



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α5**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604538

ΦΑΞ : 213-1604567

Καλλιθέα, 30-09-2020

Αριθμός απόφασης: 1956

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν.4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της με αριθμό Α.1122/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31-05-2020)

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

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 10-03-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ, κατοίκου κατά : της με αριθμό/ 2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. για τη χρήση 2008, της με αριθμό/2020 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. για τη χρήση 2008 , της με αριθμό/2020

οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 ν.4337/2015 για τη χρήση 2008, της με αριθμό/2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΙΒΑΔΕΙΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό/ 2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. για τη χρήση 2008, , την με αριθμό/2020 οριστική πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. για τη χρήση 2008, την με αριθμό/2020 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 ν.4337/2015 για τη χρήση 2008 , την με αριθμό/2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΙΒΑΔΕΙΑΣ των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 27-12-2019 οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΛΙΒΑΔΕΙΑΣ .

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 10-03-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, 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 με αριθμό/2019 (...../30-12-2019) οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. για τη χρήση 2008 προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά στο χρεωστικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. ποσού 30.960,98€, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 37153,17€, ήτοι 68.114,16€.

Με την με αριθμό/2020(...../2019) οριστική πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. για τη χρήση 2008 επιβλήθηκε πρόστιμο Φ.Π.Α. στον προσφεύγοντα ποσού 15.480,49€ για διενέργεια έκπτωσης φόρου εισροών ή επιστροφής φόρου με λήψη πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων συνολικού Φ.Π.Α. 30.960,98€.

Με την με αριθμό/(...../30-12-2019) οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 ν.4337/2015 για τη χρήση 2008 επιβλήθηκε πρόστιμο άρθρου 7 ν.4337/2015 στον προσφεύγοντα ποσού 65.181,00€ για λήψη (4) τεσάρων εικονικών φορολογικών στοιχείων, ως προς την συναλλαγή καθαρής αξίας 162.952,50€ πλέον ΦΠΑ 30.960,98€ από την επιχείρηση με ΑΦΜ

Με την με αριθμό/2019 (...../30-12-2019) οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2008 προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 65.645,90€, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 78.775,08€, ήτοι 144.420,98€.

Ιστορικό

Εκδόθηκε από την Δ.Ο.Υ. ΛΙΒΑΔΕΙΑΣ η υπ' αριθ./17.10.2017 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου , προκειμένου να διενεργηθεί έλεγχος Ορθής Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, Φορολογίας Εισοδήματος και ΦΠΑ στην ελεγχόμενη επιχείρηση για τη διαχειριστική περίοδο (1.1.2008-31.12.2008).

Αιτία για τη διενέργεια ελέγχου υπήρξε:

- Το υπ' αριθμ. πρωτ/λου-14/09/2017 Δελτίο Πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ στο οποίο επισυνάπτεται η από 29/07/2016 Έκθεση Ελέγχου ΚΒΣ, για την επιχείρηση με ΑΦΜ Σύμφωνα με αυτήν , ο έλεγχος έκρινε ότι η ως άνω επιχείρηση είναι εκδότης εικονικών -πλαστών φορολογικών στοιχείων. Επίσης ειδικότερα αναφέρει, ότι η επιχείρηση με ΑΦΜ, είναι ουσιαστικά ανύπαρκτη και συστάθηκε με μοναδικό σκοπό την έκδοση **πλαστών** και **εικονικών** φορολογικών στοιχείων για **ανύπαρκτες συναλλαγές** στο σύνολο τους

- Το υπ' αριθμ. πρωτ/λου-21/03/2018 Δελτίο Πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. ΘΗΒΩΝ με το οποίο πληροφορεί την Δ.Ο.Υ. ΛΙΒΑΔΕΙΑΣ ότι ο προσφεύγων (..... με Α.Φ.Μ.), είχε υποβάλλει Δηλώσεις Φ.Π.Α. για την χρήση 2008 σύμφωνα με τα αρθρ. 57 & 58 του Ν.4446/2016 , δεν κατέβαλε όμως , ούτε ρύθμισε το ποσό σύμφωνα με το αρθρ. 61 του Ν.4446/2016 και εξέπεσε των ευνοϊκών ρυθμίσεων.

