



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9569815
Fax : 210 9531321

Καλλιθέα 20 / 10 / 2014

Αριθμός Απόφασης **3251**

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
- β. Της υπ' αριθμ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
- γ. Της αριθμ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30-12-13 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
- δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

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

3. Την από **12/09/2014** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, με **ΑΦΜ**, έμπορου, κατοίκου Λάρισας στη θέση, κατά της υπ' αριθμ. /**08-07-2014** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του προϊσταμένου της ΔΟΥ Α' Λάρισας, διαχ/κής περιόδου 1/1-31/12/06 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθμ. /**08-07-2014** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του προϊσταμένου της ΔΟΥ Α' Λάρισας, διαχ/κής περιόδου 1/1-31/12/06 της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την από 08/07/2014 οικεία έκθεση προσωρινού ελέγχου ΦΠΑ.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 10/10/2014 εισήγηση του υπαλλήλου Καρανικόλα Εμμ. του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από **12/09/2014** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανούς προσφυγής** του **του**, με **ΑΦΜ**, έμπορου, κατοίκου Λάρισας στη θέση, **η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα** και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. **/26-03-2014** εντολή ελέγχου του προϊσταμένου της ΔΟΥ Α' Λάρισας, διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα **προσωρινός έλεγχος ΦΠΑ σε επανάληψη διαδικασίας**, σύμφωνα με τις υπ' αριθμ./2013,/2013 και/2013 Αποφάσεις του Διοικητικού Πρωτοδικείου Λάρισας (με τις οποίες ακυρώθηκαν οι υπ' αριθμ./13-05-09,/13-05-09 και/13-05-09 Προσωρινές Πράξεις προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1/06 - 31/12/06, λόγω μη σύνταξης ιδιαίτερης Έκθεσης Ελέγχου), από την υπάλληλο της ΔΟΥ Α' Λάρισας, η οποία συνέταξε την από 08/07/2014 έκθεση προσωρινού ελέγχου ΦΠΑ.

Σύμφωνα με το πόρισμα της εν λόγω έκθεσης ελέγχου, ο προσφεύγων ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία του σαράντα εννιά (**49**) **πλαστά και εικονικά** ως προς τις συναλλαγές φορολογικά στοιχεία, συνολικής καθαρής αξίας 477.906,54 € πλέον ΦΠΑ 90.798,42 €, ήτοι:

α/α	Ονοματεπώνυμο	ΑΦΜ	Πλήθος Στοιχ.	Καθαρή Αξία	Φ.Π.Α	Συνολική Αξία
1			3	27.600,00 €	5.244,00 €	32.844,00 €
2			21	207.126,00 €	39.350,44 €	246.476,44 €
3			4	44.623,00 €	8.478,37 €	53.101,37 €
4			21	198.556,40 €	37.725,61 €	236.282,01 €
Σύνολα			49	477.905,40 €	90.798,42 €	568.703,82 €

Για τα φορολογικά αυτά στοιχεία, ο προσφεύγων, άσκησε το δικαίωμα της έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών από το ΦΠΑ Εκροών, πλην όμως το εν λόγω δικαίωμα δεν μπορεί να ασκηθεί, καθόσον στηρίζεται σε μη νόμιμα (εικονικά) φορολογικά στοιχεία (άρθρο 32 § 1 περ. β του Ν. 2859/00).

Ακολούθως εκδόθηκε η υπ' αριθμ. **/08-07-14** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του προϊσταμένου της ΔΟΥ Α' Λάρισας, διαχ/κής περιόδου 1/1-31/12/06, με την οποία καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα ποσό φόρου **90.798,42 €**, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας της δήλωσης ποσού **108.958,10 €** και συνολικά καταλογισθέντος ποσού **199.756,52 €**, το οποίο βεβαιώθηκε στις 27/08/2014 (Α.Χ.Κ).

