



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 16-11-2020

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 2384

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604538

ΦΑΞ : 213-1604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

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

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 13-7-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου κατά της με αριθμό/ 30-03-2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό/ 30-03-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 30-3-2020 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ.

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

Επί της από 13-7-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα σύμφωνα με το άρθρο 6 της από 30/3/2020 ΠΝΠ (ΦΕΚ Α' 75/ 30-3-2020) 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/ 30-03-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2013 προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 6.708,90€, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 5.350,35€, πλέον διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης 812,20€, ήτοι 12.871,45€.

Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε βάσει της από 30/3/2020 οικείας έκθεσης ελέγχου, κατόπιν της με αριθμό/ 22-1-2020 εντολής ελέγχου, η οποία εκδόθηκε κατόπιν της με αριθμό/2019 έκθεσης ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΣΕΡΡΩΝ. Με το με αριθμό/ 14-10-2019 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ΣΕΡΡΩΝ διαβιβάστηκε στη Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ η με αριθμό/2019 έκθεση ελέγχου, σύμφωνα με την οποία η εταιρεία «.....» με ΑΦΜ είναι εκδότρια εικονικών φορολογικών στοιχείων και η προσφεύγουσα επιχείρηση είναι μια εκ των ληπτών, έχοντας λάβει: α)το με αριθμό/ 12-9-2013 τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών καθαρής αξίας 11.680€ πλέον Φ.Π.Α. 2.686,40€, β)το με αριθμό/ 4-12-2013 Τ.Π.Υ. καθαρής αξίας 4.850€ πλέον Φ.Π.Α. 1.155€ και γ)το με αριθμό/ 16-12-2013 Τ.Π.Υ. καθαρής αξίας 3.800€ πλέον Φ.Π.Α. 874€. Τα εν λόγω φορολογικά στοιχεία κρίθηκαν εικονικά στο σύνολό τους από τη Δ.Ο.Υ. ΣΕΡΡΩΝ, διότι: 1.η εκδότρια επιχείρηση αναζητήθηκε στη δηλωθείσα έδρα της και δεν βρέθηκε, 2.μετά από έγγραφες προσκλήσεις δεν προσκομίστηκαν φορολογικά στοιχεία, 3.η εκδότρια επιχείρηση δεν είχε πραγματική εμπορική δραστηριότητα και είχε δηλώσει ως προμηθεύτρια μόνο μια επιχείρηση η οποία διαπιστώθηκε ότι δε λειτουργούσε, 4.η εκδότρια επιχείρηση δεν απασχόλησε προσωπικό και δεν υπέβαλε οριστικές και περιοδικές Φ.Μ.Υ., 5.τα φορολογικά στοιχεία έχουν όλα τα στοιχεία των εικονικών συναλλαγών (α. έκδοση φορολογικών στοιχείων μεγάλης αξίας χωρίς αντίστοιχες αγορές, β. εξόφληση των παραστατικών μεγάλης αξίας μετρητοίς, γ. δεν τηρήθηκε μητρώο παγίων περιουσιακών στοιχείων, δ. τα περισσότερα εκδοθέντα τιμολόγια αφορούσαν το μήνα Δεκέμβριο και είχαν μεγάλες αξίες και γενικές περιγραφές), 6.όλα τα παραστατικά είχαν εκδοθεί χειρόγραφα, παρόλο που η εκδότρια επιχείρηση φέρεται να ειδικεύεται στην παροχή υψηλής τεχνολογίας, 7.οι υποβληθείσες δηλώσεις της εκδότριας επιχείρησης περιείχαν ισόποσες αγορές και πωλήσεις με αποτέλεσμα να προκύπτουν ζημιές, 8.η εκδότρια επιχείρηση δεν είχε καταχωρήσει καμία δαπάνη μετακίνησης στα τηρούμενα βιβλία της παρόλο που φερόταν να έχει πολλές πωλήσεις εκτός νομού ΣΕΡΡΩΝ, 9.ελάχιστες από τις λήπτριες επιχειρήσεις ανταποκρίθηκαν στο αίτημα παροχής πληροφοριών του ελέγχου της εκδότριας επιχείρησης, 10.το