- Από το ηλεκτρονικό αρχείο της Δ.Ο.Υ των καταστάσεων πελατών - προμηθευτών του αρ.20 Ν. 186/92, διαπιστώθηκε ότι η επιχείρηση με ΑΦΜ δήλωσε ότι είχε συναλλαγές, με ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗ την ως άνω επιχείρηση με ΑΦΜ ως εξής :

ΧΡΗΣΗ 2008

α/α	εκδότης	Πλήθος στοιχείων	Καθαρή αξία	ΦΠΑ 19 %	Συνολική αξία
1		4	162.952,50 €	30.960,98 €	193.913,48 €

Οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν βάσει των από 27-12--2019 οικείων εκθέσεων ελέγχου, κατόπιν της με αριθμό/17.10.2017 εντολής ελέγχου.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων για τους εξής λόγους:

1. Είναι παράνομη η έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων λόγω αντισυνταγματικότητας του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013.
2. Να αναγνωριστεί η αλήθεια της ένδικης συναλλαγής άλλως καλή πίστη εκ μέρους του κατά τον χρόνο της συναλλαγής και ότι είχε πραγματική άγνοια ως προς την φερόμενη εικονικότητα των στοιχείων.

Επειδή, σύμφωνα με το επικαλούμενο άρθρο 78 του Συντάγματος:

«1. Κανένας φόρος δεν επιβάλλεται ούτε εισπράττεται χωρίς τυπικό νόμο που καθορίζει το υποκείμενο της φορολογίας και το εισόδημα, το είδος της περιουσίας, τις δαπάνες και τις συναλλαγές ή τις κατηγορίες τους, στις οποίες αναφέρεται ο φόρος.

2. Φόρος ή άλλο οποιοδήποτε οικονομικό βάρος δεν μπορεί να επιβληθεί με νόμο αναδρομικής ισχύος που εκτείνεται πέρα από το οικονομικό έτος το προηγούμενο εκείνου κατά το οποίο επιβλήθηκε.

3. Κατ' εξαίρεση, όταν επιβάλλεται ή αυξάνεται εισαγωγικός ή εξαγωγικός δασμός ή φόρος κατανάλωσης, επιτρέπεται η είσπραξή τους από την ημέρα που κατατέθηκε στη Βουλή το σχετικό νομοσχέδιο, υπό τον όρο ότι ο νόμος θα δημοσιευθεί μέσα στην προθεσμία που ορίζει το άρθρο 42 παράγραφος 1 και πάντως το αργότερο μέσα σε δέκα ημέρες από τη λήξη της συνόδου.

4. Το αντικείμενο της φορολογίας, ο φορολογικός συντελεστής, οι απαλλαγές ή εξαιρέσεις από τη φορολογία και η απονομή των συντάξεων δεν μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο νομοθετικής εξουσιοδότησης.

Δεν είναι αντίθετος προς την απαγόρευση αυτή ο καθορισμός με νόμο του τρόπου που βεβαιώνεται η συμμετοχή του Κράτους και των δημόσιων γενικά οργανισμών στην αυτόματη υπερτίμηση, που προκαλείται αποκλειστικά από την εκτέλεση δημόσιων έργων στην παρακείμενη ιδιωτική ακίνητη περιουσία.

5. Κατ' εξαίρεση επιτρέπεται να επιβληθούν με εξουσιοδότηση νόμων πλαισίων εξισωτικές ή αντισταθμιστικές εισφορές ή δασμοί, καθώς και να ληφθούν οικονομικά μέτρα στο πλαίσιο των διεθνών σχέσεων της Χώρας με οικονομικούς οργανισμούς ή μέτρα που αποβλέπουν στην εξασφάλιση της συναλλαγματικής θέσης της Χώρας.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 24 «Αίτηση θεραπείας - Ιεραρχική προσφυγή» του ν.2690/1999 (ΦΕΚ Α' 45/ 09-03-1999): «1. Αν από τις σχετικές διατάξεις δεν προβλέπεται η δυνατότητα άσκησης της, κατά το επόμενο άρθρο, ειδικής διοικητικής, ή ενδικοφανούς, προσφυγής, ο ενδιαφερόμενος, για την αποκατάσταση υλικής ή ηθικής βλάβης των έννομων συμφερόντων του που προκαλείται από ατομική διοικητική πράξη μπορεί, για οποιονδήποτε λόγο, με αίτησή του, να ζητήσει, είτε από τη διοικητική αρχή η οποία εξέδωσε την πράξη, την Ανάκληση ή την τροποποίησή της (αίτηση θεραπείας), είτε, από την αρχή η οποία προΐσταται εκείνης που εξέδωσε την πράξη, την ακύρωσή της (ιεραρχική προσφυγή).»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 63 «Ειδική Διοικητική Διαδικασία -Ενδικοφανής προσφυγή» του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/ 26-07-2013): «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής

Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού.»

