



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου Αθήνα

Ταχ. Κώδικας : 10440

Τηλέφωνο : 2131312350

E-mail : ded.ath@aade.gr

Αθήνα, 21/05/2024

Αριθμός απόφασης: 1571

ΑΠΟΦΑΣΗ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022 ΦΕΚ Α' 206).

β. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.»(ΦΕΚ Α' 58).

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

δ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12-04-2017 (ΦΕΚ 1440/27-04-2017) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

ε. Της Α.1165/22-11-2022 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 6009/25-11-2022).

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

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

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 22/01/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου, ηλεκτρονικώς υποβληθείσα, ενδικοφανή προσφυγή του, με ΑΦΜ:, κατοίκου κατά:

- της με αριθ. /22-12-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2017 και

- της με αριθ. /22-12-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/ επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2017,

της ΔΟΥ Καλαμάτας, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

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

6. Τις απόψεις της ΔΟΥ Καλαμάτας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 22/01/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου, ηλεκτρονικώς υποβληθείσας, ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ:, η οποία υποβλήθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθ./22-12-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2017, της ΔΟΥ Καλαμάτας καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 30.839,39 ευρώ, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 ν.4987/2022 (ΚΦΔ) ποσού 15.419,70 ευρώ, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 5.029,82 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού 51.288,91 ευρώ. Η ως άνω πράξη εδράζεται επί της από 22/12/2023 έκθεσης φορολογίας εισοδήματος (ν.4172/2013), φορολογικού έτους 2017, της ΔΟΥ Καλαμάτας.

Με τη με αριθ./22-12-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/ επιβολής προστίμου, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΠΑ ποσού 24.117,73 ευρώ, πλέον πρόστιμο άρθρου 58Α ν.4987/2022 (ΚΦΔ) ποσού 12.058,87 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού 36.176,60 ευρώ. Η ως άνω πράξη εδράζεται επί της από 22/12/2023 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ (ν.2859/2000), φορολογικού έτους 2017, της ΔΟΥ Καλαμάτας.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Ο προσφεύγων διατηρεί ατομική επιχείρηση, με έδρα το και με αντικείμενο εργασιών «.....», η οποία κατά την υπό κρίση φορολογική περίοδο (01/01/2017 – 31/12/2017), τηρούσε απλογραφικά βιβλία.

Από τον Προϊστάμενο της ΔΟΥ Καλαμάτας εκδόθηκε για τον προσφεύγοντα η με αριθμό/06-11-2023 εντολή μερικού ελέγχου, φόρου εισοδήματος, ΦΠΑ και ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, φορολογικού έτους 2017, αντίγραφο της οποίας κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα.

Αίτια του ελέγχου αποτέλεσαν:

Το με αριθ. πρωτ. ΕΞ 2023/25-10-2023 Πληροφοριακό Δελτίο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής με συνημμένα:

α) Το με αριθ./2023 «ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΩΝ – ΚΛΗΣΗ ΠΡΟΣ ΑΚΡΟΑΣΗ» Γ' στέλεχος,
β) Η έκθεση ελέγχου που αφορά την επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ:,
η οποία κρίθηκε ως εκδότης εικονικών τιμολογίων για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους,
κατά τα φορολογικά έτη 2017, 2018 και 2019. Μεταξύ των επιχειρήσεων που έλαβαν εικονικά
φορολογικά στοιχεία από την ως άνω επιχείρηση, κατά το έτος 2017, είναι και ο προσφεύγων.

Ο έλεγχος της ΔΟΥ Καλαμάτας, αποδεχόμενος τα πορίσματα του ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής,
προέβη σε περαιτέρω ελεγκτικές επαληθεύσεις και διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων έλαβε στο
φορολογικό έτος 2017, από την επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ:, ένα (1)
φορολογικό στοιχείο, καθαρής αξίας 106.300,00 ευρώ.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά:

να εξαφανιστούν, άλλως να τροποποιηθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις και
να του επιστραφεί νομιμοτόκως οποιοδήποτε ποσό έχει καταβληθεί
προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

**1) Παράνομες οι προσβαλλόμενες πράξεις, λόγω παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου
για καταλογισμό φόρου για το φορολογικό έτος 2017.**

Η επίδοση των προσβαλλόμενων πράξεων έλαβε χώρα παρανόμως καθόσον δεν του
κοινοποιήθηκαν με κανέναν από τους προβλεπόμενους στο άρθρο 5 του ν.4987/2022 (ΚΦΔ)
τρόπους, αλλά με θυροκόλληση.

