



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 28/03/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6**

Αριθμός απόφασης: 901

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604553
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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ. της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
- δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

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

4. Την από **21/12/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικά υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του, με **Α.Φ.Μ.**, κατοίκου Αττικής, οδός, αρ. κατά των:

- α) με αριθμό/21-11-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Προϊστάμενου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και
- β) με αριθμό/21-11-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2017 – 31/12/2017, του Προϊστάμενου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Την από 22/12/2023 έκθεση απόψεων του Προϊστάμενου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.
7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Α6 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθ. πρωτ./21-12-2023 ηλεκτρονικά υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ., 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 με αριθμό/21-11-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Προϊστάμενου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 1.610,79 € πλέον προστίμου άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού 805,40 €, ήτοι σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή **2.416,19 €**.

Με την με αριθμό/21-11-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2017 - 31/12/2017, του Προϊστάμενου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ποσού 841,96 €, πλέον προστίμου άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ. ποσού 420,98 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **1.262,94 €**.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται στις από 21/11/2023 εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, οι οποίες συντάχθηκαν κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε σε εκτέλεση της με αριθμό/17-02-2023 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της για το φορολογικό έτος 2017.

Απία ελέγχου της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος η οποία έχει ως κύρια δραστηριότητα, αποτέλεσε το με αριθμό πρωτ. Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤ ΕΞ 2022/23-02-2022 πληροφοριακό δελτίο της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.

Σύμφωνα με το ανωτέρω πληροφοριακό δελτίο και την συνημμένη έκθεση ελέγχου για την επιχείρηση Α.Ε., με Α.Φ.Μ., διαπιστώθηκε ότι αυτή εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία ιδιαίτερα μεγάλης αξίας με προφανή φορολογικά οφέλη για τους λήπτες αυτών. Η ωφέλεια δε αυτή προκύπτει τόσο με την εμφάνιση διογκωμένων εξόδων, όσο και με την έκπτωση του Φ.Π.Α. που εμπεριέχεται στα εικονικά φορολογικά στοιχεία, από τον Φ.Π.Α. των εκροών και κατά συνέπεια από τον Φ.Π.Α. που θα έπρεπε να καταβληθεί στο δημόσιο.

Ειδικότερα από τη σχετική έκθεση προκύπτει ότι η οντότητα Α.Ε. με Α.Φ.Μ. και έδρα επί της οδού στην, κατά το φορολογικό έτος 2017 εξέδωσε χίλια διακόσια τέσσερα (1.204) εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 10.243.567,61 €.

Ανάμεσα στους λήπτες των ανωτέρω εικονικών στοιχείων, συγκαταλέγεται και η προσφεύγουσα οντότητα,, ΑΦΜ, καθώς κατά το διάστημα από 01/01/2017 έως 31/12/2017 έλαβε ένα (1) εικονικό ως προς το σύνολό του φορολογικό στοιχείο καθαρής αξίας 15.600,00 € πλέον ΦΠΑ ποσού 3.744,00 €, όπως προκύπτει από τις υποβληθείσες καταστάσεις πελατών προμηθευτών.

Η Υπηρεσία μας εξέδωσε την με αριθμό/23-05-2023 απορριπτική Απόφαση επί της με αριθμό πρωτ. EI 2023/23-01-2023 ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος για το ίδιο θέμα, φορολογικού έτους 2016. Κατά της Απόφασης αυτής ο προσφεύγων άσκησε την με αριθμό/2023 προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου η οποία μέχρι την ημέρα έκδοσης της παρούσας απόφασης δεν έχει συζητηθεί.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Σύμφωνα με την από 23/09/2021 Έκθεση ελέγχου επεξεργασίας εφαρμογής διατάξεων των Ε.Λ.Π. και του Κ.Φ.Δ. για την επιχείρηση Α.Ε., με Α.Φ.Μ.:

« Ο έλεγχος αναζήτησε την ελεγχόμενη οντότητα στην δηλωθείσα έδρα, όπου δεν εντοπίστηκε να λειτουργεί. Επίσης μετέβη στην δηλωθείσα αποθήκη στη διεύθυνση, όπου και εκεί δεν εντοπίστηκε να λειτουργεί (σχετική εντολή/10-03-2020). Στην συνέχεια ο έλεγχος αναζήτησε τον και με Α.Φ.Μ..... στην διεύθυνση κατοικίας του, και επειδή ο ανωτέρω απουσίαζε επέδωσε (θυροκόλλησε) την με αρ./11-03-2020 πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων (βιβλία και εκδοθέντα - ληφθέντα φορολογικά στοιχεία) για τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη. Η ελεγχόμενη οντότητα δεν ανταποκρίθηκε στην ανωτέρω πρόσκληση και συντάχθηκε σχετική έκθεση ελέγχου ως την μη διάθεση των λογιστικών αρχείων στον έλεγχο (Σ.Δ.Ε./20).