Επειδή, σύμφωνα με την αιτιολογική του άρθρου 63 «Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή» του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/ 26-07-2013): «Οι αρμοδιότητες της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων προβλέφθηκαν με την περίπτωση 1 της Υποπαραγράφου Α5 του ν.4152/2013 (Φ.Ε.Κ. 107Α') με την οποία προστέθηκε το άρθρο 70 Β στον ν.2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος), το δε υποχρεωτικό καθεστώς της ενδικοφανούς προσφυγής αφορά πράξεις που εκδίδονται από τις φορολογικές αρχές από 1.8.2013 και μετά και θεσπίστηκε για να εξυπηρετήσει τις περιπτώσεις υποθέσεων που επιδέχονται άμεσης επιλύσεως, όπως και να λειτουργήσει ως στάδιο προέλεγχου σε υποθέσεις που πρόκειται να εισαχθούν ενώπιον της δικαιοσύνης, ώστε αναδεικνύονται τα βασικά νομικά ζητήματα και να έχουν τεθεί υπό επεξεργασία τα πραγματικά ζητήματα που χρήζουν τεχνικών αναλύσεων και παρατηρήσεων.

Με το άρθρο 63 εντάσσεται πλέον στον Κώδικα Φορολογικής διαδικασίας, με ορισμένες βελτιώσεις, το πλαίσιο της διοικητικής διαδικασίας της ενδικοφανούς προσφυγής από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης και εξορθολογίζεται το υφιστάμενο πλαίσιο προθεσμιών.

Ειδικότερα, με την παράγραφο 1 του άρθρου 63, ορίζεται ότι ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης.

Με την παράγραφο 5 του άρθρου επέρχονται ορισμένες βελτιώσεις επί της διαδικασίας ενώπιον της υπηρεσίας, προκειμένου να επιτελείται κατά τρόπο ουσιαστικό η λειτουργία του προελέγχου των πράξεων από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης και ρυθμίζονται ζητήματα που σχετίζονται με την κατά χρόνο αρμοδιότητα της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης να επιληφθεί της ενδικοφανούς προσφυγής. Με την παράγραφο 7 του άρθρου εισάγεται ρύθμιση που αποσκοπεί στη διασφάλιση της ανεξαρτησίας της κρίσης του προσωπικού της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης, λαμβάνοντας ειδικότερα υπόψη την φύση των καθηκόντων και το εύρος των αρμοδιοτήτων της υπηρεσίας. Τέλος, με την παράγραφο 9 του άρθρου 63 προστίθεται στο υφιστάμενο πλαίσιο εξουσιοδοτήσεων προς τον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, η δυνατότητα να εκδίδει τις αναγκαίες κανονιστικές πράξεις για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου και ιδίως να καθορίζει τις λεπτομέρειες για τη λειτουργία της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης,

την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεών της με σχετική κανονιστική του πράξη.».

Επειδή, με την κρινόμενη προσφυγή, ο προσφεύγων προβάλλει ότι η δυνατότητα της φορολογικής αρχής να προβαίνει σε ιεραρχικό έλεγχο της εκδοθείσας καταλογιστικής πράξης, σύμφωνα με το άρθρο 63 του ν.4174/2013, αντιβαίνει στη συνταγματικώς κατοχυρωμένη αρχή της νομιμότητας και βεβαιότητας του φόρου (άρθρο 78 παρ. 1 και 4 του Συντάγματος). Ο λόγος αυτός πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος, καθόσον με τη σχετική νομοθετική ρύθμιση, παρέχεται η δυνατότητα στο φορολογούμενο να επανεξεταστεί η υπόθεσή του στα πλαίσια ειδικής διοικητικής διαδικασίας, κατά την οποία δύναται να επιτύχει την ακύρωση ή την τροποποίηση της σε βάρος του εκδοθείσας καταλογιστικής πράξης, πριν την προσφυγή του στα αρμόδια διοικητικά δικαστήρια και δεν τίθεται ζήτημα παραβίασης των διατάξεων του άρθρου 78 παρ. 1 και 4 του Συντάγματος. (Δ.ΕΦ.ΑΘ. 2912/2016 Σκέψη 14).

