



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 23.05.2023

Αριθμός απόφασης: 1294

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/υση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4987/2022, ΦΕΚ Α' 206/04-11-2022), εφεξής Κ.Φ.Δ..

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).

δ. Τη με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ).

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

3. Την αριθ. 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 **23.01.2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με ΑΦΜ, κατά:

- Της υπ' αριθ. /21.12.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου για αμοιβές που εισπράττονται από εργολήπτες κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων κ.λ.π., φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής

- Της υπ' αριθ. /21.12.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου για αμοιβές που εισπράττονται από εργολήπτες κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων κ.λ.π., φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής

- Της υπ' αριθ./21.12.2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής
 - Της υπ' αριθ./21.12.2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής
 - Της υπ' αριθ./21.12.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ και Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01.2016 - 31.12.2016, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής
 - Της υπ' αριθ./21.12.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ και Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01.2017 - 31.12.2017, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής
 - Της υπ' αριθ./21.12.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής
 - Της υπ' αριθ./21.12.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,
- καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων αιτείται η ακύρωση, μετά των οικείων εκθέσεων ελέγχου.
6. Τις απόψεις του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **23.01.2023** 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' αριθ./21.12.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου για αμοιβές που εισπράττονται από εργολήπτες κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων κ.λ.π., φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 2.190,00 €, πλέον πρόστιμο του άρθρου 59 του Κ.Φ.Δ. ποσού 465,00 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 2.655,00 €.
- Με την υπ' αριθ./21.12.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου για αμοιβές που εισπράττονται από εργολήπτες κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων κ.λ.π., φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 10.986,00 €, πλέον πρόστιμο του άρθρου 59 του Κ.Φ.Δ. ποσού 5.493,00 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 16.479,00 €.
- Με την υπ' αριθ./21.12.2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 1.350,00 €, λόγω υποβολής ελλιπούς δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α και παρ. 2 περ. α του Κ.Φ.Δ., καθώς και λόγω μη υποβολής φορολογικών δηλώσεων για απόδοση παρακρατούμενου φόρου για αμοιβές που εισπράττονται από εργολήπτες κατασκευής κάθε

είδους τεχνικών έργων, φορολογικών περιόδων 01/06-30/06/2016, 01/08-31/08/2016, 01/09-30/09/2016, 01/11-30/11/2016 και 01/12-31/12/2016, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. γ και παρ. 2 περ. γ του Κ.Φ.Δ..

- Με την υπ' αριθ./21.12.2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 1.600,00 €, λόγω υποβολής ελλιπούς δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α και παρ. 2 περ. α του Κ.Φ.Δ., καθώς και λόγω μη υποβολής φορολογικών δηλώσεων για απόδοση παρακρατούμενου φόρου για αμοιβές που εισπράττονται από εργολήπτες κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων, φορολογικών περιόδων 01/04-30/04/2017, 01/05-31/05/2017, 01/06-30/06/2017, 01/10-31/10/2017, 01/11-30/11/2017 και 01/12-31/12/2017, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. γ και παρ. 2 περ. γ του Κ.Φ.Δ..

- Με την υπ' αριθ./21.12.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ και Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01.2016 - 31.12.2016, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 30.570,24 € πλέον πρόστιμο του άρθρου 58^Α του Κ.Φ.Δ. ποσού 15.285,12 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 45.855,36 €.

- Με την υπ' αριθ./21.12.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ και Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01.2017 - 31.12.2017, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 24.037,52 € πλέον πρόστιμο του άρθρου 58^Α του Κ.Φ.Δ. ποσού 12.018,76 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 36.056,28 €.

- Με την υπ' αριθ./21.12.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 90.370,61 € πλέον πρόστιμο του άρθρου 58^Α του Κ.Φ.Δ. ποσού 45.185,31 € και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 18.183,66 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 153.739,58 €.

- Με την υπ' αριθ./21.12.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 206.486,01 € πλέον πρόστιμο του άρθρου 58^Α του Κ.Φ.Δ. ποσού 103.243,01 € και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 43.640,90 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 353.369,92 €.