Ο έλεγχος αναζήτησε εκ νέου τον με Α.Φ.Μ. στην διεύθυνση κατοικίας του, και επειδή ο ανωτέρω απουσίαζε επέδωσε (θυροκόλλησε) την με αρ./10-06-2020 νέα πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων (βιβλία και εκδοθέντα - ληφθέντα φορολογικά στοιχεία) για τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη. Η ελεγχόμενη οντότητα και πάλι δεν ανταποκρίθηκε στην ανωτέρω πρόσκληση και συντάχθηκε σχετική έκθεση ελέγχου ως την μη διάθεση των λογιστικών αρχείων στον έλεγχο (Σ.Δ.Ε./20). Επίσης, ο έλεγχος με το υπ. αριθμό Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤ ΕΞ ΕΜΠ 2018 / 09-11-2018 έγγραφό του προς τον ΕΦΚΑ ζήτησε μεταξύ άλλων να μας γνωρίσει αν η ελεγχόμενη επιχείρηση έχει απογραφεί ως εργοδότης και σε θετική περίπτωση το προσωπικό που απασχόλησε και τις ειδικότητές του για τα ελεγχόμενα έτη καθώς και αν έχουν καταβληθεί ή όχι οι ασφαλιστικές εισφορές.

Ο ΕΦΚΑ στο με αριθμό πρωτοκόλλου/13-11-2018 απαντητικό έγγραφό του ως προς την ελεγχόμενη οντότητα, μας γνώρισε ότι έχει απογραφεί ως εργοδότης, υποβάλλει ΑΠΔ ηλεκτρονικά από 09/2016 έως 05/2018 χωρίς καταβολή εισφορών και μας επισύναψε κατάσταση απασχολούμενων και την ειδικότητα τους.

Από την ανωτέρω απάντηση προκύπτει ανυπαρξία ουσιαστικά προσωπικού καθόσον πέραν της μη καταβολής των εισφορών στο σύνολο τους οι ώρες απασχόλησης ανά ελεγχόμενο έτος είναι ελάχιστες σε σχέση με τον όγκο των δηλωθέντων εργασιών.

Ειδικότερα

το έτος 2016 με σύνολο καθαρών εσόδων 30.894.337,89€ φέρεται να απασχολεί τρεις μόνο εργαζόμενους με σύνολο ακαθάριστων αποδοχών 7.275,94€ και 244 ημέρες απασχόλησης
το έτος 2017 με σύνολο καθαρών εσόδων 10.243.567,61€ φέρεται να απασχολεί δώδεκα εργαζόμενους με σύνολο ακαθάριστων αποδοχών 11.670,26€ και 421 ημέρες απασχόλησης
το έτος 2018 με σύνολο καθαρών εσόδων 843.830,09€ φέρεται να απασχολεί οκτώ εργαζόμενους με σύνολο ακαθάριστων αποδοχών 18.417,71€ και 677 ημέρες απασχόλησης

Ο έλεγχος παρατηρεί ότι και αυτό το ελάχιστο προσωπικό που φέρεται να απασχολεί, οι ακαθάριστες αποδοχές του και οι ώρες απασχόλησης είναι αντιστρόφως ανάλογες του όγκου εργασιών της ελεγχόμενης οντότητας.

Επίσης ο έλεγχος σε συνέχεια της απάντησης του ΕΦΚΑ με το με αρ. πρωτ. Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤ ΕΞ ΕΜΠ 2018 / 27-11-2018 έγγραφό του προς τον ΕΦΚΑ ζήτησε να μας γνωρίσει τον Α.Φ.Μ. των απασχολούμενων στην ελεγχόμενη οντότητα, ως αναγράφονται στην συνημμένη κατάσταση στο με αρ. πρωτ./ΕΜΠ/13-11-2018 έγγραφο.

Μέχρι και την ημέρα ολοκλήρωσης της σύνταξης της έκθεσης ελέγχου δεν έχουμε λάβει απάντηση στο ανωτέρω αίτημα μας.

Από την εκτύπωση του profile της ελεγχόμενης οντότητας από το μηχανογραφικό σύστημα elexis προκύπτει ότι η ελεγχόμενη οντότητα έχει δηλώσει για το ελεγχόμενο φορολογικό έτος 2016 μικρής αξίας ενδοκοινοτικές αποκτήσεις από χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης και ειδικότερα από την Βουλγαρία 46.376,00 για τις οποίες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις δεν υπάρχει αντίστοιχη δήλωση ενδοκοινοτικών παραδόσεων από την Βουλγαρία.

