



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 562

FAX : 213 1604 567

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 21.07.2020

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 1508

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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β' /27.04.2017)

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30.03.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. 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 αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 24.01.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του "..... του", με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός αριθ., δια Νομίμου Εκπροσώπου/Δικαστικού Συμπαράστατη "..... του", με Α.Φ.Μ., κατοίκου επί της οδού αριθ., κατά: **1)** της υπ' αριθ. /**2019** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓ. ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, **2)** της υπ' αριθ. /**2019** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓ. ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, **3)** της υπ' αριθ. /**2019** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2011 (διαχειριστικής χρήσης 2010), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓ. ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, **4)** της υπ' αριθ. /**2019** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστικής χρήσης 2011), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓ. ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, **5)** της υπ' αριθμ. /**2019** Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, διαχειριστικής χρήσης 2019, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓ. ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, **6)** της υπ' αριθμ. /**2019** Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν. 4337/2015, διαχειριστικής χρήσης 2011, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓ. ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, **7)** της υπ' αριθμ.

...../2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 § 3 & 5 ν. 4337/2015, διαχειριστικής χρήσης 2010, του προϋσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓ. ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, 8) της υπ' αριθμ./2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ άρθρου 79 § 1 ν. 4472/2017, διαχειριστικής χρήσης 2010, του προϋσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓ. ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, 9) της υπ' αριθμ./2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ άρθρου 79 § 1 ν. 4472/2017, διαχειριστικής χρήσης 2011, του προϋσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓ. ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, ΦΠΑ και προστίμων, του Προϋσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓ. ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις σχετικές εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 24.01.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του '..... του', με Α.Φ.Μ., δια Νομίμου Εκπροσώπου/Δικαστικού Συμπαράστατη '..... του', με Α.Φ.Μ., 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 2010, του Προϋσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓ. ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου προστιθέμενης αξίας 26.129,70 €, πλέον πρόσθετος φόρος ποσού 26.798,62 € και συνολικά 52.928,32 €.

2) Με την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 2011, του Προϋσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓ. ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου προστιθέμενης αξίας 19.716,18 €, πλέον πρόσθετος φόρος ποσού 20.222,84 € καθώς και ποσό 1,87 € που επιστράφηκε αδικαιολόγητα, και συνολικά 39.940,89 €.

3) Με την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικ. έτους 2011 (διαχειριστικής χρήσης 2010), του προϋσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓ. ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου εισοδήματος 40.413,37 €, πλέον πρόσθετος φόρος ποσού 41.447,95 € και συνολικά 81.861,32 €

4) Με την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικ. έτους 2012 (διαχειριστικής χρήσης 2011), του προϋσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓ. ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου εισοδήματος 11.921,09 €, πλέον πρόσθετος φόρος ποσού 9.246,00 € καθώς και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 1.342,92 και συνολικά 22.510,01 €

5) Με την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2019, του προϋσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓ. ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, πρόστιμο 250,00 € λόγω μη ανταπόκρισης στα με αρ. πρωτ./2019 και/2019 έγγραφα αιτήματα για προσκόμιση των τηρηθέντων βιβλίων και των ληφθέντων φορολογικών στοιχείων που έλαβε από την επιχείρηση με Α.Φ.Μ. για τις ελεγχόμενες διαχειριστικές περιόδους 2010 και 2011, εντός πέντε (5) ημερών ως είχε υποχρέωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 ν. 4174/2013, και υποβάλλοντας στον έλεγχο μέρος των τηρηθέντων βιβλίων για τις χρήσεις 2010 και 2011, και επιβάλλεται πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 § 1 περ. δ', § 2 περ. γ' και § 3 του Κ.Φ.Δ.

6) Με την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 § 3 & 5 του ν. 4337/2015, διαχειριστικής χρήσης 2011, του προϋσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓ. ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, πρόστιμο 10.113,80 € επειδή ζήτησε και έλαβε έντεκα (11) εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 25.284,50 € πλέον φπα 5.815,44 € για ανύπαρκτες συναλλαγές από την συναλλακτικώς ανύπαρκτη επιχείρηση με Α.Φ.Μ., Γενικές Κατασκευαστικές Εργασίες, , κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 § 1, 6 § 1, 12 §§1 & 14 του Π.Δ. 186/1992

και του άρθρου 19 § 4 ν. 2523/1997, παράβαση η οποία επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7 § 3 περ. β. ν. 4337/2015.