Οι προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί των από 21.12.2022 εκθέσεων ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και λοιπών παρακρατούμενων φόρων, Φ.Π.Α. και εφαρμογής διατάξεων Ε.Λ.Π. & Κ.Φ.Δ., του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Ο προσφεύγων διατηρεί ατομική επιχείρηση, με έδρα στο Χαλάνδρι, επί της οδού, η οποία κατά τις υπό κρίση φορολογικές περιόδους (01.01.2016 - 31.12.2016 & 01.01.2017 - 31.12.2017), τηρούσε απλογραφικά βιβλία.

Από τον Προϊστάμενο του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής εκδόθηκε για τον προσφεύγοντα, η με αριθμό/03-10-2022 Εντολή Μερικού Ελέγχου, σε αντικατάσταση της υπ' αριθ./21-02-2022 Εντολής Ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, για τη διενέργεια μερικού ελέγχου φορολογίας Εισοδήματος, Φ.Π.Α., λοιπών φόρων, τελών, εισφορών

και ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, φορολογικών ετών 2016 και 2017, κατόπιν της μεταφοράς του τμήματος ελέγχου στο 3ο ΕΛ.ΚΕ Αττικής (σύμφωνα με την απόφαση του Διοικητή Δ.ΟΡΓ.Α 1029327 ΕΞ 2022/05.04.2022), αντίγραφο της οποίας κοινοποιήθηκε στον ελεγχόμενο με ηλεκτρονική κοινοποίηση, μαζί με τη με αριθ. πρωτ./05-10-2022 Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού.

Οι ανωτέρω εντολές Μερικού Φορολογικού Ελέγχου εκδόθηκαν συνεπεία του με αριθ. πρωτ./ΕΞ 2019/05-04-2019 εγγράφου, του από 02.04.2019 Δελτίου Πληροφοριών και της από 26.03.2019 «ΕΚΘΕΣΗΣ ΜΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ Ν. 4308/14(ΕΛΠ), Ν. 4987/2022 (ΚΦΔ) ΚΑΙ Ν.4337/2015» της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, σύμφωνα με την οποία ο προσφεύγων έλαβε:

- στο φορολογικό έτος 2016, δέκα επτά (17) εικονικά φορολογικά στοιχεία για το σύνολο της συναλλαγής, καθαρής αξίας 127.825,00 € πλέον Φ.Π.Α. 30.678,00 € και
- στο φορολογικό έτος 2017, πέντε (5) εικονικά φορολογικά στοιχεία για το σύνολο της συναλλαγής, καθαρής αξίας 115.300,00 € πλέον Φ.Π.Α. 27.672,00 €, από την εκδότρια επιχείρηση «.....» (Α.Φ.Μ./Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ), με έδρα επί της οδού και δραστηριότητα κατασκευαστικές εργασίες.

Σύμφωνα με την έρευνα - έλεγχο που διενήργησαν οι υπάλληλοι της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε Αττικής στην ανωτέρω ατομική επιχείρηση, «.....» με Α.Φ.Μ., διαπιστώθηκε ότι αυτή ήταν συναλλακτικά ανύπαρκτη και ότι εξέδωσε πλήθος φορολογικών στοιχείων στο οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) και στα φορολογικά έτη 2014, 2015, 2016 και 2017.

Συγκεκριμένα, εξέδωσε τριακόσια τριάντα τρία (333) εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 3.781.403,50 €, πλέον Φ.Π.Α., σε διάφορες επιχειρήσεις, ενώ μεταξύ των επιχειρήσεων που έλαβαν εικονικά φορολογικά στοιχεία από αυτή, περιλαμβάνεται και ο προσφεύγων.

Στον προσφεύγοντα κοινοποιήθηκαν ηλεκτρονικά, αρχικά η υπ' αριθ. πρωτ./24.02.2022 Πρόσκληση προσκόμισης λογιστικών αρχείων και στοιχείων της ελεγχόμενης περιόδου και εν συνεχεία, η υπ' αριθ. πρωτ./22.03.2022 2η Πρόσκληση προσκόμισης λογιστικών αρχείων και στοιχείων, στις οποίες ο ίδιος δεν ανταποκρίθηκε. Στη συνέχεια, συντάχθηκε η υπ' αριθ. πρωτ./08.04.2022 Γνωστοποίηση αναστολής Α.Φ.Μ., η οποία του κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά, με ημερομηνία ανάρτησης και ανάγνωσης την 08.04.2022.