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση της ανωτέρω Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του προϊσταμένου της ΔΟΥ Α' Λάρισας, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- I.** Ότι υπάρχει **έλλειψη χρονολογίας έκδοσης στην προσβαλλόμενη πράξη**
- II.** Ότι **κακώς διενεργήθηκε προσωρινός και όχι τακτικός έλεγχος**, καθώς επίσης και ότι με την εντολή προσωρινού ελέγχου εκδόθηκε Οριστική Πράξη Προσδιορισμού ΦΠΑ.
- III.** Ότι **παραβιάστηκε ουσιώδης τύπος της διαδικασίας**, καθόσον στο επιδοθέν αντίγραφο της πράξης δεν έχει σημειωθεί η ακριβής ημέρα και ώρα επίδοσης.
- IV.** Ότι κατά τον χρόνο διενέργειας των επίμαχων συναλλαγών **τελούσε σε καλή πίστη**.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **19 § 3 και 4** του **Ν. 2523/1997** [ΦΕΚ Α' 179/11-09-1997] ορίζεται ότι «3. Θεωρείται ως **πλαστό** και το φορολογικό στοιχείο που έχει διατηρηθεί ή σφραγιστεί με οποιονδήποτε τρόπο, χωρίς να έχει καταχωρηθεί στα οικεία βιβλία της αρμόδιας φορολογικής αρχής σχετική πράξη θεώρησής του και εφόσον η μη καταχώρηση τελεί σε γνώση του υπόχρεου για τη θεώρηση του φορολογικού στοιχείου. Θεωρείται επίσης ως πλαστό το φορολογικό στοιχείο και όταν το περιεχόμενο και τα λοιπά στοιχεία του πρωτότυ-

που ή αντίτυπου αυτού είναι διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στέλεχος του ίδιου στοιχείου. 4. **Εικονικό** είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **32 § 1 περ. β** του **N. 2859/00** [ΦΕΚ Α' 248/07-11-2000] ορίζεται ότι «Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει .. β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν».

Στην προκείμενη περίπτωση ο προσφεύγων διενήργησε έκπτωση του φόρου εισροών από το φόρο εκροών με βάση πλαστά και εικονικά φορολογικά στοιχεία, το ΦΠΑ των οποίων δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση, καθόσον δεν κατείχε νόμιμα φορολογικά στοιχεία.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι υπάρχει **έλλειψη χρονολογίας** έκδοσης στο κοινοποιηθέν σ' αυτόν αντίγραφο της προσβαλλόμενης πράξης, η οποία αποτελεί ουσιώδες στοιχείο της διοικητικής πράξης, καθόσον από τη χρονολογία εξαρτάται η αρμοδιότητα του διοικητικού οργάνου που την εξέδωσε, καθώς επίσης και της γνωστοποίησης από τη φορολογική αρχή της περαίωσης της φορολογικής υποχρέωσης και για το λόγο αυτό είναι άκυρη,

Με τις διατάξεις του άρθρου **5 §§ 1 και 2** του **N. 4174/2013** [ΦΕΚ Α' 170/26-07-13], ορίζεται ότι η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς και προκειμένου για φυσικό πρόσωπο η κοινοποίηση συντελείται εφόσον αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασής του και με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του ίδιου άρθρου, ορίζεται ότι πράξη που αποστέλλεται με συστημένη επιστολή θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη κατά τα ανωτέρω βρίσκεται στην Ελλάδα, ...

*Από τα στοιχεία της υπόθεσης προκύπτει ότι στις 08/08/2014 απεστάλη στην διεύθυνση κατοικίας του προσφεύγοντα με συστημένη επιστολή [αριθμός συστημένου RE.....], το με αριθμ. πρωτ./07-08-14 έγγραφο της ΔΟΥ Α' Λάρισας μαζί με την επίδικη πράξη και την αντίστοιχη έκθεση ελέγχου. Η κοινοποιηθείσα πράξη (αποτελούμενη από τρεις σελίδες), φέρει ακριβή χρονολογία ήτοι 08/07/2014, στην πρώτη σελίδα, στο κάτω δεξιά μέρος του σώματος της πράξης, ακριβώς πάνω από την υπογραφή του προϊσταμένου. Το γεγονός ότι **στην δεύτερη σελίδα** (κάτω από τον αριθμό πράξης) **δεν έχει αναγραφεί η ημερομηνία έκδοσης αυτής**, δεν επιφέρει στον προσφεύγοντα κάποια δυσμενή γι' αυτόν έννομη συνέπεια και επομένως ο λόγος που επικαλείται πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.*

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι **παραβιάστηκε ουσιώδης τύπος της διαδικασίας**, καθόσον στο επιδοθέν αντίγραφο της πράξης **δεν έχει σημειωθεί η ακριβής ημέρα και ώρα επίδοσης**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **5 §§ 1 και 2** του **N. 4174/2013** [ΦΕΚ Α' 170/26-07-13], όπως ισχύει μετά την 01.01.2014, η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδονται, σύμφωνα με τον Κώδικα, γίνεται με τους τρόπους που ορίζονται από το άρθρο αυτό.