7) Με την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 § 3 & 5 του ν. 4337/2015, διαχειριστικής χρήσης 2010, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓ. ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, πρόστιμο 35.923,00 € επειδή ζήτησε και έλαβε τριάντα έξι (36) εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 89.807,50 € πλέον φπα 20.655,73 € για ανύπαρκτες συναλλαγές από την συναλλακτικώς ανύπαρκτη επιχείρηση με Α.Φ.Μ., Γενικές Κατασκευαστικές Εργασίες,, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 § 1, 6 § 1, 12 §§1 & 14 του Π.Δ. 186/1992 και του άρθρου 19 § 4 ν. 2523/1997, παράβαση η οποία επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7 § 3 περ. β. ν. 4337/2015.

8) Με την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ άρθρου 79 § 1 του ν. 4472/2017, διαχειριστικής χρήσης 2010, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓ. ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, πρόστιμο 10.327,86 € επειδή ζήτησε και έλαβε τριάντα έξι (36) εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 89.807,50 € πλέον φπα 20.655,73 € τον οποίο και εξέπεσε, για ανύπαρκτες συναλλαγές από την συναλλακτικώς ανύπαρκτη επιχείρηση με Α.Φ.Μ., Γενικές Κατασκευαστικές Εργασίες,, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 § 1, 6 § 1, 12 §§1 & 14 του Π.Δ. 186/1992 και του άρθρου 19 § 4 ν. 2523/1997, παράβαση η οποία επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 79 § 1 ν. 4472/2017.

9) Με την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ άρθρου 79 § 1 του ν. 4472/2017, διαχειριστικής χρήσης 2011, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓ. ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, πρόστιμο 2.907,72 € επειδή ζήτησε και έλαβε έντεκα (11) εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 25.284,50 € πλέον φπα 5.815,44 € τον οποίο και εξέπεσε, για ανύπαρκτες συναλλαγές από την συναλλακτικώς ανύπαρκτη επιχείρηση με Α.Φ.Μ., Γενικές Κατασκευαστικές Εργασίες,, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 § 1, 6 § 1, 12 §§1 & 14 του Π.Δ. 186/1992 και του άρθρου 19 § 4 ν. 2523/1997, παράβαση η οποία επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 79 § 1 ν. 4472/2017.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση των παραπάνω Πράξεων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓ. ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

“1. Όντως υπήρξε συνεργασία με την επιχείρηση, με τη μορφή υπερβολαβίας – μικρής ως επί το πλείστον.

2. παρά τα προβλήματα υγείας ανταποκρίθηκαν για τη διευκόλυνση του φορολογικού ελέγχου

3. κανένας λόγος εικονικότητας δεν υπήρχε, όλα τα τιμολόγια έχουν εκδοθεί νόμιμα.

4. σε ουδεμία φορολογική παράβαση υπέπεσα κατά τη λειτουργία της επιχείρησής μου”.

Επειδή, αιτία ελέγχου των ως άνω διαχειριστικών χρήσεων, απετέλεσε το με αριθμό πρωτ. ΕΞ 2019/18.09.2019 έγγραφο της ΥΕΔΔΕ, με το οποίο διαβίβασε στη Δ.Ο.Υ. ΑΓ. ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ το με ημερομηνία θεώρησης 29.08.2019 Δελτίο Πληροφοριών, με την από 28.06.2019 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 για την επιχείρηση με Α.Φ.Μ., Γενικές Κατασκευαστικές Εργασίες,

Επειδή εν προκειμένω όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκδόθηκε η υπ' αριθμ./.../...../2019 εντολή της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ για τη διενέργεια μερικού ελέγχου γραφείου των διαχειριστικών χρήσεων 2010 και 2011, επειδή περιήλθαν εις γνώση της φορολογικής αρχής **συμπληρωματικά (νέα) στοιχεία**, καθότι προέκυψαν ευρήματα που δικαιολογούν

την εφαρμογή των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 84 παρ.4 και 68 παρ. 2 του Ν.2238/94 καθώς και των άρθρων 57 παρ. 1 & 2, 49 & 3 ν. 2859/2000.