Ο προσφεύγων, έθεσε στη διάθεση του ελέγχου, με το υπ' αριθ. πρωτ./17.05.2022 υπόμνημά του, τα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) των φορολογικών ετών 2016 και 2017, συμπεριλαμβανομένων και των εικονικών φορολογικών στοιχείων που έλαβε από την επιχείρηση «.....».

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψιν α) τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών και λοιπών χρηματοοικονομικών προϊόντων του προσφεύγοντος στην ημεδαπή κατά τα έτη 2016 & 2017, που διαβιβάστηκαν ηλεκτρονικώς στο 3ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής μέσω του Συστήματος Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών (ΣΜΤΛ και ΛΠ), και β) το υπ' αριθ. πρωτ./01-11-2022 υπόμνημα του προσφεύγοντος με τα συνημμένα αυτού, προς απάντηση του υπ' αριθ. πρωτ./16.09.2022 Αιτήματος Παροχής Πληροφοριών (άρθρου 14 του Ν. 4987/2022) της ως άνω υπηρεσίας, προέβη στην ανάλυση, επεξεργασία και διασταύρωση των εν λόγω τραπεζικών δεδομένων και δεν διαπίστωσε περαιτέρω διαφορές

μεταξύ των πρωτογενών καταθέσεων στους λογαριασμούς του προσφεύγοντος και των υποβληθεισών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, των φορολογικών ετών 2016 & 2017. Κατά τον έλεγχο ορθής έκπτωσης δαπανών σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 περ. β' του ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), διαπιστώθηκαν οι κάτωθι λογιστικές διαφορές, λόγω μη προσκόμισης της εξόφλησής τους με τραπεζικό μέσο:

	Φορολογικό έτος 2016	Φορολογικό έτος 2017
Δαπάνες για λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των 500,00 € χωρίς εξόφληση με τραπεζικό μέσο πληρωμής	73.000,00 €	366.200,00 €

Ο έλεγχος πρόσθεσε στα φορολογητέα κέρδη της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος τις ανωτέρω λογιστικές διαφορές, καθώς και την καθαρή αξία των εικονικών φορολογικών στοιχείων που έλαβε από επιχείρηση «.....».

Περαιτέρω, ο έλεγχος δεν αναγνώρισε προς έκπτωση τον αναλογούντα Φ.Π.Α. της αξίας των εικονικών φορολογικών στοιχείων, μειώνοντας τις φορολογητέες εισροές της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος κατά το ποσό της καθαρής αξίας των εικονικών τιμολογίων που έλαβε και το Φ.Π.Α. εισροών κατά το ποσό του Φ.Π.Α. των εν λόγω τιμολογίων.

Περαιτέρω, από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι δεν παρακρατήθηκε και δεν αποδόθηκε φόρος στις αμοιβές που εισπράττονται από εργολήπτες κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. δ παρ. 1 του άρθρου 64 του ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.).