Σε κανένα από τα έγγραφα της διαδικασίας του καταλογισμού δεν αναφέρεται συγκεκριμένος
και ειδικός λόγος ενόψει του οποίου καθίστατο μη εφικτή η κοινοποίηση σε αυτόν των εν λόγω
πράξεων με τους δύο κύριους τρόπους που προβλέπει το άρθρο 5 του ν. 4987/2022 (ΚΦΔ). Ως
εκ τούτου, η επίδοσή τους είναι άκυρη.

Συνεπεία της ακυρότητας της επίδοσης των προσβαλλόμενων πράξεων, δεν επήλθε διακοπή
της παραγραφής για το φορολογικό έτος 2017 (ΣτΕ 616/2021 και 618/2021), η οποία
συμπληρώθηκε στις 31/12/2023, με αποτέλεσμα το δικαίωμα του Δημοσίου για καταλογισμό
φόρου για το ως άνω έτος να έχει υποπέσει σε παραγραφή.

**2) Παράνομος ο καταλογισμός σε βάρος του, φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ καθόσον η κρίσιμη
συναλλαγή δεν ήταν εικονική.**

Το υπό κρίση τιμολόγιο εκδόσεως της επιχείρησης «.....» αφορούσε τη διεξαγωγή
χωματουργικών εργασιών στο έργο «.....». Στο πλαίσιο του έργου αυτού και
επειδή δεν είχε τα απαιτούμενα οχήματα και προσωπικό για τη διεκπεραίωση των εργασιών που
απαιτούνταν, ανέθεσε τη διεξαγωγή του συνόλου των εργασιών στην ως άνω εταιρεία.

Προσκομίζει Ιδιωτικό Συμφωνητικό με την εν λόγω εταιρεία στο οποίο περιγράφεται η κρίσιμη συναλλαγή.

Επομένως, σύμφωνα με τα ανωτέρω είναι προφανές ότι πρόκειται για συναλλαγή υπαρκτή στο σύνολό της και ως εκ τούτου καμία εικονικότητα δεν μπορεί να στοιχειοθετηθεί ως προς αυτή. Επιπροσθέτως, τελούσε σε καλή πίστη ως προς το ότι αυτή πραγματοποιήθηκε από την «.....», γιατί οι εργασίες ολοκληρώθηκαν, γεγονός που προκύπτει από το ίδιο το έργο και τη συνέχιση αυτού.

3) Εσφαλμένος ο υπολογισμός του φόρου εισοδήματος σε βάρος του.

Για την συναλλαγή του υπό κρίση τιμολογίου της επιχείρησης «.....» είχε παρακρατήσει και αποδώσει το προβλεπόμενο ποσοστό φόρου 3%, ήτοι ποσού ύψους 3.198,00 ευρώ, το οποίο θα πρέπει να του επιστραφεί ή να συμψηφιστεί, αφού ο έλεγχος δεν αναγνωρίζει την εν λόγω συναλλαγή και ως εκ τούτου αυτή θεωρείται ως ουδέποτε πραγματοποιηθείσα.

Ως προς τον πρώτο λόγο του προσφεύγοντα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 «Κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων» του ν.4987/2022 (ΚΦΔ) ορίζεται ότι:

*«1. Η κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων που εκδίδει σύμφωνα με τον Κώδικα η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικά.
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) αποσταλεί 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.».*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 47, 50, 55 και 56 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν.2717/1999), ορίζεται ότι:

«Άρθρο 47. Γενικές Διατάξεις

«1. Με την επιφύλαξη των οριζομένων στην παρ. 3, η επίδοση επιτρέπεται οπουδήποτε και οποτεδήποτε βρεθεί το πρόσωπο προς το οποίο αυτή μπορεί να γίνει. Αν η επίδοση διενεργηθεί σε τόπο ή χρόνο άλλο από εκείνον που προβλέπεται για κάθε περίπτωση, είναι άκυρη μόνο αν δεν συναινεί το πρόσωπο προς το οποίο αυτή γίνεται [...]