σύνολο των αγορών της εκδότριας επιχείρησης ήταν από μια ανύπαρκτη επιχείρηση, 11.σε δύο τιμολόγια της εκδότριας επιχείρησης αναφέρεται συμφωνητικό που καταρτίστηκε πριν την έναρξη εργασιών της, 12.οι περιοδικές δηλώσεις που υπέβαλλε η εκδότρια επιχείρηση δεν παρουσιάζουν την πραγματική εικόνα της επιχείρησης, 13.η εκδότρια επιχείρηση δεν προσκόμισε παραστατικά αγορών και δεν είχε δηλώσει αντίστοιχη δραστηριότητα, 14.πολλά τιμολόγια της εκδότριας επιχείρησης αφορούσαν σε παροχή υπηρεσιών χωρίς να έχουν προσκομιστεί παραστατικά αγορών, 15.λήπτες ορισμένων από τα εκδοθέντα εικονικά φορολογικά στοιχεία υπέβαλαν τροποποιητικές δηλώσεις για τα τιμολόγια που έλαβαν, 16.δεν υπήρχε χρονική ακολουθία στην έκδοση των στοιχείων, 17.η συγκεντρωτική κατάσταση τιμολογίων πελατών/ προμηθευτών που υπέβαλε η εκδότρια επιχείρηση συμφωνούσε με τις αντίστοιχες δηλώσεις που είχαν υποβάλλει οι συμβαλλόμενες επιχειρήσεις και όχι με τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία, 18.η εκδότρια επιχείρηση δεν κατείχε μεταφορικά μέσα, 19.η εκδότρια επιχείρηση δεν προσκόμισε δελτία αποστολής για τη μεταφορά των χρησιμοποιούμενων υλικών από τις εγκαταστάσεις της στις εγκαταστάσεις των αντισυμβαλλόμενων, 20.ο επαγγελματικός τραπεζικός λογαριασμός της εκδότριας επιχείρησης παρουσίαζε καταθέσεις και έπειτα ισόποσες αναλήψεις, γεγονός που δεν συνάδει με τη συνήθη συναλλακτική τακτική μιας επιχείρησης. Ο έλεγχος της προσφεύγουσας επιχείρησης απέστειλε τη με αριθμό/ 23-1-2020 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων, ενώ είχε προηγηθεί η με αριθμό/ 29-10-2019 πρόσκληση άρθρου 14 ν.4174/2013, στην οποία η προσφεύγουσα επιχείρηση ανταποκρίθηκε προσκομίζοντας και τα επίμαχα τιμολόγια τα οποία είχε καταχωρήσει στα τηρούμενα βιβλία, χωρίς να προσκομίσει οιοδήποτε στοιχείο απόδειξης των συναλλαγών. Η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε με το με αριθμό/ 9-3-2020 υπόμνημά της, οι ισχυρισμοί επί του οποίου δεν έγιναν δεκτοί από τον έλεγχο, καθώς δεν αποδείχθηκε η πραγματοποίηση των συναλλαγών. Στη συνέχεια συντάχθηκε η οικεία έκθεση ελέγχου και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, διότι οι συναλλαγές ήταν πραγματικές και ας πραγματοποιήθηκε η εξόφλησή τους με μετρητά και λόγω παραγραφής.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 34 «διορθωτικός προσδιορισμός φόρου» του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/ 26-07-2013), με τις τροποποιήσεις του άρθρου 46 του ν.4223/2013 (ΦΕΚ Α' 287/ 31-12-2013): *«Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος.»*

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 72 «Μεταβατικές διατάξεις» του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/ 26-07-2013), με τις τροποποιήσεις του άρθρου πρώτου του ν.4254/2014 (ΦΕΚ Α' 85/ 07-04-2014): *«11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και*

πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 68 «Έκδοση φύλλων ελέγχου» του ν.2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151/ 16-09-1994), με τις τροποποιήσεις του ν.3522/2006 (ΦΕΚ Α' 276/ 22-12-2006): «2. Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ή γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 84 «Παραγραφή» του ν.2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151/ 16-09-1994): «4.Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται: ... β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου. Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος.»