Στη συνέχεια, ο έλεγχος συνέταξε το υπ' αριθ./25-11-2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων, το οποίο κοινοποιήθηκε νόμιμα στον προσφεύγοντα, μετά των πράξεων προσωρινού προσδιορισμού φόρου, σύμφωνα με την από 25.11.2022 Έκθεση Επίδοσης και επί του οποίου ο ελεγχόμενος υπέβαλε εγγράφως τις απόψεις του με το υπ' αριθ. πρωτ./02-12-2022 υπόμνημά του. Ο έλεγχος του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, αφού έλαβε υπόψη το ανωτέρω υπόμνημα του προσφεύγοντος, προέβη στη σύνταξη των από 21.12.2022 εκθέσεων ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και λοιπών παρακρατούμενων φόρων, Φ.Π.Α. και εφαρμογής διατάξεων Ε.Λ.Π. & Κ.Φ.Δ. του Προϊστάμενου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Μη νόμιμα τα πορίσματα τη Φορολογικής Αρχής ως προς την εκπαισιμότητα των δαπανών, εν όψει του ότι η οικεία διάταξη του άρθρου 23 του Ν. 4172/2013 αντίκειται στην νομοθεσία της Ευρωπαϊκής Ένωσης.
2. Μη νόμιμα τα πορίσματα της Φορολογικής Αρχής αναφορικά με τις φερόμενες ως μη εκπιπτόμενες δαπάνες .
3. Αβάσιμα τα πορίσματα της Φορολογικής Αρχής αναφορικά με το ζήτημα της εικονικότητας. Μη νόμιμη, αβάσιμη και ανεπέριστη η αποδιδόμενη κατηγορία σε βάρος του, καθώς ο ίδιος δεν γνώριζε τις φορολογικές εκκρεμότητες της αντισυμβαλλόμενης επιχείρησης.

Ως προς τον πρώτο και δεύτερο ισχυρισμό του προσφεύγοντος:

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 «Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» του ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), ορίζεται ότι:

«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 συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της, συμπεριλαμβανομένων και δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης.

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.

Ειδικά οι δαπάνες για δράσεις εταιρικής κοινωνικής ευθύνης εκπίπτουν υπό την προϋπόθεση η επιχείρηση να εμφανίζει λογιστικά κέρδη χρήσης κατά τον χρόνο πραγματοποίησής τους. Το προηγούμενο εδάφιο δεν εφαρμόζεται σε περίπτωση που η δράση εταιρικής κοινωνικής ευθύνης, πραγματοποιείται κατόπιν αιτήματος του Δημοσίου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 «Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» του ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), ορίζεται ότι:

«Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν: ... β) κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, ...»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1113/2015 με θέμα: «Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 22, 22Α και 23 του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ 167Α')» ορίζεται:

«Άρθρο 23 Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 καθορίζονται περιοριστικά οι μη εκπιπόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων. Ειδικότερα, με τις διατάξεις αυτές ρητά ορίζεται ότι δεν εκπίπτουν: ... β) Κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των 500 ευρώ, από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής. Για την περίπτωση αυτή έχουν παρασχεθεί αναλυτικές οδηγίες με τις ΠΟΛ.1216/1.10.2014 και ΠΟΛ.1079/6.4.2015 εγκυκλίους μας....»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1216/2014 με θέμα: «Κοινοποίηση των διατάξεων της περίπτωσης β' του άρθρου 23 του ν.4172/2013» ορίζεται:

«2. Ειδικότερα, με την περίπτωση β' του ως άνω άρθρου ορίζεται ότι δεν εκπίπτει κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των €500, από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

Για την εφαρμογή της περίπτωσης αυτής, στην έννοια της αγοράς των αγαθών και της λήψης των υπηρεσιών εμπíπτουν οι αγορές πρώτων και βοηθητικών υλών, εμπορευμάτων, υλικών, παγίων, κ.λπ., οι πάσης φύσεως δαπάνες της επιχείρησης καθώς και οι πάσης φύσεως υπηρεσίες που λαμβάνει η επιχείρηση, με την προϋπόθεση ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του

άρθρου 22 του ν.4172/2013 και δεν εμπίπτουν σε κάποια από τις λοιπές περιπτώσεις του παρόντος άρθρου.

Η μη εξόφληση των ως άνω δαπανών με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής δεν συνιστά, από μόνη της, εικονικότητα ως προς τη συναλλαγή και δεν έχει ως αποτέλεσμα τον προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ίδιου νόμου, εφόσον δεν συντρέχουν και άλλοι λόγοι.

...

