



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 02/02/2021

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6

Αριθμός απόφασης: 366

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604529

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 Β' 1440/27-04-2017)

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 **21.10.2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, κατοίκου Χώρας Μυκόνου, άνευ οδού και αριθμού κατά: 1) της υπ' αριθμ. /2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου Φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Σύρου, 2) της υπ' αριθμ. /2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου Φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Σύρου, 3) της υπ' αριθμ. /2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α / Πράξη

Επιβολής Προστίμου Φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Σύρου, 4) της υπ' αριθμ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α / Πράξη Επιβολής Προστίμου Φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Σύρου και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

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

6. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Σύρου

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στα σχέδια.

Επί της από **21.10.2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του **με 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

-Με την υπ' αριθ./08.09.2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, φορολογικού έτους 2016, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου εισοδήματος ύψους 29.716,40 €, πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 14.858,20 € και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 5.872,78 €, ήτοι συνολικό ποσό 50.447,38 €. Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον ο έλεγχος προσέθεσε στα καθαρά κέρδη δήλωσης το ποσό των 68.008,00 €, το οποίο αντιστοιχεί στην καθαρή αξία των εικονικών τιμολογίων που έλαβε ο προσφεύγων κατά το υπό κρίση έτος.

-Με την υπ' αριθ./08.09.2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, φορολογικού έτους 2017, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου εισοδήματος ύψους 31.934,20 €, πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 15.967,10 € και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 6.393,10 €, ήτοι συνολικό ποσό 54.294,40 €. Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον ο έλεγχος προσέθεσε στα καθαρά κέρδη δήλωσης το ποσό των 74.537,08 €, το οποίο αντιστοιχεί στην καθαρή αξία των εικονικών τιμολογίων που έλαβε ο προσφεύγων κατά το υπό κρίση έτος.

- Με την υπ' αριθ./08.09.2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ / Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, φορολογικού έτους 2016,

καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου προστιθέμενης αξίας ύψους 16.051,78 €, πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58Α ΚΦΔ ποσού 8.025,89 €, ήτοι συνολικό ποσό 24.077,67 €. Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον ο έλεγχος αφαίρεσε από την αξία των φορολογητέων εισροών το ποσό των 68.028,00 το οποίο αντιστοιχεί στην καθαρή αξία των εικονικών που έλαβε ο προσφεύγων κατά το υπό κρίση έτος και κατά συνέπεια αφαίρεσε από το φόρο εισροών το ποσό των 16.051,78 € το οποίο αντιστοιχεί στην αξία του Φ.Π.Α των εικονικών τιμολογίων που έλαβε ο προσφεύγων κατά το υπό κρίση έτος.

- Με την υπ' αριθ./08.09.2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ / Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, φορολογικού έτους 2017, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου προστιθέμενης αξίας ύψους 17.888,88 €, πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58Α ΚΦΔ ποσού 8.944,43 €, ήτοι συνολικό ποσό 26.833,31 €. Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον ο έλεγχος αφαίρεσε από την αξία των φορολογητέων εισροών το ποσό των 74.537,00 € το οποίο αντιστοιχεί στην καθαρή αξία των εικονικών που έλαβε ο προσφεύγων κατά το υπό κρίση έτος και κατά συνέπεια αφαίρεσε από το φόρο εισροών το ποσό των 17.888,88 € το οποίο αντιστοιχεί στην αξία του Φ.Π.Α των εικονικών τιμολογίων που έλαβε ο προσφεύγων κατά το υπό κρίση έτος

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1) Βασίστηκε σε τιμολόγια, τα οποία του έδωσε ο εργολάβος οικοδομών και δεν ήταν σε θέση να καταλάβει ότι ήταν πλαστά, καθ' όσον μάλιστα ο εργολάβος ήταν στη Μύκονο και γνωστός σε όλους τους Μυκονιάτες.
- 2) Επικαλείται την υπ' αριθ. 1895/2018 απόφαση του συμβουλίου της επικρατείας αρνούμενος σε κάθε περίπτωση την φοροδιαφυγή.

Ιστορικό

Από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ εκδόθηκε η υπ' αριθ./29-06-2020 Εντολή Μερικού Ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α., καθώς και ελέγχου ορθής τήρησης Βιβλίων και Στοιχείων της περιόδου 01/01/2016-31/12/2017. Ο έλεγχος απέστειλε την υπ' αριθ. πρωτ./06-07-2020 πρόσκληση με την οποία η προσφεύγουσα ατομική επιχείρηση κλήθηκε όπως εντός προθεσμίας πέντε εργασίμων (5) ημερών από τη λήψη της, να προσκομίσει και να θέσει στη διάθεση του ελέγχου Βιβλία και Στοιχεία για την περίοδο 01/01/2016-31/12/2017, με σκοπό τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου με βάση την εντολή ελέγχου. Η προσφεύγουσα

επιχείρηση ανταποκρίθηκε στην προαναφερθείσα πρόσκληση και προσκόμισε στον έλεγχο τα ζητηθέντα.