Επειδή, στο [άρθρο 19§4](#) του ν. [2523/1997](#), που ισχύει για τις παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι την ημερομηνία ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (βλ. [άρθρο 55 παρ. 1](#) περίπτ. ε' και [66 παρ. 30\(2\)](#) του ν. [4174/2013](#)), ήτοι μέχρι και τις 31/12/2013, ορίζοντα τα ακόλουθα:

«4. Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο 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 επιτηδεύματος του, ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία. Εικονικό είναι επίσης στο στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρεία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται.».

Επειδή, στο [άρθρο 18 παρ. 2](#) του [Π.Δ. 186/1992](#) «Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων» (Α'84), ορίζονται, πλην άλλων, τα εξής:

«2. Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού, ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία.....»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 παρ. 9 του Π.Δ. 186/1992, το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει.

Επειδή, κατά τα παγίως κριθέντα (ΣτΕ 4328/2013, ΣτΕ 4570/2014, ΣτΕ 4269/2014, ΣτΕ 1405/2-15, 3336-40, ΣτΕ 3347/2015, 3399/2015), 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 συναλλακτικώς ανύπαρκτος (οπότε, επί αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής, δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστεως του λήπτη του εικονικού στοιχείου), ή ότι, 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, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, ήτοι ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο).

Επειδή επίσης σύμφωνα και με την απόφαση 116/2013 ΣτΕ κρίθηκε ότι 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 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, ως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, ο προσφεύγων για τη διαχειριστική χρήση 2010 και 2011, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία του τριάντα έξι (36) εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 89.807,50 € πλέον φπα 20.655,73 € τον οποίο και εξέπεσε, και έντεκα (11) εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 25.284,50 € πλέον φπα 5.815,44 € τον οποίο και εξέπεσε αντίστοιχα, για ανύπαρκτες συναλλαγές από την συναλλακτικώς ανύπαρκτη επιχείρηση με Α.Φ.Μ., Γενικές Κατασκευαστικές Εργασίες,

Επειδή, ως προκύπτει από τις ως άνω εκθέσεις ελέγχου Κ.Β.Σ., εισοδήματος και φπα, ο ως άνω εκδότης των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων κατά τον χρόνο έκδοσης αυτών, είναι πρόσωπα φορολογικώς μεν υπαρκτά αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτα, και εν όψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτει από την συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως και του κύκλου των εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει τις επίμαχες πωλήσεις, ήτοι:

“1.δεν δραστηριοποιήθηκε ποτέ στη δηλωθείσα έδρα της και είναι άγνωστη στις γειτονικές επιχειρήσεις που εδρεύουν στη συγκεκριμένη διεύθυνση. Το φυσικό πρόσωπο δεν εντοπίστηκε σε καμία γνωστή διεύθυνση.

2. δεν δήλωσε άλλη επαγγελματική εγκατάσταση ούτε εντοπίστηκε τέτοια από τον έλεγχο.

3. δεν είχε αγορές εμπορευμάτων από το εσωτερικό, ενδοκοινοτικές συναλλαγές ούτε συναλλαγές με τρίτες χώρες.

4. στον έλεγχο δεν παραδόθηκαν από καμία επιχείρηση τα πρωτότυπα δελτία αποστολής, ενώ από τα κατασχεμένα φωτοαντίγραφα δεν διακρίνεται το ίχνος διάτρησης προκειμένου να διαπιστωθεί η γνησιότητα των παραστατικών αυτών.

5. η περιγραφή των εμπορευμάτων στα φορολογικά στοιχεία που εντόπισε ο έλεγχος είναι αόριστη, δεν προκύπτει σύνδεση ποιοτικής διάκρισης των πωλούμενων ειδών με την αξία, ενώ ουσιαστικά οι ποσότητες των πωλούμενων ειδών περιγράφονται σε παλέτες, δέματα ή κιβώτια.

6. δεν απασχόλησε εργατοϋπαλληλικό προσωπικό αφού είναι αναπόγραφη στον ασφαλιστικό φορέα.

7. δεν είχε στην κατοχή της επαγγελματικά οχήματα, μηχανήματα έργου και λοιπό πάγιο εξοπλισμό, απαραίτητο για τις φερόμενες εργασίες της. Επιπροσθέτως, από τοις συγκεντρωτικές τρίτων επιχειρήσεων δεν προκύπτει να έχει μισθώσει τον εξοπλισμό αυτό.