4. Ως τραπεζικό μέσο πληρωμής, προκειμένου για την εφαρμογή των κοινοποιούμενων διατάξεων, νοείται:

- Η κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή, είτε με μετρητά είτε με μεταφορά μεταξύ λογαριασμών (έμβασμα),
- Η χρήση χρεωστικών ή πιστωτικών καρτών της εταιρείας που πραγματοποιεί την πληρωμή,
- Η έκδοση τραπεζικής επιταγής της επιχείρησης ή η εκχώρηση επιταγών τρίτων,
- Η χρήση συναλλαγματικών οι οποίες εξοφλούνται μέσω τραπεζής,
- Η χρήση ταχυδρομικής επιταγής – ταχυπληρωμής ή η κατάθεση σε λογαριασμό πληρωμών των Ελληνικών Ταχυδρομείων. ...»

Επειδή, ο προσφεύγων επικαλείται παραβίαση από την εθνική φορολογική νομοθεσία, και συγκεκριμένα από το άρθρο 23 περ. β του Ν. 4172/2013, υποστηρίζοντας ότι δεν είναι νόμιμος ο περιορισμός των εξοφλήσεων δαπανών άνω των 500,00 € μέσω τραπεζικού συστήματος πληρωμής, σύμφωνα με το άρθρο 128 παράγραφος 1, της τρίτης πρότασης της Συνθήκης για την Λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης, αναφορικά με το Ευρωπαϊκό Σύστημα Κεντρικών Τραπεζών (ΕΣΚΤ), το άρθρο 282 παράγραφος 3, της δεύτερης πρότασης της Συνθήκης για την Λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης, καθώς και το άρθρο 16 του Καταστατικού του ΕΣΚΤ.

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, εξάλλου, οι κανονιστικές αποφάσεις της Διοίκησης προσβάλλονται με αίτηση ακυρώσεως ενώπιον του ΣΤΕ.

Επειδή, ο νομοθέτης με τη θέσπιση του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, κατά την αιτιολογική έκθεση αυτού, ενέταξε τις διατάξεις του νέου Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος στον ευρύτερο σχεδιασμό του Υπουργείου Οικονομικών για τη μεταρρύθμιση του φορολογικού συστήματος της χώρας με στόχο τη δημιουργία ενός δίκαιου, με βάση τις συνταγματικές επιταγές της φορολογικής δικαιοσύνης και ίσης μεταχείρισης, και αποτελεσματικού φορολογικού συστήματος, το οποίο θα συμβάλει καθοριστικά στην ενίσχυση της διαφάνειάς του στο ανταγωνιστικό διεθνές οικονομικό περιβάλλον και στην ουσιαστική καταπολέμηση της φοροαποφυγής και φοροδιαφυγής.

Επειδή, η κρίση περί συμμόρφωσης των διατάξεων του ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) με την ευρωπαϊκή έννομη τάξη, δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα της Διοίκησης, η οποία σε κάθε περίπτωση δεσμεύεται από τις κατά το κρίσιμο χρονικό διάστημα ισχύουσες διατάξεις νόμων, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως μη παραδεκτός και βασίμως υποβληθείς, στο παρόν στάδιο διοικητικής διαδικασίας.

Επειδή, κατά τη ρητή διατύπωση του προαναφερόμενου άρθρου 22 του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), μία από τις προϋποθέσεις για να εκπέσει η επιχείρηση την αξία μιας δαπάνης ή αγοράς άνω των 500,00 € από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης είναι η εξόφλησή της να έχει γίνει με τραπεζικό μέσο πληρωμής.

Επειδή, ο προσφεύγων, με την παρούσα προσφυγή, δεν προβάλλει κάποιο ουσιώδη ισχυρισμό αλλά αμφισβητεί αορίστως, γενικώς και αυθαιρέτως τις φορολογικές διατάξεις, που η φορολογική διοίκηση, κατ' εφαρμογή της αρχής της νομιμότητας που διέπει τη δράση της, υποχρεούται να εφαρμόσει.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε, ούτε κατά τη διενέργεια του ελέγχου αλλά ούτε και με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, στοιχεία από τα οποία να προκύπτει η εξόφληση των επίμαχων τιμολογίων με τραπεζικό μέσο πληρωμής, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 23 περ. β' του Κ.Φ.Ε.. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του κρίνεται αβάσιμος και απορριπτός.