2. Άρνηση παραλαβής του επιδοτέου εγγράφου δεν επιτρέπεται σε κανέναν, όταν η επίδοση γίνεται στο κατάστημα της αρχής που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη ή που παρά το νόμο παρέλειψε την έκδοσή της [...] Σε περίπτωση άρνησης παραλαβής, το όργανο της επίδοσης βεβαιώνει την άρνηση στην έκθεση, την οποία, μαζί με το επιδοτέο έγγραφο, διαβιβάζει στη γραμματεία του οικείου δικαστηρίου.

[...]

Άρθρο 50. Προς Ιδιώτες

1. Οι επιδόσεις προς τους ιδιώτες διενεργούνται στην κατοικία ή στο χώρο της εργασίας, κατά περίπτωση, προσωπικώς στους ίδιους ή στους νόμιμους αντιπροσώπους ή στους εκπροσώπους ή στους δικαστικούς πληρεξουσίους ή στους αντικλήτους τους, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις ειδικότερες αντίστοιχες διατάξεις.

[...]

Άρθρο 55. Θυροκόλληση

1. Η επίδοση γίνεται με θυροκόλληση:

α) αν τα πρόσωπα προς τα οποία προβλέπεται ότι διενεργείται η παράδοση του εγγράφου, δεν βρίσκονται στην κατοικία ή στο χώρο της εργασίας τους ή αρνούνται την παραλαβή του ή την υπογραφή της έκθεσης ή δεν μπορούν να υπογράψουν την έκθεση, ή

β) αν τα υπηρεσιακά όργανα, στα οποία παραδίδεται το έγγραφο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στα άρθρα 49, 52, 53 και 54, αρνούνται την παραλαβή ή την υπογραφή της έκθεσης.

2. Η θυροκόλληση συνίσταται στην επικόλληση του επιδοτέου εγγράφου εντός σφραγισμένου και αδιαφανούς φακέλου, επί του οποίου αναγράφονται μόνο τα στοιχεία της επιδίδουσας υπηρεσίας και του προς η κοινοποίηση προσώπου από μέρους του οργάνου της επίδοσης, με

την παρουσία ενός μάρτυρα, στη θύρα της κατοικίας ή του χώρου εργασίας ή του υπηρεσιακού καταστήματος όπου κατοικεί ή εργάζεται, κατά περίπτωση, το πρόσωπο προς το οποίο έπρεπε να διενεργηθεί η παράδοση του εγγράφου.»

Επειδή, σύμφωνα με την εγκύκλιο ΠΟΛ.1249/2014 της ΑΑΔΕ «Παροχή οδηγιών σχετικά με την τήρηση νομότυπων διαδικασιών κοινοποίησης α) των πράξεων προσδιορισμού φόρου και των λοιπών εγγράφων και πράξεων που άπτονται των διαδικασιών ελέγχου, β) της ατομικής ειδοποίησης καταβολής οφειλής - υπερημερίας των άρθρων 47 του ν. 4174/2013 και 7 του

ν.δ. 356/1974 (Κ.Ε.Δ.Ε.), γ) της ατομικής ειδοποίησης του άρθρου 4 του ν.δ. 356/1974 (Κ.Ε.Δ.Ε.)» της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την ΠΟΛ.1029/2015, διευκρινίστηκε ότι:

«Από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, ΦΕΚ Α170/26-7-2013), ήτοι από 1-1-2014, η κοινοποίηση των πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο γίνεται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 5 του Κώδικα αυτού εγγράφως ή ηλεκτρονικά.

[...]

5. Αν τα πρόσωπα προς τα οποία προβλέπεται ότι διενεργείται η παράδοση του εγγράφου, δεν βρίσκονται στην κατοικία ή στο χώρο της εργασίας τους ή αρνούνται την παραλαβή του ή την υπογραφή της έκθεσης ή δεν μπορούν να υπογράψουν την έκθεση η επίδοση γίνεται με θυροκόλληση.».