Στην προκείμενη περίπτωση η κοινοποίηση της Πράξης έγινε με συστημένη επιστολή, σύμφωνα εν λόγω διατάξεις και επομένως οι λόγοι που επικαλείται περί μη τήρησης του άρθρου 56 του ΚΔΔ, πρέπει να απορριφθούν ως αβάσιμοι.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι για τον καταλογισμό του ΦΠΑ των εικονικών φορολογικών στοιχείων, έπρεπε να διενεργηθεί **τακτικός έλεγχος και όχι προσωρινός** και επιπλέον ότι με την εντολή προσωρινού ελέγχου εκδόθηκε **Οριστική Πράξη Προσδιορισμού ΦΠΑ**,

Με τις διατάξεις του άρθρου **50 § 1** του **N. 2859/00** [ΦΕΚ Α' 248/07-11-2000] ορίζεται ότι «Αν από τα βιβλία και στοιχεία του υπόχρεου στο φόρο προκύπτει ότι παρέλειψε να δηλώσει ή δήλωσε ανακριβώς τη φορολογητέα αξία που προκύπτει από αυτά ή υπολόγισε εσφαλμένα τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις, ο προϊστάμενος ΔΟΥ μπορεί να εκδώσει προσωρινή πράξη προσδιορισμού του φόρου για μία ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή και για ολόκληρη διαχειριστική περίοδο»

Επειδή, η έκδοση προσωρινής πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ επιτρέπεται με βάση τις διατάξεις του άρθρου 50 του Ν. 2859/00, εφόσον η παράλειψη δηλώσεως της φορολογητέας αξίας ή η ανακρίβεια της δηλωθείσας αξίας ή ο εσφαλμένος υπολογισμός των ποσοστών ή εκπτώσεων προκύπτει από τα βιβλία ή τα στοιχεία του υπόχρεου στο φόρο, αποκλείεται δε η επέκταση του φορολογικού ελέγχου σε στοιχεία εκτός των βιβλίων και στοιχείων του υπόχρεου και η ως εκ τούτου, προσθήκη φορολογητέας αξίας που δεν προκύπτει από τα βιβλία και στοιχεία αυτού.

Στα πλαίσια του ανωτέρω ελέγχου των δεδομένων των βιβλίων και στοιχείων δεν αποκλείεται ο έλεγχος της γνησιότητας και του αληθούς εν γένει της συναλλαγής (εν όλων ή εν μέρει), για την οποία φέρονται ότι εκδόθηκαν τα τιμολόγια ή άλλων στοιχεία, με βάση τα οποία η ελεγχόμενη επιχείρηση προέβη σε έκπτωση φόρου εισροών, αν είτε λόγω του εμφανούς της μη γνησιότητας ή του μη αληθούς της συναλλαγής είτε για οποιονδήποτε άλλο λόγο, όπως οι πληροφορίες του ελέγχου ή τα πορίσματα ελέγχου σε τρίτη επιχείρηση, ο έλεγχος αχθεί αιτιολογημένα στο συμπέρασμα ότι τα στοιχεία αυτά δεν ανταποκρίνονται σε συναλλαγές (εν όλω ή εν μέρει), γιατί και στην περίπτωση αυτή δεν πρόκειται για φορολογικό έλεγχο προς εξακρίβωση φορολογητέας αξίας πέραν αυτής που προκύπτει από τα βιβλία και στοιχεία του υπόχρεου στο φόρο, αλλά για έλεγχο προς εξακρίβωση της γνησιότητας και εν γένει της ακρίβειας της δηλώσεως που έχει υποβληθεί στη φορολογική αρχή ως προς τις εισροές και τα στοιχεία που τις δικαιολογούν, δηλαδή τα τιμολόγια ή άλλα στοιχεία που ο υπόχρεος έχει λάβει από τρίτες επιχειρήσεις, όπως αυτά έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία της επιχείρησής του Στην προκείμενη περίπτωση ο Προσωρινός έλεγχος που διενεργήθηκε δεν είχε σκοπό την εξακρίβωση της φορολογητέας αξίας πέραν αυτής που προέκυπτε από τα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντος, αλλά για έλεγχο προς εξακρίβωση της γνησιότητας και εν γένει της ακρίβειας της δήλωσης που έχει υποβληθεί στη φορολογική αρχή, δηλαδή ως προς το αν τα εν λόγω εικονικά φορολογικά στοιχεία είχαν καταχωρηθεί στα βιβλία του και με βάση τα οποία αύξησε τις εισροές του ΦΠΑ ΣτΕ 1538/2001 και για το λόγο αυτό ο λόγος που επικαλείται πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι εκδόθηκε Οριστική Πράξη Προσδιορισμού ΦΠΑ, με βάση προσωρινό έλεγχο, από τις διατάξεις του άρθρου **28 § 2** του **N.4174/2013** οι οποίες ισχύουν από 01/01/2014, προκύπτει ότι «η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1...» και για το λόγο αυτό ο λόγος που επικαλείται πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι κατά τον χρόνο διενέργειας των επίμαχων συναλλαγών **τελούσε σε καλή πίστη**, δεδομένου ότι είναι **αναλφάβητος**, σημειώνουμε ότι εκδόθηκε για τον προσφεύγοντα η υπ' αριθμ./2012 Απόφαση του Τριμελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου, σύμφωνα με το σκεπτικό της οποίας «πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος και ο προβαλλόμενος από τον προσφεύγοντα λόγος περί ύπαρξης καλής πίστης στο, πρόσωπό του κατά την πραγματοποίηση των συγκεκριμένων συναλλαγών. Και τούτο διότι ο βασικός του ισχυρισμός περί έλλειψης γραμματικών γνώσεων και, κατά τους σχετικούς ισχυρισμούς, πλανηθείς εκ του λόγου αυτού, κατά τη λήψη των ένδικων τιμολογίων ως μη δυνάμενος να επαληθεύσει ο ίδιος την ταυτοπροσωπία μεταξύ του αντισυμβαλλομένου και του αναγραφόμενου ως εκδότη στα τιμολόγια αναιρείται από την εν γένει υποχρέωσή του ως επιτηδευματία, βάσει του άρθρου 2 παρ. 1 του π.δ. 186/1992, να τηρεί τις οριζόμενες με τις διατάξεις αυ-