Από τα παραπάνω προκύπτει ότι οι διατάξεις των τυπικών νόμων που προβλέπουν το στάδιο της ενδικοφανούς προσφυγής και γενικότερα της διοικητικής προσφυγής δεν αντίκειται σε καμία περίπτωση στο άρθρο 78 του Συντάγματος, το οποίο αφορά στην επιβολή και είσπραξη φόρου. Αντίθετα αποτελεί στάδιο προελέγχου σε υποθέσεις που έχει επιβληθεί φόρος ή πρόστιμο που πρόκειται να εισαχθούν ενώπιον της δικαιοσύνης και είναι απόλυτα συμβατό και με το άρθρο 20 του Συντάγματος (έννομη προστασία, προηγούμενη ακρόαση), καθώς δίνεται η δυνατότητα στον προσφεύγοντα να εκθέσει τα επιχειρήματά του και, ανάλογα την έκβαση της εξέτασης της ενδικοφανούς προσφυγής του, να αποφύγει την προσφυγή του στα Διοικητικά Δικαστήρια. Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, περί αντίθεσης του άρθρου 63 του ν.4174/2013 στο άρθρο 78 του Συντάγματος είναι αβάσιμος, παρελκυστικά προβαλλόμενος και απορρίπτεται.

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης για την εκδότρια των εικονικών στοιχείων επιχείρηση πρόεκυψαν τα εξής :

Η επιχείρηση με ΑΦΜ, έκανε έναρξη εργασιών στις 07/09/2007 στην Δ.Ο.Υ. Νίκαιας , με έδρα επί της οδού με αντικείμενο εργασιών χονδρικό εμπόριο άλλων ανταλλακτικών και εξαρτημάτων αυτοκινήτων οχημάτων , χονδρικό εμπόριο ελαστικών , καυσίμων πετρελαίων , λιπαντικών ελαίων. Κατόπιν της ανωτέρω έρευνας της Υπηρεσίας Οικονομικής Αστυνομίας και Δίωξης Ηλεκτρονικού Εγκλήματος **διαπιστώθηκε 'τι στην διεύθυνση αυτή δεν υπάρχει επιχείρηση** αλλά τριόροφη πολυκατοικία με ισόγειο ιδιωτικό πάρκινγκ. Ο ιδιοκτήτης του ακινήτου αυτού, Κος στην υπ' αριθμ. πρωτ. /25-05-2016 Υπεύθυνη Δήλωση του προς την Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ δήλωσε ότι η επιχείρηση με ΑΦΜ **παρέμεινε μόνο για δύο μήνες και κατά την διάρκεια αυτή δεν παρατήρησε επαγγελματική - εμπορική δραστηριότητα.**

Στη συνέχεια από τον έλεγχο που διενεργήθηκε και από το σύστημα elenxis διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα:

1. Η επιχείρηση ουδέποτε υπέβαλλε δηλώσεις ΦΠΑ .

2. Δεν υπέβαλλε συγκεντρωτικές καταστάσεις τιμολογίων για καμία χρήση.
3. Υπέβαλλε μηδενική Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2005.
4. Τέλος, από το αρχείο του τμήματος ΚΒΣ προκύπτει ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση θεώρησε : στέλεχος ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ σειρά Β σελ. 1 - 7 & 8 - 25 , στέλεχος ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ σειρά Α σελ. 1 - 7 , στέλεχος ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ (Πώλησης Αγαθών) - ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ σειρά Α σελ. 1 - 7 , στέλεχος ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ (Πώλησης Αγαθών) - ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ σειρά Β σελ. 1 - 7 & ΒΙΒΛΙΟ ΕΣΟΔΩΝ - ΕΞΟΔΩΝ σελ. 1 - 49 .

Από τα παραπάνω προκύπτει ότι η επιχείρηση με ΑΦΜ: είναι ουσιαστικά ανύπαρκτη και συστάθηκε με μοναδικό σκοπό την έκδοση **πλαστών** και **εικονικών** φορολογικών στοιχείων για **ανύπαρκτες συναλλαγές** στο σύνολο τους .

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 1313/2013 του Συμβουλίου της Επικρατείας: «Κατά την έννοια των διατάξεων αυτών, 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 ή δελτίου αποστολής 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 ή δελτίου αποστολής είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣτΕ 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του στοιχείου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).»

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 και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο (ΣτΕ 506/08-02-2012).