Επειδή, εν προκειμένω, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι η αρμόδια φορολογική αρχή κοινοποίησε τις προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις με τις οικείες εκθέσεις ελέγχου δια θυροκόλλησης παρουσία μάρτυρα, στην επαγγελματική εγκατάσταση του προσφεύγοντα, την 22/12/2023 και ώρα 13:30 αφού δεν τον βρήκε εκεί, ούτε βρήκε άλλον σύνοικο συγγενή ή μέλος του προσωπικού ή άλλο σύνοικο/ συνεργάτη ή υπάλληλο ή συνέταιρο της εταιρίας/ ή διευθυντή της υπηρεσίας ή προϊστάμενο τμήματος.

Ως εκ τούτου, οι προσβαλλόμενες πράξεις, φορολογικού έτους 2017 κοινοποιήθηκαν νόμιμα, πριν την εκπνοή της πενταετούς προθεσμίας για επιβολή φόρου από το Δημόσιο, και επομένως απορρίπτεται ως αβάσιμος ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για καταλογισμό φόρου.

Ως προς τον δεύτερο λόγο του προσφεύγοντα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 «Εξουσίες φορολογικής διοίκησης» του ν.4987/2022 (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 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 5 «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ), ορίζεται ότι:

«1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων... 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 για τους σκοπούς αυτού του νόμου... 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 13 «Λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία)» του ν.4987/2022 (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 66 «Εγκλήματα φοροδιαφυγής» του ν.4987/2022 (ΚΦΔ), ορίζεται ότι:

«5. Όποιος εκδίδει πλαστά ή εικονικά φορολογικά στοιχεία, καθώς και όποιος αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία ή νοθεύει τέτοια στοιχεία, ανεξάρτητα από το αν διαφεύγει ή μη την πληρωμή φόρου, τιμωρείται με ποινή φυλάκισης τουλάχιστον τριών (3) μηνών, εκτός και αν τα φορολογικά στοιχεία χρησιμοποιήθηκαν για τη διάπραξη ή την υποστήριξη κάποιας από τις πράξεις των παραγράφων 1 έως 4, οπότε ο δράστης τιμωρείται μόνο για την τελευταία ως αυτουργός ή συμμετοχος. Ειδικά, όποιος εκδίδει ή αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολό της ή για μέρος αυτής, τιμωρείται... Εικονικό είναι το

φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. Δεν είναι εικονικό για τον λήπτη το φορολογικό στοιχείο το οποίο αφορά πραγματική συναλλαγή, αν το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο στοιχείο...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 «Διορθωτικός προσδιορισμός φόρου» του ν.4987/2022 (ΚΦΔ), ορίζεται ότι:

«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 τις διατάξεις του άρθρου 28 «Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου» του ν.4987/2022 (ΚΦΔ), ορίζεται ότι:

«2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλει τις απόψεις του, από την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παρ. 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα 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 «Επαρκής αιτιολογία» του ν.4987/2022 (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 πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 «Αιτιολογία» του ν.2690/1999 (ΚΔΔ), ορίζεται ότι:

«1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 171 «Αποδεικτική δύναμη» του ν. 2717/1999 (Κ.Διοικ.Δικ.) ορίζεται ότι :

«1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά. ... 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη...».

Επειδή, τα αποτελέσματα του ελέγχου, ήτοι οι διαπιστώσεις των ελεγκτικών οργάνων, τα εξευρεθέντα κρίσιμα στοιχεία και τα εξ αυτών συναγόμενα συμπεράσματα, καταγραφόμενα στην σχετική έκθεση ελέγχου, συνιστούν την αναγκαία αιτιολογία της πράξης (φύλλου ελέγχου), δια της οποίας επιβάλλονται μετά από έλεγχο οι φόροι, ως εκ τούτου δε, επιβάλλεται η πληρότητα της έκθεσης ελέγχου κατά τρόπο, δυνάμενο να στηρίξει και ενώπιον των φορολογικών Δικαστηρίων, σε περίπτωση προσφυγής σε αυτά, την εγγραφή. Από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξης, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5.Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

Σύμφωνα, δε, με τη νομολογία, η παντελής αοριστία της Έκθεσης Ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής και καθιστά την προσβαλλόμενη πράξη νομικώς πλημμελή και ακυρωτέα λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας εκδόσεώς της. (βλ. ΣτΕ 565/2008, ΣτΕ 2054/1995, ΣτΕ1542/2016).