8. έχει υποβάλλει μηδενικές εκκαθαριστικές δηλώσεις φπα για τα έτη 2010 και 2011 και μηδενικές περιοδικές δηλώσεις φπα για τα πρώτα δύο τρίμηνα του 2012. Στη περιοδική δήλωση φπα του πρώτου τριμήνου του 2010 δηλώνει πιστωτικό υπόλοιπο 800,00 € το οποίο δεν μεταφέρει. Δεν έχει υποβάλλει δηλώσεις φόρου εισοδήματος, φ.μ.υ. και συγκεντρωτικές καταστάσεις τιμολογίων πελατών-προμηθευτών.

9.το αντικείμενο της δραστηριότητας σχετικά με τη πώληση υλικών και εξαρτημάτων μηχανολογικού εξοπλισμού βάσει των εκδοθέντων στοιχείων προς την δεν έχει δηλωθεί ως δραστηριότητα στο μητρώο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ..

10. η εξόφληση των φορολογικών στοιχείων προς την φέρεται να πραγματοποιείται με επιταγές εκδόσεως των πελατών της λήπτριας επιχείρησης. Από τις απαντήσεις των τραπεζικών ιδρυμάτων διαπιστώθηκε ότι μετά από οπισθογραφήσεις της, δεν εισπράττονται ούτε οπισθογραφούνται, αλλά όλες εισπράττονται από τον κ.

11. το όχημα με αριθμό κυκλοφορίας με το οποίο φέρονται να εκτελούνται οι μεταφορές των πωληθέντων εμπορευμάτων (υλικών μηχανολογικού εξοπλισμού) ανήκει στην επιχείρηση και για τις μεταφορές δεν έχουν καταχωρηθεί εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία στη συγκεκριμένη επιχείρηση. Η επιχείρηση δεν έχει δηλώσει τη δραστηριότητα «οδικές μεταφορές εμπορευμάτων» στο μητρώο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.. Στις καταχωρήσεις στα βιβλία της αλλά και στα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία δεν βρέθηκαν φορτωτικές ή άλλα φορολογικά στοιχεία για μεταφορές εμπορευμάτων στη συγκεκριμένη χρονική περίοδο των φερόμενων μεταφορών. Η και η ελεγχόμενη δεν έχουν στη κατοχή τους οχήματα φορτηγά. Στην τελική λήπτρια επιχείρηση, στην οποία φέρονται να παραδόθηκαν τα εμπορεύματα δεν βρέθηκαν τα δελτία αποστολής εκδόσεως της ελεγχόμενης. Από όλα τα ανωτέρω αλλά και από το περιεχόμενο των αντιγράφων των δελτίων αποστολής προκύπτει ότι δεν εκτελέστηκαν οι εν λόγω φερόμενες μεταφορές.

12. δεν εντοπίστηκε σε όλες τις δηλωθείσες γνωστές διευθύνσεις.

13. δεν ανταποκρίθηκε στην Πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων.”

Επειδή, η εκδότρια επιχείρηση ενόψει των επιχειρηματικών της δυνατοτήτων, όπως προκύπτει από τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής τους συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών τους, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει τις συγκεκριμένες συναλλαγές.

Εξάλλου, σύμφωνα με την 1404/2015 απόφαση του ΣτΕ, “Εφόσον η φορολογική αρχή αποδείξει ότι ο εκδότης του τιμολογίου 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 φορολογικού στοιχείου. Εξ άλλου, δεν απαιτείται απόδειξη, και δη άμεση, της εικονικότητας ειδικώς της συγκεκριμένης συναλλαγής, αλλά η απόδειξη αυτή μπορεί να προκύψει και από δικαστικό τεκμήριο, προς συναγωγή του οποίου αρκεί από τη συνολική και όχι μεμονωμένη και αποσπασματική εκτίμηση των κατ’ ιδίαν αποδεικτικών μέσων να προκύπτουν οι περιστάσεις εκείνες που δικαιολογούν το συμπέρασμα ότι ο εκδότης του τιμολογίου δεν είναι, πάντως, εμφανές ότι διέθετε τα μέσα, υλικά και προσωπικά για να εκτελέσει τις επίμαχες εργασίες.”