Από τον έλεγχο ύπαρξης τυχόν διασταυρωτικών στοιχείων ή δελτίων πληροφοριών ή καταστάσεων της ΓΓΠΣ ή λοιπών στοιχείων από Οργανισμούς, Τράπεζες, Συνεταιριστικές Οργανώσεις και λοιπές Υπηρεσίες ή αρχές διαπιστώθηκαν τα εξής:

Από τον έλεγχο των υποβληθέντων καταστάσεων φορολογικών στοιχείων, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα επιχείρηση είχε δηλώσει ως προμηθευτή της την επιχείρηση με ΑΦΜ ως κάτωθι:

ΕΤΟΣ	ΠΛΗΘΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	ΦΠΑ
2016	24	68.008,00	16.051,77
2017	26	74.537,08	17.888,90

Από τον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε για τον με ΑΦΜ:, εκδότη των ανωτέρω φορολογικών στοιχείων, προέκυψε ότι:

- Ο δεν έχει υποβάλλει καμία Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος μετά το οικονομικό έτος 2004. Έχει υποβάλλει Περιοδικές Δηλώσεις ΦΠΑ από την έναρξη του επαγγέλματος του, την 25/02/2010, έως και το Α τρίμηνο του 2015, δηλώνοντας μηδενικές Φορολογητέες Εκροές. Μετά την περιοδική δήλωση του Α τριμήνου 2015 δεν υπέβαλλε άλλη περιοδική δήλωση ΦΠΑ.
- Δεν έχει υποβάλλει ποτέ Δήλωση τιμολογίων Πελατών - Προμηθευτών (Μ.Υ.Φ.).
- Ο είναι πρόσωπο που δεν ήταν δυνατόν να ανευρεθεί. Σε επικοινωνία με τον ιδιοκτήτη της δηλωθείσας έδρας, έγινε γνωστό ότι ποτέ δεν ενοικιάστηκε ο συγκεκριμένος χώρος και ότι δεν είναι γνωστό το που βρίσκεται ο συγκεκριμένος επαγγελματίας.

Συνολικά για τον με ΑΦΜ: για τα έτη 2016 και 2017. προέκυψαν:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016 (χρήση 2016)

Ο με ΑΦΜ: δεν υπέβαλε καταστάσεις ΜΥΦ. Πλην όμως δηλώθηκε στις καταστάσεις εξόδων από αντισυμβαλλόμενες επιχειρήσεις, οι οποίες φαίνονται να είναι λίγες 28 (είκοσι οκτώ) στοιχείων, τα οποία κρίθηκαν από τον έλεγχο ως εικονικά.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017 (χρήση 2017)

Ο με ΑΦΜ: δεν υπέβαλε καταστάσεις ΜΥΦ. Πλην όμως δηλώθηκε στις καταστάσεις εξόδων από αντισυμβαλλόμενες επιχειρήσεις, οι οποίες φαίνονται να είναι λήπτες 31 (τριάντα ενός) στοιχείων, τα οποία κρίθηκαν από τον έλεγχο ως εικονικά.

Συμπερασματικά από τον έλεγχο στην επιχείρηση με ΑΦΜ:, προέκυψε ότι όλα τα στοιχεία που εκδόθηκαν στα φορολογικά έτη 2016 και 2017 ήταν εικονικά.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση προσκόμισε στον έλεγχο τα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία από την επιχείρηση τα οποία καταχώρησε στα τηρούμενα βιβλία και αφορούσαν οικοδομικές εργασίες (ελαιοχρωματισμοί ,πλακάκια, επιχρίσματα επισκευές δωματίων, τοποθέτηση μαρμάρων κ.α.).Για το φορολογικό έτος 2016 η προσφεύγουσα επιχείρηση έλαβε από τον εν λόγω προμηθευτή 24 τιμολόγια καθαρής αξίας ύψους 68.028,00€ και Φ.Π.Α ύψους 16.051,77€. Για το φορολογικό έτος 2017 η προσφεύγουσα επιχείρηση έλαβε από τον εν λόγω προμηθευτή 26 τιμολόγια καθαρής αξίας ύψους 74.537,00€ και Φ.Π.Α ύψους 17.888,90€. Έκαστο τιμολόγιο είχε καθαρή αξία μεγαλύτερη των 500,00€.