Ακόμη ο έλεγχος με το με αρ. πρωτ. ΕΞ ΕΜΠ 09-11-2018 έγγραφο του προς την ΔΗΛΕΔ/τμήμα Γ τελωνειακών εφαρμογών ζητήσαμε μεταξύ άλλων να μας γνωρίσει αν η ελεγχόμενη οντότητα έχει πραγματοποιήσει εισαγωγές από τρίτες χώρες για τις ελεγχόμενες χρήσεις.

Η ΔΗΛΕΔ/τμήμα Γ τελωνειακών εφαρμογών στο με αρ. πρωτ. ΔΗΛΕΔ ΓΕΞ 23-11-2018 ΕΜΠ απαντητικό της έγγραφο μας γνώρισε μεταξύ άλλων ότι δεν βρέθηκαν στοιχεία εισαγωγών για την ελεγχόμενη οντότητα.

Από την εκτύπωση του profile της ελεγχόμενης οντότητας προκύπτει ότι για το έτος 2016 έχει οριστικοποιηθεί έλεγχος από την ΦΑΕ Αθηνών. Ο έλεγχος με το με αρ. πρωτ. ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ. ΕΞ ΕΜΠ / 08-10-2020 έγγραφο του προς την Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών ζήτησε να μας γνωρίσει αν έχει συνταχθεί έκθεση για την έκδοση και λήψη εικονικών και σε αρνητική περίπτωση να μας χορηγήσει αντίγραφα των εκθέσεων εισοδήματος και ΦΠΑ.

Η Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών ανταποκρίθηκε στο αίτημα μας και στο με αρ. πρωτ. Εμπ...../08-10-2020 απαντητικό της έγγραφο μας γνώρισε ότι δεν έχει συνταχθεί έκθεση ελέγχου για έκδοση και λήψη εικονικών ενώ μας γνώρισε ότι διενεργήθηκε μερικός έλεγχος εισοδήματος και Φ.Π.Α. διαβιβάζοντας μας τις σχετικές εκθέσεις μερικού ελέγχου καθώς και τις αντίστοιχες καταλογιστικές πράξεις για την ελεγχόμενη φορολογική χρήση 2016.

Η ελεγχόμενη οντότητα δεν έχει υποβάλλει περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ ως προς τα ελεγχόμενα φορ. έτη για τις περιόδους 01/03/2018 έως 31/12/2018.

Επίσης δεν έχει υποβάλλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα ελεγχόμενα φορ. έτη 2017 και 2018.

Για την επεξεργασία των ανωτέρω κατασχεθέντων φορ. στοιχείων έκδοσης εκδόθηκε η με αριθμό/05-04-2021 εντολή επεξεργασίας.

Η υπηρεσία μας με το με αρ. πρωτ. ΕΞ 2020 ΕΜΠ / 06-03-2020 έγγραφο της προς τα ΕΛΤΑ Υπηρεσία πρόληψης και καταστολής του ξεπλύματος χρήματος ζήτησε να μας αποσταλούν αναλυτικά στοιχεία εντολών μεταφοράς χρημάτων για την ελεγχόμενη οντότητα και τα μέλη της για την περίοδο 2016-2019.

Η ανωτέρω υπηρεσία των ΕΛΤΑ ανταποκρίθηκε στο αίτημα μας με το με αρ. πρωτ. / 1974 Ε Εμπιστευτικό της έγγραφο, το οποίο επισυνάπτεται σε φωτοαντίγραφο στην παρούσα έκθεση ελέγχων με τα συνημμένα σε ηλεκτρονική μορφή δύο αρχεία συναλλαγών.

Από τα ηλεκτρονικά αρχεία συναλλαγών που έστειλαν τα ΕΛΤΑ και από την έρευνα της υπηρεσίας μας προκύπτουν τα κάτωθι:

Η μέγιστη αξία μιας επιταγής είναι 6.000,00€ και εισπράττεται σε συγκεκριμένο κατάστημα των ΕΛΤΑ που ορίζεται από τον εντολέα.

Ο έλεγχος διαπιστώνει ότι σε όλες τις περιπτώσεις η έκδοση και η είσπραξη των ταχυδρομικών επιταγών γίνεται στο ίδιο κατάστημα των ΕΛΤΑ, στο κατάστημα Επιπλέον χρονικά αμέσως μετά από την έκδοση γίνεται και η είσπραξη των επιταγών δηλαδή και ο εντολέας και ο κομιστής των επιταγών βρίσκονται μαζί στο ίδιο κατάστημα και την ίδια ώρα και γίνεται παράλληλα η έκδοση και η είσπραξη των επιταγών.