Επειδή, εν προκειμένω, όπως προκύπτει, η φορολογική αρχή είχε κατ’ αρχήν αποδείξει ότι ο εκδότης των τιμολογίων, κατά τον χρόνο εκδόσεως αυτών, δεν εμφανίζεται σε καμία διεύθυνση να έχει έδρα και εγκατάσταση, το βάρος αποδείξεως της πραγματοποιήσεως των επίμαχων συναλλαγών με τον εν λόγω εκδότη είχε ο προσφεύγων, ο οποίος μάλιστα, όπως προκύπτει από τα διαδικαστικά έγγραφα της υποθέσεως, δεν αντέκρουσε τον σχετικό λόγο της φορολογικής αρχής, περί πραγματικής αδυναμίας εκτελέσεως, από τον ανωτέρω εκδότη των συγκεκριμένων συναλλαγών, και συγκεκριμένα δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο που να αποδεικνύει τον τρόπο εξόφλησης των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων (επιταγές – κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό), ποιος εισέπραξε το τίμημα αυτών, από ποια διεύθυνση παραλάμβανε τα εμπορεύματα, αλλά ούτε και Δελτία Αποστολής επέδειξε ως προς τα υλικά για την παροχή υπηρεσιών. Ως εκ τούτου δεν τίθεται θέμα καλής πίστης αυτής.

Επειδή, ο προσφεύγων, δεν προβάλλει ισχυρισμούς οι οποίοι άπτονται ως προς τον προσδιορισμό του φόρου εισοδήματος, φόρου προστιθέμενης αξίας και προστίμων άρθρου 54 ν. 4174/2013, 7§§3 & 5 ν. 4337/2015, και 79 § 1 ν. 4472/2017/.

Επειδή ο προσφεύγων ούτε στον έλεγχο αλλά ούτε κατά το ενδικοφανές στάδιο προσκόμισε στοιχεία που να αποδεικνύουν την πραγματοποίηση των συναλλαγών έτσι ώστε να αντικρούσει τους ισχυρισμούς της φορολογικής αρχής περί εικονικότητας των επίμαχων τιμολογίων.

Επειδή, βάσει της ανωτέρω νομολογίας, κρίνεται ότι, οι διαπιστώσεις του ελέγχου ως προς την εικονικότητα των υπό κρίση στοιχείων, όπως αναφέρονται στις σχετικές εκθέσεις, καθώς και ως προς τη νομιμότητα έκδοσης των προσβαλλόμενων πράξεων, κρίνονται **βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες**, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ως προς αυτά πρέπει **να απορριφθούν**.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με αρ. πρωτ./24.01.2020 ενδικοφανούς προσφυγής του "..... του", με Α.Φ.Μ., δια Νομίμου Εκπροσώπου/Δικαστικού Συμπαραστάτη "..... του", με Α.Φ.Μ., και την επικύρωση των κάτωθι πράξεων:

1) της υπ' αριθ./**2019** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓ. ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ,

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

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΠΟΣΟ ΦΠΑ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 52.928,32 €

2) της υπ' αριθ./**2019** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓ. ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ,

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

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΠΟΣΟ ΦΠΑ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 39.940,89 €

3) της υπ' αριθ./**2019** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2011 (διαχειριστικής χρήσης 2010), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓ. ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ,

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

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΠΟΣΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 81.861,32 €

4) της υπ' αριθ./**2019** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστικής χρήσης 2011), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓ. ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ,

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

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΠΟΣΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 22.510,01 €

5) της υπ' αριθ./**2019** Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, διαχειριστικής χρήσης 2019, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓ. ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ,

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

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΠΡΟΣΤΙΜΟ: 250,00 €

6) της υπ' αριθ./2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν. 4337/2015, διαχειριστικής χρήσης 2011, του προϋσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓ. ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ,

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

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΠΡΟΣΤΙΜΟ: 10.113,80 €

7) της υπ' αριθ./2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν. 4337/2015, διαχειριστικής χρήσης 2010, του προϋσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓ. ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ,

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

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΠΡΟΣΤΙΜΟ: 35.923,00 €

8) της υπ' αριθ./2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ άρθρου 79 § 1 ν. 4472/2017, διαχειριστικής χρήσης 2010, του προϋσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓ. ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ,

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

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΠΡΟΣΤΙΜΟ: 10.327,86 €

9) της υπ' αριθ./2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ άρθρου 79 § 1 ν. 4472/2017, διαχειριστικής χρήσης 2011, του προϋσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓ. ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ,

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

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΠΡΟΣΤΙΜΟ: 2.907,72 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ 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.