Επειδή, στις από 22/12/2023 εκθέσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ, φορολογικού έτους 2017, της ΔΟΥ Καλαμάτας που αφορούσε τον προσφεύγοντα, αναφέρεται ότι για τη διενέργεια του ελέγχου, λήφθηκε υπόψη ή από 23/10/2023 έκθεση ελέγχου έρευνας-επεξεργασίας ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και ν.4987/2002 (ΚΦΔ), φορολογικών ετών 2017-2021, της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, που αφορούσε έλεγχο της επιχείρησης «.....» που εξέδωσε το υπό κρίση φορολογικό στοιχείο. Η ως άνω εταιρεία κρίθηκε εικονική στο σύνολό της, μεταξύ άλλων, και για το υπό κρίση φορολογικό έτος 2017 και κατά συνέπεια το φορολογικό στοιχείο που έλαβε από την εν λόγω εταιρεία ο προσφεύγων είναι εικονικό. Συγκεκριμένα, στην εν λόγω έκθεση της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, αναφέρονται τα εξής:

«ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

1. Η ελεγχόμενη δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα της φορολογικής αρχής για διάθεση λογιστικών αρχείων και συγκεκριμένα στην υπ' αριθ/19-10-21 πρόσκληση αποστερώντας από τον έλεγχο τη δυνατότητα να προβεί σε οποιαδήποτε ελεγκτική επαλήθευση.

2. Δεν διαθέτει ιδιόκτητους αποθηκευτικούς χώρους, μηχανήματα έργου, φορτηγά αυτοκίνητα και οποιοδήποτε μεταφορικό μέσο. Προκειμένου να εμφανίσει ότι διαθέτει μηχανήματα έργου κατάρτησε συμφωνητικό με το οποίο μισθώνει μηχανήματα (ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΣΥΜΦΩΝΗΤΙΚΩΝ στη συνέχεια της παρούσας) από την εταιρεία «.....» η οποία σύμφωνα με το έγγραφο με αρ. πρωτ./15-06-2021 του υπουργείου ΥΠΟΔΟΜΩΝ ΚΑΙ ΜΕΤΑΦΟΡΩΝ δεν διαθέτει ούτε αυτή.

Επιπλέον δεν διαθέτει τέτοια μηχανήματα ούτε ο διαχειριστής και μέλος της ελεγχόμενης κ. ΑΦΜ

3. Επιπλέον από τα παραπάνω διαπιστωθέντα καταδεικνύεται ότι ο χώρος της έδρας ήταν ανεπαρκής για να διενεργηθούν οι κρινόμενες συναλλαγές αλλά δεν προκύπτει ούτε κάποιο άλλο μέρος στο οποίο θα μπορούσε εκεί να αποθηκευτεί η ποσότητα των εμπορευμάτων που φέρεται να πουλούσε.

4. Ο χώρος της έδρας δεν επαρκεί σύμφωνα με την κοινή λογική να διενεργεί πωλήσεις άμμου χαλικιού και γενικότερα οικοδομικών υλικών τόσο μεγάλου ύψους σε αξία.

5. Το προσωπικό που εργάστηκε για να εκτελέσει τις ιδιαίτερα μεγάλης αξίας εργασίες δεν δύναται να θεωρηθεί επαρκές.