Ειδικότερα για το έτος 2017 ο έλεγχος διαπιστώνει ότι

1) Η ελεγχόμενη οντότητα δεν έχει δηλώσει καμία αγορά – δαπάνη στο εσωτερικό της χώρας ενώ οι αντισυμβαλλόμενοι έχουν δηλώσει ως πελάτη την ελεγχόμενη οντότητα με συνολική καθαρή αξία 60.865,64 €

Από την επεξεργασία των λογιστικών αρχείων του προσφεύγοντος, φορολογικού έτους 2017, διαπιστώθηκε ότι καταχώρησε στα τηρούμενα λογιστικά αρχεία της επιχείρησής του ένα (1) εικονικό φορολογικό στοιχείο, που έλαβε από τον εκδότη Α.Ε., κατά την έννοια των διατάξεων της παρ. 5 του άρθρου 66 του ν.4987/2022, παραβαίνοντας τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 13 του ίδιου νόμου και του άρθρου 5 του ν.4308/2014.

Το φορολογικό αυτό στοιχείο συμπεριελήφθη στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, την περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. Δ' τριμήνου 2017 και τις δηλώσεις (Μ.Υ.Φ.) του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ., ως κάτωθι:

| A / A | ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΣΤΟΙΧΕΙΟ / ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΚΔΟΣΗΣ | ΕΠΩΝΥΜΙΑ ΚΑΙ ΑΦΜ ΕΚΔΟΤΗ | ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ (€) | ΑΞΙΑ Φ.Π.Α. (€) | ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ (€) | ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ |
|-------|--|-------------------------|-----------------|-----------------|-------------------|--|
| 1 | ΤΠΥ Νο/11-12-2017 | | 15.600,00 | 3.744,00 | 19.344,00 | ΠΡΟΜΗΘΕΙΑ ΚΑΙ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΔΑΝΕΙΩΝ ΚΑΤΗΓ. Ε4 - |
| | ΣΥΝΟΛΟ | | 15.600,00 | 3.744,00 | 19.344,00 | |

Ο έλεγχος καταλόγισε λογιστική διαφορά φορολογικού έτους 2017 ύψους 15.600,00 €, βάσει των διατάξεων του άρθρου 23 του ν.4172/2013 και προσδιόρισε το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος από επιχειρηματική δραστηριότητα ως κάτωθι:

| ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017 | ΔΗΛΩΣΗΣ | ΕΛΕΓΧΟΥ | ΔΙΑΦΟΡΑ |
|--|-----------|-----------|-----------|
| ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ | 34.950,00 | 34.950,00 | 0,00 |
| ΔΑΠΑΝΕΣ ΧΡΗΣΕΩΣ | 43.228,23 | 43.228,23 | 0,00 |
| ΚΕΡΔΗ / ΖΗΜΙΕΣ ΧΡΗΣΗΣ | -8.278,23 | -8.278,23 | 0,00 |
| ΠΛΕΟΝ: ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΑΡΟΝΤΟΣ ΕΛΕΓΧΟΥ | 0,00 | 15.600,00 | 15.600,00 |
| ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ | -8.278,23 | 7.321,77 | 15.600,00 |

Από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις Φ.Π.Α. διαπιστώθηκε:

Α) Λανθασμένη μεταφορά των φορολογητέων εκροών και του αναλογούντος Φ.Π.Α. από τα τηρούμενα βιβλία στην τελευταία υποβληθείσα τροποποιητική περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. Δ' τριμήνου 2017, καθαρής αξίας 10.000,00 € και Φ.Π.Α. ποσού 2.400,00 €.

Β) Λανθασμένη μεταφορά πιστωτικού υπολοίπου προς έκπτωση προηγούμενων φορολογικών περιόδων στο Α' τρίμηνο του έτους 2017 ποσού 51.068,69 € αντί του ορθού 2.970,73 € (βάσει της με αριθμό/2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2016 – 31/12/2016).