Ως προς τον τρίτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος:

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 5 του αρθ.66 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

« Άρθρο 66 Εγκλήματα φοροδιαφυγής

5. [...]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 εταιρεία, 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 Κώδικα 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 το άρθρο 65 του Κ.Φ.Δ. 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, 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 (ΣτΕ 506/08-02-2012), σε περίπτωση δε, αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο), δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου. ΣτΕ 3336/2015, ΣτΕ 1405/2015, ΣτΕ 4629/2014, ΣτΕ 4473/2014, ΣτΕ 721/2014, ΣτΕ 4328/2013, ΣτΕ 533/2013).

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

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση **ΣΤΕ 1404/2015**: «*Αν η φορολογική αρχή αποδείξει ότι ο εκδότης είναι μεν πρόσωπο φορολογικώς υπαρκτό, αλλά εν όψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων ή της υλικοτεχνικής υποδομής της επιχειρήσεώς του και του προσωπικού που απασχολεί, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή, το βάρος αποδείξεως της αληθείας της συναλλαγής φέρει ο λήπτης του τιμολογίου. Η απόδειξη της εικονικότητας μπορεί να προκύψει και από δικαστικό τεκμήριο.*

Επειδή, με την **ΣτΕ 1238/2018**, κρίθηκε μεταξύ άλλων: «*Επειδή, περαιτέρω, κατά τα παγίως κριθέντα (ΣτΕ 394/2013, ΣτΕ 4328/2013, ΣτΕ 4570/2014, ΣτΕ 4269/ 2014, 1405, 3336-40, ΣτΕ 3347/2015, ΣτΕ 3399/2015, ΣτΕ 336/2018) κρίθηκε, 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 φορολογικού στοιχείου είναι φορολογικώς ανύπαρκτος, ήτοι δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος 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 ανωτέρω εκδότης είναι φορολογικώς μεν υπαρκτός αλλά, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν από την συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως και του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει ότι πραγματοποιήθηκε η συναλλαγή, στην οποία αφορά το φορολογικό στοιχείο).....».

Επειδή, σύμφωνα με τις από 21.12.2022 εκθέσεις ελέγχου του Προϊστάμενου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, ο προσφεύγων ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε τη διαχειριστική χρήση 2016, δέκα εφτά (17) εικονικά φορολογικά στοιχεία, καθαρής αξίας 127.825,00 € πλέον Φ.Π.Α. 30.678,00 € και τη διαχειριστική χρήση 2017, πέντε (5) εικονικά φορολογικά στοιχεία, καθαρής αξίας 115.300,00 € πλέον Φ.Π.Α. 27.672,00 €, από την εκδότρια επιχείρηση «.....» Α.Φ.Μ., τα οποία κρίθηκαν εικονικά στο σύνολό τους.

Επειδή, σύμφωνα με την από 26.03.2019 «ΕΚΘΕΣΗ ΜΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ Ν. 4308/14(ΕΛΠ), Ν. 4987/2022 (ΚΦΔ)» της ΥΕΔΔΕ Αττικής, που αφορά την ατομική επιχείρηση «.....» (Α.Φ.Μ. / Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ) και η οποία αποτελεί αναπόσπαστο μέρος των εκθέσεων ελέγχου του Προϊστάμενου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, κατά τον έλεγχο που διενήργησαν οι υπάλληλοι της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε Αττικής στην ατομική επιχείρηση «.....», διαπιστώθηκε πέραν πάσης αμφιβολίας ότι αυτή ήταν συναλλακτικά ανύπαρκτη και εξέδωσε πλήθος φορολογικών στοιχείων στο οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) και στα φορολογικά έτη 2014, 2015, 2016 και 2017, καθώς:

- δεν εντοπίστηκε σε καμία διεύθυνση, έδρας ή κατοικίας
- δεν απασχολούσε προσωπικό, για τις χρήσεις 2013-2017
- δεν έχει ενδοκοινοτικές αποκτήσεις, ούτε έχει υποβάλει σχετικές δηλώσεις, δεν βρέθηκαν στοιχεία εισαγωγών και οι μόνες αγορές της στη χρήση 2013, ήταν συνολικής καθαρής αξίας 5.994,92 ευρώ.

