «Καθεστώς περιθωρίου – Έργα τέχνης» ή «Καθεστώς περιθωρίου – Αντικείμενα συλλεκτικής και αρχαιολογικής αξίας», όταν εφαρμόζεται ένα από τα ειδικά καθεστώτα που ισχύουν στον τομέα των μεταχειρισμένων αγαθών και των αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής και αρχαιολογικής αξίας, αντίστοιχα.

ιζ) Όταν ο υπόχρεος στο Φ.Π.Α. είναι φορολογικός αντιπρόσωπος κατά την έννοια της ισχύουσας νομοθεσίας περί Φ.Π.Α. και της σχετικής Οδηγίας 2006/112/ΕΚ, τα πλήρη στοιχεία του εν λόγω προσώπου, καθώς και τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) αυτού.

2. Τα ποσά του τιμολογίου μπορεί να εκφράζονται σε οποιοδήποτε νόμισμα. Το ποσό Φ.Π.Α. του τιμολογίου εκφράζεται και στο εθνικό νόμισμα.

3. Το τιμολόγιο δεν απαιτείται να φέρει υπογραφή για τους σκοπούς αυτού του νόμου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 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 με αριθ. πρωτ. Δελτίου Πληροφοριών και το με αριθ. Πληροφοριακό Δελτίο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας, διενεργήθηκε μερικός φορολογικός έλεγχος στην επιχείρηση με την επωνυμία με ΑΦΜ και έδρα στη, για το φορολογικό έτος 2017 και δυνάμει των με αριθ. εντολών ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας.

Επειδή, από τον ανωτέρω έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η ως άνω επιχείρηση εξέδιδε τιμολόγια αγοράς μετάλλων και λοιπών ανακυκλώσιμων ειδών σε πλήθος αντισυμβαλλόμενων οι οποίοι εμφανίζονται ως μη υπόχρεοι έκδοσης τιμολογίων πώλησης (ιδιώτες). Όπως ωστόσο διαπιστώθηκε στη συνέχεια οι ίδιοι δεν απαλλάσσονται από την υποχρέωση δήλωσης και καταβολή φόρου, διότι πραγματοποίησαν παραδόσεις αγαθών άνω των 10.000,00 €. Επιπλέον, διαπιστώθηκε ότι δεν υπέβαλαν ή υπέβαλαν χωρίς να συμπεριλάβουν στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2017, τα εισοδήματα που προέκυψαν από την άσκηση των ως άνω ομοειδών συναλλαγών, περισσότερων των τριών (3) εντός ενός εξαμήνου.

Επειδή, μεταξύ των ανωτέρω αντισυμβαλλόμενων, ήταν και ο προσφεύγων για τον οποίον εκδόθηκε η με αριθ. εντολή ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πάτρας.

Επειδή, εν προκειμένω, από τον διενεργηθέντα έλεγχο στα αρχεία της εταιρείας με την επωνυμία και συγκεκριμένα από τη με αριθ. καρτέλα προμηθευτών, διαπιστώθηκε η έκδοση τιμολογίων αγοράς μετάλλων και λοιπών ανακυκλώσιμων ειδών προς τον προσφεύγοντα σε 101 περιπτώσεις, συνολική αξίας 48.967,11 € για το φορολογικό έτος 2017. Επιπλέον, διαπιστώθηκε ότι το ύψος της εκάστοτε συναλλαγής κυμαινόταν από 450,00 € έως και 500,00 € και ως εκ τούτου η εξόφληση γινόταν με μετρητά.

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία που είναι καταχωρημένα στα πληροφοριακά συστήματα της Α.Α.Δ.Ε. ο προσφεύγων δεν εμφανίζεται ως επιτηδευματίας.

Επειδή, από τον ως άνω αντιπαραβολικό- διασταυρωτικό έλεγχο που διενεργήθηκε στα αρχεία της εκδότριας εταιρείας αλλά και στα πληροφοριακά συστήματα της Α.Α.Δ.Ε., διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων:

- 1) Υπέβαλε ανακριβώς τη με ημερομηνία έκδοσης, αριθ. δήλωσης και αρ. ειδ/σης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου για το φορολογικό έτος 2017 καθώς δεν δήλωσε έσοδα συνολικού ύψους 48.967,11 €, όπως προκύπτει από τα τιμολόγια αγοράς εκδόσεως της εταιρείας
- 2) Δεν υπέβαλε δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα για τη χρήση 2017 για έναρξη επιχειρηματικής δραστηριότητας από το διάστημα 07-01-2017 έως 07-12-2017 ως όφειλε, καθώς το πλήθος συναλλαγών ξεπερνούσε τις τρεις ανά εξάμηνο και το συνολικό τους ύψος τις 10.000,00 € εντός του έτους.
- 3) Δεν τήρησε αξιόπιστο λογιστικό σύστημα.

Επειδή, αναλυτικότερα από την ως άνω δήλωση Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων φορολογικού έτους 2017, προκύπτει ότι ο προσφεύγων δηλώνει: α) εισοδήματα που εξαιρούνται από φόρο και εισφορά (κωδ. 617) ύψους 4.810,00 €, β) εισοδήματα που απαλλάσσονται από φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο (κωδ. 619) ύψους 2.673,19 € και γ) ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων κτλ (κωδ. 781) ύψους 1.850,00 € και δεν δηλώνει εισόδημα από καμία άλλη πηγή.

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις του ν. 4172/2013 κάθε τρεις ομοειδείς συναλλαγές που λαμβάνουν χώρα εντός του εξαμήνου θεωρούνται συστηματική διενέργεια πράξεων και ως εκ τούτου αποτελούν επιχειρηματική συναλλαγή.

Επειδή, οι ως άνω συναλλαγές πραγματοποιήθηκαν εντός του έτους 2017 και συγκεκριμένα κατά το χρονικό διάστημα από 05-01-2017 έως και 07-12-2017.

Επειδή ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή του ισχυρίζεται πλαστότητα, άλλως εικονικότητα των επίμαχων τιμολογίων. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του προσκομίζει την μηνυτήρια αναφορά που έχει καταθέσει ενώπιον του Εισαγγελέα Πλημμελειοδικών Πάτρας εναντίον την εκδότριας εταιρείας καθώς ο ίδιος, μεταξύ άλλων, αποτελεί θύμα εξαπάτησης της εν λόγω εταιρείας η οποία εκδίδει εικονικά τιμολόγια.

Επειδή η εξέταση της ως άνω μηνυτήριας αναφοράς είναι ζήτημα αρμοδιότητας των πολιτικών δικαστηρίων και καθώς δεν προσκομίζεται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή οποιοδήποτε άλλο στοιχείο ικανό να ανατρέψει τις διαπιστώσεις του ελέγχου.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του και συγκεκριμένα:

- α) την απόρριψή της, ως προς τις με αριθ. Πράξεις Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πάτρας ως απαράδεκτης σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό και
β) την απόρριψη και την επικύρωση της με αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού/Επιβολής Προστίμου φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πάτρας, για το φορολογικό έτος 2017 ως κάτωθι:

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

Υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού/Επιβολής προστίμου Φόρου Εισοδήματος- Φορολογικό έτος 2017:

Διαφορά φόρου	15.035,20 €
Πρόστιμο φόρου του άρθ. 58 του Κ.Φ.Δ.	7.517,60 €
Διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης	2.199,02 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	24.751,82 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

**ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

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

**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.