Τέλος, ο έλεγχος δεν αναγνώρισε το ποσό συνολικής καθαρής αξίας 15.600,00 € του ληφθέντος εικονικού στοιχείου προς έκπτωση από τις φορολογητέες εισροές του έτους 2017 και τον αναλογούντα Φ.Π.Α. ύψους 3.744,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν.2859/2000 και προσδιόρισε τις φορολογητέες εκροές και εισροές ως εξής:

| | ΔΗΛΩΣΗΣ | ΕΛΕΓΧΟΥ | ΔΙΑΦΟΡΑ |
|---------------------------|-----------|-----------|-----------|
| Αξία φορολογητέων εκροών | 47.250,00 | 57.250,00 | 10.000,00 |
| Αξία φορολογητέων εισροών | 24.675,29 | 9.075,29 | 15.600,00 |
| Φόρος εκροών | 11.340,00 | 13.740,00 | 2.400,00 |
| Υπόλοιπο φόρου εισροών | 64.740,00 | 12.898,04 | 51.841,96 |

Ακολούθως ο έλεγχος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ., συνέταξε το με αριθμό/2023 Σημείωμα Διαπιστώσεων, το οποίο μαζί με τους με αριθμό/2023 και/2023 Προσωρινούς Διορθωτικούς Προσδιορισμούς Φόρου Εισοδήματος και Φ.Π.Α. κοινοποίησε στον προσφεύγοντα στις 27/10/2023. Ο προσφεύγων υπέβαλε το με αριθμό πρωτ./14-11-2023 έγγραφο υπόμνημά του το οποίο δεν μετέβαλε τις διαπιστώσεις του ελέγχου.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τον παρακάτω ισχυρισμό:

Το επίμαχο τιμολόγιο δεν είναι εικονικό, η δε συναλλαγή που περιγράφεται σ' αυτό είναι νόμιμη και υπαρκτή.

Επειδή, με την παρ.1 του άρθρου 23 του Κ.Φ.Δ. 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, με την παρ. 5 του άρθρου 66 του Κ.Φ.Δ. 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 το άρθρο 5 του ν.4308/2014:

«...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. [...]

7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για:

α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους.

β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 15 του ν.4308/2014:

«1. Η αυθεντικότητα της προέλευσης, η ακεραιότητα του περιεχομένου και η αναγνωσιμότητα του τιμολογίου που λαμβάνεται ή εκδίδεται από την οντότητα, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, διασφαλίζεται από το χρόνο της έκδοσής του έως τη λήξη της περιόδου διαφύλαξής του.

2. Κάθε οντότητα οφείλει να εφαρμόζει τα κατάλληλα στις περιστάσεις μέτρα διασφάλισης της αυθεντικότητας της προέλευσης, της ακεραιότητας του περιεχομένου και της αναγνωσιμότητας του τιμολογίου. Αυτό μπορεί να επιτυγχάνεται με οποιεσδήποτε δικλίδες της οντότητας

δημιουργούν αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία (αλυσίδα) τεκμηρίων που συνδέουν κάθε τιμολόγιο με τη σχετική προμήθεια αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, και αντίστροφα.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1003/31.12.2014, με θέμα “Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α΄ 251) περί των «Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις»”:

«15.2.3 Για τη διασφάλιση της αυθεντικότητας προέλευσης, μεταξύ άλλων:

α) Ο προμηθευτής πρέπει να είναι σε θέση να διασφαλίζει ότι το τιμολόγιο εκδόθηκε πράγματι από τον ίδιο ή στο όνομά του και εκ μέρους του. Αυτό μπορεί να επιτευχθεί με την τήρηση ενός αντιγράφου του τιμολογίου στα λογιστικά έγγραφα. Εάν πρόκειται για αυτοτιμολόγηση ή εάν το τιμολόγιο εκδίδεται από τρίτον, αυτό μπορεί να αποδειχθεί μέσω δικαιολογητικών εγγράφων.

β) Ο λήπτης των αγαθών ή υπηρεσιών (πελάτης) πρέπει να είναι σε θέση να διασφαλίζει ότι το τιμολόγιο που ελήφθη προέρχεται από τον προμηθευτή ή τον εκδότη του τιμολογίου. Δηλαδή, ο λήπτης πρέπει να εφαρμόζει τις κατάλληλες δικλίδες για να διασφαλίζει την αυθεντικότητα προέλευσης (ότι δηλαδή ο αναφερόμενος προμηθευτής έχει πραγματοποιήσει την παράδοση των αγαθών ή υπηρεσιών) και επιπλέον πρέπει να διασφαλίζει την ταυτότητα του εκδότη.

15.2.4. Με βάση την προηγούμενη παράγραφο 15.2.3(β) προσφέρονται δύο εναλλακτικές λύσεις τις οποίες μπορεί να επιλέξει ο λήπτης των αγαθών ή υπηρεσιών (πελάτης). Η πρώτη εναλλακτική λύση αφορά την επαλήθευση της ορθότητας των στοιχείων ταυτότητας του προμηθευτή, τα οποία αναφέρονται στο τιμολόγιο. Η δεύτερη εναλλακτική λύση αφορά τη διασφάλιση της ταυτότητας του εκδότη του τιμολογίου, είτε είναι ο ίδιος ο προμηθευτής είτε τρίτο πρόσωπο που ενεργεί κατ' εντολή και για λογαριασμό του.