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση, διενεργήθηκε έλεγχος στην εκδότρια επιχείρηση των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων «.....» με ΑΦΜ το 2019, ο οποίος έκρινε ότι η συγκεκριμένη επιχείρηση δεν είχε πραγματική λειτουργία και εξέδιδε εικονικά ως προς τη συναλλαγή τιμολόγια. Η κρίση των φορολογικών στοιχείων που εξέδιδε η συγκεκριμένη επιχείρηση ως εικονικών, η οποία αποτυπώνεται στην με αριθμό/2019 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΣΕΡΡΩΝ, αποτελεί νέο στοιχείο για τη φορολογική διοίκηση, το οποίο ήλθε σε γνώση της κατά το τελευταίο έτος της πενταετούς παραγραφής για τη χρήση 2013. Ως εκ τούτου, βάσει των ανωτέρω διατάξεων, η προθεσμία του Δημοσίου για καταλογισμό φόρων παρατάθηκε κατά 1 έτος, ήτοι μέχρι τις 31-12-2020. Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας επιχείρησης περί παραγραφής απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, όπως όριζε το άρθρο πρώτο παράγραφος Ε' υποπαράγραφος Ε1 «ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ ΚΑΙ ΛΟΙΠΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ» του ν.4093/2012, το οποίο ίσχυε κατά την επίμαχη χρήση:

«Άρθρο 10

Διασταυρώσεις και Απόδειξη Συναλλαγών

...

6. Για την απόδειξη της συναλλαγής από το λήπτη φορολογικού στοιχείου που αφορά αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ και άνω απαιτείται η τμηματική ή ολική εξόφληση να γίνεται μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με επιταγή έκδοσης του λήπτη του στοιχείου. Σε περίπτωση εκχώρησης επιταγών τρίτων εκδίδεται άμεσα λογιστική απόδειξη εκχώρησης αξιογράφων, στην οποία αναγράφονται τα στοιχεία των εκχωρούμενων επιταγών.

Με επιταγή του αγοραστή ή με κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό αποκλειστικά και μόνο εξοφλούνται επίσης, μερικά ή ολικά, και τα φορολογικά στοιχεία αξίας τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ και άνω, που αφορούν αγорές αγροτικών προϊόντων από πρόσωπο που παράγει τα προϊόντα αυτά, καθώς επίσης και το ποσό που αποδίδεται από τον αντιπρόσωπο στον εντολέα, επίσης πρόσωπο που παράγει τα ως άνω αγροτικά προϊόντα, για τις διενεργηθείσες πωλήσεις των προϊόντων αυτών, για λογαριασμό του, με βάση την εκκαθάριση της παραγράφου 7 του άρθρου 6, μετά την αφαίρεση της δικαιούμενης προμήθειας. Από την ως άνω υποχρέωση εξαιρούνται τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3.

Κατ' εξαίρεση, των αναφερομένων στα προηγούμενα εδάφια, επιτρέπεται ο συμψηφισμός αμοιβαίων ανταπαιτήσεων μεταξύ των αντισυμβαλλομένων.

...

8. 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.

Η επιβεβαίωση των στοιχείων των συναλλασσομένων μπορεί να γίνεται και από βάση δεδομένων ή αρχείο υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών, που είναι διαθέσιμα από τη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων του Υπουργείου Οικονομικών, καμπτομένου στην περίπτωση αυτή του ισχύοντος φορολογικού απορρήτου.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 19 «Αδίκημα φοροδιαφυγής για πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, καθώς και για μη εφαρμογή διατάξεων του Κ.Β.Σ.» του

ν.2523/1997 (ΦΕΚ Α' 179/ 11-09-1997), όπως ίσχυε μέχρι και 16-10-2015: «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. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, 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. 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.»