τές υποχρεώσεις και δικαιώματα για τη νόμιμη λειτουργία της επιχείρησής του, γεγονός το οποίο και συνέβαινε, παρά τη μη γνώση γραφής και ανάγνωσης. Επομένως, ο προσφεύγων, παρά την έλλειψη γραμματικών γνώσεων, διατηρούσε επιχείρηση και τηρούσε τα οριζόμενα από το Νόμο φορολογικά βιβλία και στοιχεία και κατ' επέκταση, δεν μπορεί εκ του λόγου αυτού να θεωρηθεί ως καλόπιστα συναλλασσόμενος στην κρινόμενη περίπτωση, όπως, επίσης, δεν μπορεί να συναχθεί η καλή του πίστη ούτε από την εκ των υστέρων ανταπόκρισή του στην πρόσκληση της φορολογικής αρχής για έλεγχο της επιχείρησής του».

Κατά της Απόφασης του Αποφασιστικού Τριμελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Λάρισας η επιχείρηση άσκησε έφεση και εκδόθηκε η υπ' αριθμ./2014 Απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Λάρισας, με την οποία απορρίπτεται η έφεση για τυπικούς λόγους.

Επομένως ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος πρέπει **να απορριφθεί, ως τελεσίδικα κριθείς από τα Διοικητικά Δικαστήρια** (Απόφαση/2012 Τριμελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Λάρισας και/2014 Διοικητικού Εφετείου Λάρισας).

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)).

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 ΣΤΕ όταν αποδίδεται σε ορισμένο 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 πραγματοποίησής 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 οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 08/07/2014 έκθεση Προσωρινού ελέγχου ΦΠΑ της ΔΟΥ Α' Λάρισας, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες,

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από **12/09/2014** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανούς προσφυγής** του του, με **ΑΦΜ**, έμπορου, κατοίκου Λάρισας στη θέση, κατά της υπ' αριθμ. **/08-07-2014** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του προϊσταμένου της ΔΟΥ Α' Λάρισας, διαχ/κής περιόδου 1/1-31/12/06.

Μετά τα παραπάνω, οι φορολογητέες εκροές και φορολογητέες εισροές, με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως ακολούθως:

	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Παρούσας
Φόρος Εκροών	105.724,33	105.724,33	105.724,33
Φόρος Εισροών	101.883,52	11.085,10	11.085,10

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

Κύριος Φόρος	ποσού	90.798,42 €
Πρόσθετος φόρος	ποσού	108.958,10 €
Σύνολο	ποσού	199.756,52 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο προϊστάμενος
της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
α/α**

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

Σημείωση: Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).