Ως αποτέλεσμα προκύπτει η απόλυτη ανυπαρξία αγορών σε σχέση με την αξία των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων και η ανυπαρξία των συναλλαγών που φέρεται να πραγματοποιήσε. Συγκεκριμένα, η επιχείρηση «.....» με Α.Φ.Μ., εξέδωσε τριακόσια τριάντα τρία (333) εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 3.781.403,50 €, πλέον Φ.Π.Α., σε διάφορες επιχειρήσεις. Μεταξύ των επιχειρήσεων που έλαβαν εικονικά φορολογικά στοιχεία από την ατομική επιχείρηση «.....», περιλαμβάνεται και ο προσφεύγων.

Επειδή, η λήψη και καταχώρηση εικονικών τιμολογίων έχει ως αποτέλεσμα τη μειωμένη απόδοση του αναλογούντος φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α..

Επειδή, από τις εκθέσεις ελέγχου, προκύπτει ότι η φορολογική αρχή απέδειξε ότι η εκδότρια των στοιχείων επιχείρηση «.....», με Α.Φ.Μ., ήταν κατά τα κρίσιμα έτη συναλλακτικά ανύπαρκτη.

Επειδή, δοθείσης της συναλλακτικής ανυπαρξίας της εκδότριας των επίμαχων τιμολογίων επιχείρησης, ο προσφεύγων, υπό την ιδιότητά του ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου,

βαρύνεται να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποίησής της.

Επειδή, η καλή πίστη του λήπτη των φορολογικών στοιχείων αφορά τις περιπτώσεις κατά τις οποίες η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη και όχι περιπτώσεις όπως η προκείμενη, κατά την οποία οι συναλλαγές ήταν εικονικές στο σύνολό τους.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, η επίκληση της καλής πίστης δεν αρκεί από μόνη της, αλλά ο συναλλασσόμενος οφείλει να την αποδεικνύει με οποιονδήποτε πρόσφορο τρόπο. Εν προκειμένω, ο προσφεύγων, που φέρει το βάρος απόδειξης της καλής πίστης, δεν απέδειξε αυτήν ούτε κατά τη λήψη των επίδικων στοιχείων, ούτε όμως απέδειξε με οποιοδήποτε τρόπο ότι πραγματοποιήθηκαν οι φερόμενες ως συντελεσθείσες συναλλαγές από τον εκδότη των τιμολογίων (ΣΤΕ 721/2014, 1313/2013). Ως εκ τούτου, δεδομένου του γεγονότος ότι το σύνολο των επίμαχων συναλλαγών ήταν εικονικές και ουδέποτε πραγματοποιήθηκαν, δεν μπορεί να τεθεί θέμα καλοπιστίας του λήπτη.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 21.12.2022 εκθέσεις ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και λοιπών παρακρατούμενων φόρων, Φ.Π.Α. και εφαρμογής διατάξεων Ε.Λ.Π. & Κ.Φ.Δ., του Προϊστάμενου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **23.01.2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ, και την επικύρωση των υπ' αριθ. /2022, /2022, /2022, /2022, /2022, /2022, /2022 και /2022 προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

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

- Η υπ' αριθ. /21.12.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου για αμοιβές που εισπράττονται από εργολήπτες κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων κ.λ.π., φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής:

Ανάλυση	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ	Διαφορά
Εισοδήματα εργοληπτών κατασκευής τεχνικών έργων κλπ		73.000,00	73.000,00	73.000,00
Φόρος		2.190,00	2.190,00	2.190,00
Πρόστιμο άρθρου 59 Κ.Φ.Δ.		465,00	465,00	465,00
Σύνολο φόρου για καταβολή		2.655,00	2.655,00	2.655,00

- Η υπ' αριθ./**21.12.2022** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου για αμοιβές που εισπράττονται από εργολήπτες κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων κ.λ.π., φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής:

Ανάλυση	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ	Διαφορά
Εισοδήματα εργοληπτών κατασκευής τεχνικών έργων κλπ		366.200,00	366.200,00	366.200,00
Φόρος		10.986,00	10.986,00	10.986,00
Πρόστιμο άρθρου 59 Κ.Φ.Δ.		5.493,00	5.493,00	5.493,00
Σύνολο φόρου για καταβολή		16.479,00	16.479,00	16.479,00