6. Από τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών δεν διαπιστώθηκαν καταβολές χρηματικών ποσών για την πληρωμή της μισθοδοσίας του προσωπικού που φέρεται να απασχολεί η επιχείρηση
6. Από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις προέκυψε ότι η ελεγχόμενη είχε συνάψει πλήθος συμβάσεων παροχής έργου με τρίτους, ιδιαίτερα μεγάλης αξίας τις οποίες δεν διέθετε τα απαραίτητα μέσα και την υλικοτεχνική υποδομή προκειμένου να εκπληρώσει τις συναλλαγές.
7. Από τις καταστάσεις φορολογικών στοιχείων πελατών - προμηθευτών προκύπτει ότι κατά τις χρήσεις 2017-2020 οι αγορές της ελεγχόμενης ανήλθαν σε χαμηλά επίπεδα σε σχέση με τις πωλήσεις της. Παρατηρείται επομένως πλήρης αναντιστοιχία αγορών - πωλήσεων.
8. Δεν υπέβαλε δήλωση φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2021 παρότι από τις δηλώσεις Φ.Π.Α. εμφανίζεται να έχει διενεργήσει συναλλαγές.
9. Διαπιστώθηκαν μεγάλες αποκλίσεις ανάμεσα στα δηλωθέντα ποσά αγορών των δηλώσεων Φ.Π.Α. και στα δηλωθέντα ποσά των καταστάσεων φορολογικών στοιχείων. Ανακρίβεια δηλώσεων Φ.Π.Α.
10. Από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις προέκυψε ότι επιχειρήσεις, οι οποίες έλαβαν φορολογικά στοιχεία από την ελεγχόμενη, έλαβαν φορολογικά στοιχεία και από την ΑΦΜ Από την συνολική εικόνα του ελέγχου καταδεικνύεται ότι συστάθηκε κύκλωμα στο οποίο χρησιμοποιήθηκαν επιχειρήσεις χωρίς ουσιαστική συναλλακτική δραστηριότητα με μοναδικό σκοπό την έκδοση και λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων με εμπλεκόμενες διάφορες επιχειρήσεις μεταξύ αυτών την ατομική επιχείρηση του κ. που είναι ο διαχειριστής και μέλος της ελεγχόμενης «.....» με ποσοστό 98%.
11. Η ελεγχόμενη προέβη σε δήλωση έναρξης της δραστηριότητας της στις 25/10/2016, ενώ η πρώτη κίνηση στον τραπεζικό λογαριασμό IBAN της τράπεζαςσυντελέστηκε στις 13-03-2017. Το γεγονός αυτό αντίκειται στην κοινή επιχειρηματική πρακτική, η οποία υπαγορεύει ότι η επιχείρηση κατά την έναρξη της δραστηριότητας της έχει τραπεζικό λογαριασμό προκειμένου να εξυπηρετεί την εμπορική, επιχειρηματική ή επαγγελματική δραστηριότητά της. Προκύπτει δηλαδή ότι η ελεγχόμενη κατά το διάστημα από 25-10-2016 έως 12-03-2017 δεν χρησιμοποίησε το τραπεζικό σύστημα, όπως υπαγορεύει ο νόμος, προκειμένου να προβεί σε αγορές επενδυτικών και λοιπών αγαθών για την εξυπηρέτηση της δραστηριότητάς της.
12. Η ελεγχόμενη έλαβε εικονικά φορολογικά στοιχεία από την κριθείσα ως εκδότρια Α.Φ.Μ. σύμφωνα με την από 2023 έκθεση ελέγχου των υπαλλήλων της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ. Ο όπως αναφέρεται παραπάνω είναι και διαχειριστής της ελεγχόμενης.

13. Στους ανωτέρω τραπεζικούς λογαριασμούς εντοπίστηκαν ελάχιστα ποσά σε σχέση με το ποσό των δαπανών της εταιρείας (ΔΑΠΑΝΕΣ 3.143.112,90), ύψους 896.000,00 €, απευθείας καταθέσεις σε λογαριασμούς εταιριών, το αντικείμενο δραστηριότητας των οποίων θα υποδήλωνε ότι η ελεγχόμενη προέβη σε αγορές σχετικές με την άσκηση της δραστηριότητάς της.

14. Τις καταθέσεις των ποσών που συντελούνταν στους λογαριασμούς όψεως που τηρεί στις τράπεζες διαδέχονταν άμεσα σχεδόν ισόποσες αναλήψεις/μεταφορές ποσών με αποτέλεσμα το υπόλοιπο του λογαριασμού να διαμορφώνεται σε πολύ χαμηλά επίπεδα μη ικανά για την εξυπηρέτηση των λειτουργικών αναγκών μιας ενεργής επιχείρησης....

Υπό τα δεδομένα αυτά, ο έλεγχος απέδειξε ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση ήταν, κατά τις κρινόμενες χρήσεις, πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, υπό την έννοια ότι διέθετε Α.Φ.Μ. και είχε προβεί σε δήλωση ενάρξεως επαγγέλματος, πλην, όμως, κατ' ουσίαν συναλλακτικώς ανύπαρκτο, αφού από τη συνολική εκτίμηση, της συναλλακτικής της συμπεριφοράς δεν διέθετε την απαραίτητη υλικοτεχνική υποδομή, ούτε το κατάλληλο προσωπικό ώστε να προβεί στον τόσο μεγάλου όγκο πωλήσεων και συνεπώς δεν ήταν σε θέση να εκπληρώσει τις επίμαχες συναλλαγές.».