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 506/2012 του Συμβουλίου της Επικρατείας: «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 ... τα στοιχεία αστυνομικής ταυτότητας που χρησιμοποίησε ο φερόμενος ως εκδότης των ένδικων φορολογικών στοιχείων,, ήταν πλαστά, με συνέπεια να πρόκειται για ανύπαρκτο πρόσωπο, πίσω απ' το οποίο υποκρύπτεται άλλο άτομο, άγνωστο, γεγονός που επιβεβαιωνόταν τόσο από τις μαρτυρίες του υιού του εκμισθωτή και συνοίκων του ακινήτου που είχε αυτός δηλώσει ως επαγγελματική έδρα ότι ο ποτέ δεν εγκαταστάθηκε στην επαγγελματική του έδρα, όσο και από βεβαίωση της φορολογικής αρχής

περί μη υποβολής οιασδήποτε δήλωσης φόρου, απ' τα οποία, κατά τα προβαλλόμενα, συναγόταν η ανυπαρξία του προσώπου του φερόμενου ως εκδότη των εν λόγω φορολογικών στοιχείων».

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 του Συμβουλίου της Επικρατείας: «η) Όποιος γνωρίζει το σκοπό της επιχειρούμενης πράξης και συνεργεί με οποιοδήποτε τρόπο στην κατασκευή πλαστών φορολογικών στοιχείων ή γνωρίζει ότι τα στοιχεία είναι πλαστά ή εικονικά και συνεργεί με οποιοδήποτε τρόπο στην έκδοσή τους ή αποδέχεται τα πλαστά ή τα εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία με σκοπό την απόκρυψη φορολογητέας ύλης». 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 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, όπως διαπίστωσε ο έλεγχος και αναφέρει ο προσφεύγων στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα επιχείρηση δεν εξόφλησε το τίμημα των φερόμενων ως πραγματοποιημένων συναλλαγών συνολικού ποσού 25.045,40€ (14.366,40€ + 6.005€ + 4.674€) μέσω τραπεζικής συναλλαγής,

Επειδή δεν αποδεικνύεται ότι ο προσφεύγων προέβη στις κατάλληλες ενέργειες που θα διασφάλιζαν μια πραγματική συναλλαγή, όπως η επαλήθευση ότι ο προμηθευτής έχει τις κατάλληλες εγκαταστάσεις και προσωπικό/ υποδομή για να πραγματοποιήσει τις απαιτούμενες συναλλαγές.

Επειδή δεν προσκομίζεται οιοδήποτε στοιχείο θα μπορούσε να αποδείξει ότι ο εκδότης των τιμολογίων ήταν συναλλακτικά υπαρκτός και η περιγραφή στα εν λόγω τιμολόγια («ηλεκτρολογικές εργασίες» και «σχεδιασμός ηλεκτρονικής διαφήμισης») είναι πολύ γενική για να συσχετισθεί με συγκεκριμένες εργασίες του προσφεύγοντα. Σημειώνεται δε ότι η εκδότης επιχείρηση δεν έχει καν σχετικό ΚΑΔ με τις υπηρεσίες που αναγράφονται σε δύο από τα τρία υπό κρίση τιμολόγια (ηλεκτρολογικές εργασίες).

Επειδή ουδέν στοιχείο προσκομίζεται αναφορικά με τις φερόμενες ως παρασχεθείσες υπηρεσίες, παρά μόνο διατυπώνεται ο ισχυρισμός που είχε διατυπωθεί και κατά τη διάρκεια του ελέγχου, ήτοι ότι οι υπηρεσίες δέθεν παρασχεθήκαν.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ανωτέρω ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι οι υπηρεσίες παρασχεθήκαν απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 30-3-2020 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό/ 13-7-2020 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ και την επικύρωση της προσβαλλόμενης πράξης.

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

Προσδιορισμός φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2013 (πράξη/2020):

Διαφορά φόρου	6.708,90€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	5.350,35€
Διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης	812,20€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	12.871,45€

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

Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΕΛΠΙΔΑ ΝΙΝΟΥ

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.