- Η υπ' αριθ./**21.12.2022** Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής:
Καταλογιζόμενο ποσό: 1.350,00 €

- Η υπ' αριθ./**21.12.2022** Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής:
Καταλογιζόμενο ποσό: 1.600,00 €

- Η υπ' αριθ./**21.12.2022** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ και Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01.2016 - 31.12.2016, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής:

Ανάλυση	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ	Διαφορά
Αξία φορολογητέων εκροών	577.651,83	577.651,83	577.651,83	
Αξία φορολογητέων εισροών	509.526,76	381.701,76	381.701,76	127.825,00
Φόρος εκροών	136.303,14	136.303,14	136.303,14	
Υπόλοιπο φόρου εισροών	136.410,90	105.732,90	105.732,90	30.678,00
Πιστωτικό υπόλοιπο	107,76			107,76
Χρεωστικό υπόλοιπο		30.570,24	30.570,24	30.570,24
Πρόστιμο άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας		15.285,12	15.285,12	15.285,12
Σύνολο φόρου για καταβολή		45.855,36	45.855,36	45.855,36
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	107,76			107,76

- Η υπ' αριθ./**21.12.2022** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ και Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01.2017 - 31.12.2017, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής:

Ανάλυση	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ	Διαφορά
Αξία φορολογητέων εκροών	1.217.993,94	1.217.993,94	1.217.993,94	
Αξία φορολογητέων εισροών	1.200.557,20	1.085.257,20	1.085.257,20	115.300,00
Φόρος εκροών	292.318,54	292.318,54	292.318,54	
Υπόλοιπο φόρου εισροών	296.060,78	268.281,02	268.281,02	27.779,76
Πιστωτικό υπόλοιπο	3.742,24			3.742,24
Χρεωστικό υπόλοιπο		24.037,52	24.037,52	24.037,52
Πρόστιμο άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας		12.018,76	12.018,76	12.018,76
Σύνολο φόρου για καταβολή		36.056,28	36.056,28	36.056,28
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	3.742,24			3.742,24

- Η υπ' αριθ./21.12.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Απτικής:

Ανάλυση	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ	Διαφορά	
Φορολογητέο Εισόδημα	υπόχρεου	51.046,43	251.871,43	251.871,43	200.825,00
	συζύγου				
Πιστωτικό ποσό φόρου	2.279,60			90.370,61	
Χρεωστικό ποσό φόρου		88.091,01	88.091,01		
Προκαταβολή φόρου	1.096,75	1.096,75	1.096,75		
Πρόστιμο φόρου αρ.58 ΚΦΔ		45.185,31	45.185,31	45.185,31	
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	2.154,48	20.338,14	20.338,14	18.183,66	
Τέλος επιτηδεύματος	650,00	650,00	650,00		
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης	154,00	154,00	154,00		
Σύνολο για καταβολή	1.775,63	155.515,21	155.515,21	153.739,58	

- Η υπ' αριθ./21.12.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Απτικής:

Ανάλυση	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ	Διαφορά	
Φορολογητέο Εισόδημα	υπόχρεου	35.931,79	495.514,67	495.514,67	459.582,88
	συζύγου	25.435,11	25.435,11	25.435,11	
Πιστωτικό ποσό φόρου	18.674,51			206.486,01	
Χρεωστικό ποσό φόρου		187.811,50	187.811,50		
Προκαταβολή φόρου	5.976,16	5.976,16	5.976,16		
Πρόστιμο φόρου αρ.58 ΚΦΔ		103.243,01	103.243,01	103.243,01	
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	1.509,33	45.150,23	45.150,23	43.640,90	
Τέλος επιτηδεύματος	650,00	650,00	650,00		

Φόρος πολυτελούς διαβίωσης	308,00	308,00	308,00	
Ποσό που σας επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή	10.231,02	10.231,02	10.231,02	
Σύνολο για καταβολή		353.369,92	353.369,92	353.369,92

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Ο/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.