α) Για την επαλήθευση της ορθότητας των στοιχείων ταυτότητας του προμηθευτή, ο πελάτης πρέπει να διασφαλίσει ότι ο προμηθευτής που αναφέρεται στο τιμολόγιο έχει πραγματοποιήσει όντως την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών στις οποίες αναφέρεται το τιμολόγιο. Ο υποκείμενος στον φόρο μπορεί να εφαρμόσει οποιεσδήποτε επιχειρηματικές δικλίδες, που δημιουργούν μια αξιόπιστη αλληλουχία τεκμηρίων μεταξύ ενός τιμολογίου και της παράδοσης αγαθών ή της παροχής υπηρεσιών, προκειμένου να εκπληρώσει την εν λόγω υποχρέωση.

β) Η διασφάλιση της ταυτότητας του εκδότη του τιμολογίου δύναται να γίνεται μέσω, για παράδειγμα, μιας προηγμένης ηλεκτρονικής υπογραφής ή ηλεκτρονικής Διαβίβασης Δεδομένων (EDI), λαμβάνοντας ωστόσο υπόψη ότι σε κάθε περίπτωση πρέπει να διασφαλίζεται ότι τα τιμολόγια αντικατοπτρίζουν πραγματικές παραδόσεις ή παροχές υπηρεσιών.»

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 επιτηδεύματτα 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 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, άλλωστε, 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. Περαιτέρω, συνάγεται ότι στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, που ο εκδότης είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο, το βάρος της απόδειξης φέρει ο λήπτης του εικονικού στοιχείου. Σε κάθε περίπτωση, η επίκληση της καλής πίστης δεν αρκεί από μόνη της, αλλά η συναλλασσόμενη οφείλει να την αποδεικνύει με οποιονδήποτε πρόσφορο τρόπο (ΣΤΕ 721/2014, ΣΤΕ 1313/2013).

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση **ΣΤΕ 116/2013** «..... όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, πλαστού, ή νοθευμένο φορολογικό στοιχείο υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣΤΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣΤΕ 1184, 1126/2010). ...».

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το επίμαχο φορολογικό στοιχείο έκδοσης της εταιρίας «.....» αφορά συναλλαγή η οποία πραγματοποιήθηκε και εξοφλήθηκε νόμιμα.

Επειδή, ο προσφεύγων με το με αριθμό πρωτ./14-11-2023 έγγραφο υπόμνημά του σε απάντησή του με αριθμό/2023 Σημειώματος Διαπιστώσεων ισχυρίζεται ότι:

“Σας ενημερώνουμε ότι στις 31/8/2017 υπογράψαμε σύμβαση με την εταιρεία με ΑΦΜ που κατατέθηκε στην αρμόδια ΔΟΥ στις 4/9/2017 με αριθμό και αναλάβαμε σαν υπεργολάβοι μέρος του έργου «Παράλληλα έργα» με αντικείμενο

Για την κατασκευή του έργου χρησιμοποιήθηκε η εταιρεία για την παραγωγή αδρανών όπου και εκδόθηκε το ανωτέρω τιμολόγιο στις 11/12/2017 το οποίο και έχει εξοφληθεί.

Όπως φαίνεται στην 11η εντολή πληρωμής στην σελίδα 3 στην παράγραφο χωματουργικά, η προμήθεια δανείων είναι με θραυστό υλικό λατομείου κατηγορίας E4.

Όπως επίσης φαίνεται στο συνημμένο συμφωνητικό μεταξύ της εταιρείας και στην 2η σελίδα το θραυστό υλικό αντικαθίσταται με Η μετατροπή του υλικού του ποταμού σε θραυστό που απαιτεί η μελέτη έγινε με κινητό λατομείο που διέθεσε η εταιρεία ΑΕ και αυτό αποδεικνύεται από το γεγονός ότι δεν υπάρχει στα έξοδά μου κανένα τιμολόγιο από λατομείο. Επειδή κατά την περίοδο των εργασιών και καθαρίζοντας τον ποταμό ο οποίος διέρχεται πλάι του χωριού ευρέθη υλικό το οποίο πληρούσε τις προδιαγραφές της μελέτης, διεκόπη και η συνεργασία με την ως άνω εταιρεία.