Επειδή, στην από 22/12/2023 έκθεση φορολογίας εισοδήματος (ν.4172/2013), φορολογικού έτους 2017, της ΔΟΥ Καλαμάτας, αναφέρονται τα εξής:

« Από τα εκτεθέντα στοιχεία που έχει στη διάθεσή του ο έλεγχος, καθώς και από τα όσα ετέθησαν υπ' όψη του κατά τη διαδικασία της αναζήτησης των στοιχείων της υπόθεσης, οδηγούν στο συμπέρασμα ότι: Στην πραγματικότητα δεν πραγματοποιήθηκαν οι παρεχόμενες υπηρεσίες που αναγράφονται στο επίμαχο τιμολόγιο με αριθ. και ημερομηνία 30/11/2017, από την φερόμενη ως εκδότρια επιχείρηση, προς την ελεγχόμενη λήπτρια επιχείρηση. Διακινήθηκαν μόνο φορολογικά στοιχεία με σκοπό να αυξήσει τις δαπάνες της με αντίστοιχη μείωση του προς απόδοση Φ.Π.Α., που αναγράφεται στα παραπάνω στοιχεία.

Η αξία δε που περιέχει το ληφθέν εικονικό φορολογικό στοιχείο είναι ιδιαίτερα μεγάλη όπως και ο αναλογούν Φ.Π.Α. που την επιβαρύνει, προκειμένου με τον τρόπο αυτό, να αποδίδουν αντίστοιχα μεγάλη ωφέλεια σε αυτόν που λαμβάνει τέτοια φορολογικά στοιχεία.

Η ωφέλεια δε αυτή προκύπτει τόσο με την εμφάνιση διογκωμένων εξόδων, όσο και με την έκπτωση του Φ.Π.Α. που εμπεριέχεται στο εικονικό φορολογικό στοιχείο, από τον Φ.Π.Α. των εκροών και κατά συνέπεια από τον Φ.Π.Α. που θα έπρεπε να καταβληθεί στο δημόσιο.

Η ακολουθούμενη διαδικασία που περιγράφεται ανωτέρω, δηλ. η λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων, αποτελεί μέθοδο καταδολίευσης των συμφερόντων του Δημοσίου, αφού με τον τρόπο αυτό δεν καταβάλλονται από τους συναλλασσόμενους (λήπτες) οι αναλογούντες και οφειλόμενοι φόροι (εισοδήματος. Φ.Π.Α. κ.λ.π.).

Για τους λόγους αυτούς ο έλεγχος αποφαινεται ότι το επίμαχο φορολογικό στοιχείο είναι εικονικό ως προς την συναλλαγή στο σύνολό του...».

Επειδή, συμπερασματικά, το υπό κρίση τιμολόγιο εκδόσεως της επιχείρησης «.....», έχει εκδοθεί από συναλλακτικώς ανύπαρκτο πρόσωπο, η δε

φορολογική αρχή, διασταύρωσε, τεκμηρίωσε και απέδειξε με τρόπο αδιαμφισβήτητο τη συναλλακτική ανυπαρξία του εκδότη του τιμολογίου αυτού, όπως προκύπτει από την από 23/10/2023 έκθεση ελέγχου έρευνας-επεξεργασίας ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και ν.4987/2022 (ΚΦΔ), φορολογικών ετών 2017-2021, της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής. Από τη συνολική θεώρηση των στοιχείων που παρατίθενται στην ως άνω έκθεση, προκύπτει με βεβαιότητα ότι ο εκδότης των επίδικων φορολογικών στοιχείων είναι πρόσωπο φορολογικά μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικά ανύπαρκτο και εφόσον ο παραπάνω εκδότης ήταν συναλλακτικά ανύπαρκτος, δεν υφίσταται θέμα καλής πίστης από τον προσφεύγοντα.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη εικονικότητας του υπό κρίση φορολογικού στοιχείου, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον τρίτο λόγο του προσφεύγοντα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 61 του ν.4172/2013 (ΚΦΕ) ορίζεται ότι:

«Κάθε νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα ή φυσικό πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα και έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα, οι φορείς γενικής κυβέρνησης ή κάθε φορολογούμενος που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα, αλλά δραστηριοποιείται μέσω μόνιμης εγκατάστασης στην Ελλάδα, και προβαίνει σε πληρωμές σύμφωνα με τα αναφερόμενα στο άρθρο 62, καθώς και οι συμβολαιογράφοι για τις συναλλαγές της περίπτωσης στ' του άρθρου 62 υποχρεούνται σε παρακράτηση φόρου όπως ορίζεται στο άρθρο 64.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 62 του ν.4172/2013 (ΚΦΕ) ορίζεται ότι:

«1. Οι ακόλουθες πληρωμές υπόκειται σε παρακράτηση φόρου:

.....δ) αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες και άλλες αμοιβές για παρόμοιες υπηρεσίες, ανεξαρτήτως εάν έχουν παρασχεθεί στην Ελλάδα, όταν ο λήπτης της αμοιβής είναι φυσικό πρόσωπο...»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1027/04-02-2014 «Παρακράτηση φόρου στα εισοδήματα εργοληπτών κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων και ενοικιαστών δημοσίων, δημοτικών και κοινοτικών ή λιμενικών προσόδων σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης δ' παραγράφου 1 του άρθρου 64 του ν. 4172/2013 καθώς και χρόνος και τρόπος απόδοσης του»:

«Άρθρο 1

Υποβολή δήλωσης και απόδοσης του φόρου που παρακρατείται κατά την καταβολή ή εκκαθάριση εισοδημάτων στους εργολήπτες κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων και ενοικιαστών δημόσιων, δημοτικών, κοινοτικών ή λιμενικών προσόδων.

1. Κάθε νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα ή φυσικό πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα και έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα, οι φορείς γενικής κυβέρνησης ή κάθε φορολογούμενος που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα, αλλά δραστηριοποιείται μέσω μόνιμης εγκατάστασης στην Ελλάδα υποχρεούνται να παρακρατεί φόρο κατά την καταβολή ή εκκαθάριση εισοδημάτων στους εργολήπτες κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων και ενοικιαστών δημόσιων, δημοτικών, κοινοτικών ή λιμενικών προσόδων σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης δ της παραγράφου 1 του άρθρου 64 του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α` 167) αποδίδει τον παρακρατηθέντα φόρο με προσωρινές δηλώσεις ως εξής:...»

Επειδή, εν προκειμένω ο προσφεύγων υπέβαλε την με αριθμό/2018 δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου για εισοδήματα εργοληπτών που αφορούσε μεταξύ άλλων, το υπό κρίση τιμολόγιο εκδόσεως της επιχείρησης «.....».

Ως εκ τούτου, απορρίπτεται ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί εσφαλμένου υπολογισμού του φόρου εισοδήματος καθώς και το αίτημά του για επιστροφή του παρακρατούμενου φόρου για εισοδήματα εργοληπτών.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 22/01/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου, ηλεκτρονικώς υποβληθείσας, ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ:, και την **επικύρωση**:

- της με αριθ. /22-12-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2017, της ΔΟΥ Καλαμάτας και
- της με αριθ. /12-12-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2017, της ΔΟΥ Καλαμάτας.

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

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

Φορολογικό έτος 2017

α) Η με αριθ. /22-12-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου.

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης ΔΕΔ
Φόρος εισοδήματος	30.839,39 ευρώ	30.839,39 ευρώ
Πρόστιμο αρθ.58 ν.4987/2022	15.419,70 ευρώ	15.419,70 ευρώ
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	5.029,82 ευρώ	5.029,82 ευρώ
Σύνολο για καταβολή	51.288,91 ευρώ	51.288,91 ευρώ

β) Η με αριθ. /22-12-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξη επιβολής προστίμου.

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης ΔΕΔ
Χρωστικό υπόλοιπο	24.117,73 ευρώ	24.117,73 ευρώ
Πρόστιμο άρθρου 58Α ν.4987/2022	12.058,87 ευρώ	12.058,87 ευρώ
Σύνολο φόρου για καταβολή	36.176,60 ευρώ	36.176,60 ευρώ

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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.