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 ΠΟΛ.1071/ 31-3-2015, με την οποία κοινοποιήθηκε η 170/2014 γνωμοδότηση ΝΣΚ:

«2.Ως προς το διδόμενο ιστορικό του υπό στοιχ. 1 β' υποερωτήματος, δηλαδή ως προς τη δυνατότητα έκπτωσης ή μη, από τα ακαθάριστα έσοδα, της πραγματικής δαπάνης του λήπτη, ο οποίος, όμως, τελούσε σε γνώση ότι το σχετικό φορολογικό στοιχείο ήταν εικονικό ως προς το πρόσωπο του εκδότη (ήτοι εγνώριζε ότι ο εκδότης δεν ήταν το πρόσωπο που εκτέλεσε τη συναλλαγή) το Τμήμα γνωμοδοτεί ομοφώνως αρνητικά, δηλαδή ότι η εν λόγω δαπάνη δεν είναι εκπεστέα, καθόσον η ενσυνείδητη συμμετοχή του λήπτη του στοιχείου στη διαπραχθείσα φορολογική απάτη, με συνέπεια να διευκολυνθεί η φοροδιαφυγή εκ μέρους του εκδότη του στοιχείου ή και του υποκρυπτόμενου τρίτου, καθιστά το εν λόγω στοιχείο μη νομοτύπως εκδοθέν, κατά τα ως άνω ήδη αναλυθέντα και δη, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει φοροδιαφυγή για τον λήπτη, λόγω της πραγματοποίησης της συναλλαγής και της σχετικής με αυτή παραγωγικής του δαπάνης III. Κατ' ακολουθία των προεκτεθέντων, το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Β' Τμήμα) γνωμοδοτεί ομοφώνως ότι στα τεθέντα ερωτήματα αρμόζουν οι εξής απαντήσεις:

A. Στο πρώτο ερώτημα ότι ο καλής πίστεως λήπτης φορολογικού στοιχείου, εικονικού ως προς το προσώπου του εκδότη (δηλαδή ο καλοπίστως αγνοών την εν λόγω εικονικότητα) δύναται να εκπέσει τη σχετική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά του, ενώ, αντιθέτως, τούτο είναι ανεπίτρεπτο για τον κακής πίστεως λήπτη του ως άνω φορολογικού στοιχείου.

B. Στο δεύτερο ερώτημα ότι ο λήπτης φορολογικού στοιχείου, το οποίο είναι εικονικό λόγω του διαφορετικού χαρακτηρισμού της γενόμενης συναλλαγής, δεν δύναται να εκπέσει τη σχετική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά του.

Σημειώνεται ότι φορολογικώς υπαρκτός θεωρείται ο επιτηδευματίας, ο οποίος έχει δηλώσει έναρξη επιτηδεύματος και έχει θεωρήσει νομίμως βιβλία και στοιχεία στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. της έδρας ή κατοικίας του (ΣτΕ 533/2013, ΣτΕ 116/2013, ΣτΕ 505/2012, ΣτΕ 1498/2011 κλπ).».

Επειδή, όπως ανωτέρω αναφέρεται, η εκδότρια εταιρεία, είναι φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο πρόσωπο, το οποίο έχει δηλώσει την έναρξη εργασιών του στη φορολογική αρχή αλλά δεν διαθέτει τις υποδομές και το προσωπικό για να πραγματοποιήσει τις συναλλαγές.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι δεν μπορεί να τεθεί θέμα καλοπιστίας του λήπτη κατά τη λήψη των επίμαχων τιμολογίων και ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή κατά τα λοιπά, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 27-12-2019 οικειες εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΛΙΒΑΔΕΙΑΣ επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την αποριψη της με αριθμό/10-03-2020 ενδικοφανούς προσφυγής του ΑΦΜκαι την επικύρωση των πράξεων 12/2019 -16/2020-3/2020 και/2019.

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

Προσδιορισμός Φ.Π.Α. για τη χρήση 2008,/2019 (...../30-12-2019):

Χρεωστικό υπόλοιπο	30.960,98€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	37.153,17€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	68.114,16€

Πρόστιμο Φ.Π.Α. για τη χρήση 2008 άρθρο 79 ν.4472/2017,/2020(...../2019): **15.480,49€**

Πρόστιμο άρθρο 7 ν.4337/2015 για τη χρήση 2008,/ 2020(...../30-12-2019) : **65.181,00€**

Προσδιορισμός φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2008 (...../2019 (...../30-12-2019)

Διαφορά φόρου	65.645,90€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	78.775,08€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	144.420,98€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.