ΣΥΝΝΗΜΜΕΝΑ

1) Συμφωνητικό

2) Συμφωνητικό

3) Συμφωνητικό

4) Τιμολόγιο

5) Εξόφληση τιμολογίου

6) 11η Πιστοποίηση

7) Συνοπτική επιμέτρηση έργου,»

Επειδή, ο προσφεύγων ως «Εργοδότης» με το από 11/09/2017 Ιδιωτικό Συμφωνητικό (αρ. κατ. /20-09-2017) ανέθεσε στην εταιρεία ΑΕ με Α.Φ.Μ., ως «Εργολάβο», στα πλαίσια του ανωτέρω έργου την εκτέλεση των παρακάτω εργασιών (πλήρη και έντεχνη κατασκευή εργασιών καθώς και απομάκρυνση υλικών από των χώρο του εργοταξίου), συνολικού κόστους 170.300,00 € πλέον Φ.Π.Α.:

- Προμήθεια και μεταφορά δανείων κατηγ. E4 (Αρ. Τιμ.) $39.000 \text{ m}^3 * 3,20\text{€/m}^3 = 124.800,00 \text{ €}$ πλέον Φ.Π.Α.
- Κατασκευή επιχωμάτων με υλικό E4 (Αρ. Τιμ. ...) $39.000 \text{ m}^3 * 0,50\text{€/m}^3 = 19.500,00 \text{ €}$ πλέον Φ.Π.Α.
- Κατασκευή συμπιεσμένου επιχώματος (Αρ. Τιμ.) $130.000 \text{ m}^3 * 0,20\text{€/m}^3 = 26.000,00 \text{ €}$ πλέον Φ.Π.Α.

Επειδή, στο ανωτέρω συμφωνητικό προβλέπεται ότι ο εργολάβος Α.Ε. ήταν αποκλειστικά υπεύθυνος για την ασφάλεια τόσο του εξοπλισμού, όσο και των εκτελουμένων εργασιών, είχε την υποχρέωση να διαθέσει αποκλειστικά δικό του προσωπικό, το οποίο δεν θα είχε καμία σχέση με τον εργοδότη, να φέρει τις απαιτούμενες άδειες και να συνδέεται μεταξύ του με σχέση εξαρτημένης εργασίας. Οι εισφορές στον φορέα κύριας και επικουρικής ασφάλισης οριζόταν ότι βαρύνουν την Α.Ε. Επίσης η τελευταία έφερε την υποχρέωση να χορηγήσει στο προσωπικό όλα τα προβλεπόμενα μέσα ατομικής προστασίας και να επιβλέψει τη χρήση τους κατά την εκτέλεση των εργασιών.

Επειδή, η περιγραφή των παρεχόμενων υπηρεσιών στο επίμαχο τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών, που εξέδωσε η επιχείρηση Α.Ε, προς τον προσφεύγοντα αφορά την εκτέλεση μέρους από τις εργασίες του από 11/09/2017 Ιδιωτικό Συμφωνητικό. Ειδικότερα στο με αριθμό/11-12-17 Τ.Π.Υ. αναφέρονται:

| ΠΟΣΟΤΗΣ | ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ - ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ | ΤΙΜΗ ΜΟΝΑΔΑΣ | ΑΞΙΑ |
|---------|--|--------------|-----------|
| 3.000 | ΠΡΟΜΗΘΕΙΑ ΚΑΙ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΔΑΝΕΙΩΝ ΚΑΤΗΓ. Ε4 | 3,20 | 9.600,00 |
| 6.000 | ΚΑΤΑΣΚΕΥΗ ΕΠΙΧΩΜΑΤΩΝ | 0,50 | 3.000,00 |
| 15.000 | ΚΑΤΑΣΚΕΥΗ ΣΥΜΠΙΕΣΜΕΝΟΥ ΕΠΙΧΩΜΑΤΟΣ | 0,20 | 3.000,00 |
| | | ΑΞΙΑ | 15.600,00 |
| | | ΦΠΑ 24% | 3.744,00 |
| | | ΟΛΙΚΟ | 19.344,00 |

Επειδή, από τα προσκομισθέντα αντίγραφα στον έλεγχο της από 14/10/2019 11^{ης} εντολής πληρωμής του έργου του Τμήματος Δομών περιβάλλοντος της Δ/σης Τεχνικών Έργων της Περιφέρειας Καρδίτσας και την από 10/05/2019 Συνοπτική επιμέτρηση της ίδιας υπηρεσίας συνάγεται ότι το έργο είχε διάρκεια εκτεινόμενη πέραν του έτους 2017.

Από τα επισυναπτόμενα στο Υπόμνημα του προσφεύγοντος και τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία που τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου δεν προκύπτει με σαφήνεια ο ακριβής χρόνος ολοκλήρωσης και παράδοσης των υπηρεσιών του επίμαχου τιμολογίου.

Επειδή, οι υπηρεσίες αυτές προϋποθέτουν υλικοτεχνική υποδομή που δε διέθετε η εκδότρια επιχείρηση, την μεταφορά και παράδοσή των υλικών στον τόπο κατασκευής του έργου, για την οποία δεν προσκομίστηκε κανένα στοιχείο, και την παροχή εργασίας την οποία δεν ήταν δυνατό να διαθέσει η εταιρία σύμφωνα με το απαντητικό έγγραφο του Ε.Φ.Κ.Α..

Επειδή, η εξόφληση της συναλλαγής πραγματοποιήθηκε με τους εξής τρόπους:

1. Απόδειξη είσπραξης στην οποία αναφέρεται επιταγή Εθνικής με αριθμό ημερομηνία 16/01/2018, ποσού 3.900,00. Επισημαίνεται ότι δεν τέθηκε υπόψη του ελέγχου αντίγραφο του σώματος της επιταγής παρά μόνο απόδειξη είσπραξης.

2. Τρεις (3) επιταγές που εκδόθηκαν την ίδια ημέρα 30/01/2018, στο ίδιο κατάστημα των ΕΛΤΑ (.....) σχεδόν διαδοχικά συνολικής αξίας 15.344,00€ (δύο επιταγές των 6.000,00 € και μία των 3.444,00 €).

Χρησιμοποιήθηκε δηλαδή η ίδια πρακτική εξόφλησης που αναλυτικά αναφέρεται στην από 23/09/2021 Έκθεση μερικού ελέγχου ορθής εφαρμογής διατάξεων ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και Κ.Φ.Δ. της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. και αποσπασματικά παρατίθεται στο ιστορικό της υπόθεσης.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν διασφάλισε ούτε δημιούργησε αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για τις συναλλαγές με την εκδότρια Α.Ε., σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 15 του ν.4308/2014. Από όλα τα ανωτέρω δεν προκύπτει ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί πραγματοποίησης της επίμαχης συναλλαγής και για τον λόγο αυτό πρέπει να απορριφθεί ως αναπόδεικτος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 21/11/2023 εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επί των

οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου/21-12-2023 ηλεκτρονικά υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ., και την επικύρωση των:

A) με αριθμό/21-11-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και

B) με αριθμό/21-11-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2017 - 31/12/2017, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

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

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017

A) Η με αριθμό/21-11-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

| ΑΝΑΛΥΣΗ | | ΔΗΛΩΣΗΣ | ΕΛΕΓΧΟΥ | ΔΕΔ | ΔΙΑΦΟΡΑ |
|--|----------------|---------|----------|----------|----------|
| Φορολογητέο εισόδημα του υπόχρεου | | 0,55 | 7.322,32 | 7.322,32 | 7.321,77 |
| Φορολογητέο εισόδημα της συζύγου | | | | | |
| Φόρος | Πιστωτικό ποσό | 892,42 | | | 1.610,79 |
| | Χρεωστικό ποσό | | 718,37 | 718,37 | |
| Προκαταβολή φόρου | | | | | |
| Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. | | | 805,40 | 805,40 | 805,40 |
| Ειδική εισφορά αλληλεγγύης | | | | | |
| Τέλος επιτηδεύματος | | 650,00 | 650,00 | 650,00 | - |
| Φόρος πολυτελούς διαβίωσης | | | | | |
| Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή | | 242,42 | 242,42 | 242,42 | |
| Σύνολο φόρων, τελών & εισφορών για καταβολή | | | 2.416,19 | 2.416,19 | 2.416,19 |

B) Η με αριθμό/21-11-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Φ.Π.Α.

| ΑΝΑΛΥΣΗ | ΔΗΛΩΣΗΣ | ΕΛΕΓΧΟΥ | ΔΕΔ | ΔΙΑΦΟΡΑ |
|------------------------------------|-----------|-----------|-----------|-----------|
| Αξία φορολογητέων εκροών | 47.250,00 | 57.250,00 | 57.250,00 | 10.000,00 |
| Αξία φορολογητέων εισροών | 24.675,29 | 9.075,29 | 9.075,29 | 15.600,00 |
| Φόρος εκροών | 11.340,00 | 13.740,00 | 13.740,00 | 2.400,00 |
| Υπόλοιπο φόρου εισροών | 64.740,00 | 12.898,04 | 12.898,04 | 51.841,96 |
| Πιστωτικό υπόλοιπο | 53.400,00 | | | 53.400,00 |
| Χρεωστικό υπόλοιπο | | 841,96 | 841,96 | 841,96 |
| Πρόστιμα άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ. | | 420,98 | 420,98 | 420,98 |
| Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα | | | | |
| Σύνολο φόρου για καταβολή | | 1.262,94 | 1.262,94 | 1.262,94 |
| Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση | 53.400,00 | | | 53.400,00 |

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

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

**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.