Από τον έλεγχο των εν λόγω τιμολογίων ο έλεγχος κατέληξε στις παρακάτω παρατηρήσεις:

«- Όλα τα ανωτέρω αφορούν Τιμολόγια παροχής Υπηρεσιών που φέρονται ότι εκδόθηκαν από την επιχείρηση με ΑΦΜ: και όλα φέρουν την ένδειξη ότι εξοφλήθηκαν με μετρητά. Σε πλήθος από αυτά, περιγράφονται εργασίες για τις οποίες απαιτούνται και υλικά πλην όμως ο δεν έχει δηλωθεί από κανέναν αντισυμβαλλόμενο ως πελάτης, στις καταστάσεις τιμολογίων (ΜΥΦ). Από αυτό προκύπτει ότι δεν πραγματοποιήσε αγορές υλικών ώστε να προβεί στις εργασίες που περιγράφονται στα τιμολόγια. Αντίστοιχα δεν προέκυψαν αγορές υλικών από την ελεγχόμενη επιχείρηση.

- Δεν προσκομίστηκαν ιδιωτικά συμφωνητικά μεταξύ των επιχειρήσεων αλλά ούτε και φαίνονται να έχουν κατατεθεί τέτοια στην αρμόδια ΔΟΥ Μυκόνου.

- Εκδόθηκαν πολλαπλά στοιχεία ώστε να μην εμφανίζεται μεμονωμένη συναλλαγή, η οποία ενδεχομένως θα κινούσε υποψίες, αλλά εκδόθηκε πλήθος φορολογικών στοιχείων για να εμφανίζεται ως τακτικός προμηθευτής.

- Η οντότητα έλαβε εικονικά φορολογικά στοιχεία ιδιαίτερα μεγάλης αξίας ανά χρήση λαμβάνοντας την αντίστοιχη ωφέλεια.

- Μέσω της χρήσης εικονικών και πλαστών φορολογικών στοιχείων επιδιώκεται η μη καταβολή ή η μείωση καταβολής των ποσών τόσο έμμεσων όσο και άμεσων φόρων και σε μερικές περιπτώσεις η τακτοποίηση λογιστικών - φορολογικών ατασθαλιών που πάντα προέρχονται από την προσπάθεια των

επιτηδευματιών και επιχειρήσεων να μην καταβάλουν φόρους, αφού προηγήθηκαν άλλοι μέθοδοι φοροδιαφυγής.

- Η μη καταβολή έμμεσων φόρων ή η καταβολή μειωμένου ποσού φόρου εστιάζεται για το ΦΠΑ. με τη διόγκωση του ΦΠΑ. των εισροών, ο οποίος συμψηφίζεται με το ΦΠΑ. των εκροών, με τα εικονικά φορολογικά στοιχεία.»

Συνεπεία των ανωτέρω εκδόθηκαν από τον έλεγχο οι προσβαλλόμενες με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή πράξεις.

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 5 του άρθρου 66 του Ν. 4174/2013 (έναρξη ισχύος 01/01/2014) ορίζεται ότι : «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 επιτηδευματός 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 με τις διατάξεις του άρθρου 22 του Ν 4172/2013, ορίζονται τα ακόλουθα:

«Εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε. οι οποίες:

α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της,

β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση.

γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.»

Επειδή με τις διατάξεις της περίπτωσης β' του άρθρου 23 του Ν 4172/2013, ορίζονται τα ακόλουθα:

«Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:

.....
β) κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.»

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 επιτηδευματός 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 αντισυμβαλλόμενού 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 εκδότης, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο ... ».

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, 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, στη συγκεκριμένη περίπτωση, η εκδότρια επιχείρηση ήταν συναλλακτικώς ανύπαρκτη, καθώς δεν μπορούσε να πραγματοποιήσει τις συναλλαγές που περιγράφονται στα συγκεκριμένα τιμολόγια, διότι όπως αναφέρεται και στις από 8/9/2020 εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας ΦΠΑ και Εισοδήματος : α) δεν πραγματοποίησε αγορές υλικών ώστε να προβεί στις εργασίες που περιγράφονται στα τιμολόγια και β) αντίστοιχα δεν προέκυψαν αγορές από την προσφεύγουσα.

Επειδή στις από 8/9/2020 εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας ΦΠΑ και Εισοδήματος αναφέρεται ότι ο είναι πρόσωπο που δεν ήταν δυνατόν να ανευρεθεί καθώς σε

επικοινωνία με τον ιδιοκτήτη της δηλωθείσας έδρας του, έγινε γνωστό ότι ποτέ δεν ενοικιάστηκε ο συγκεκριμένος χώρος και ότι δεν είναι γνωστό το που βρίσκεται ο συγκεκριμένος επαγγελματίας.

Επειδή η προσφεύγουσα επιχείρηση δεν προσκόμισε στον έλεγχο ούτε και στο παρόν στάδιο της ενδικοφανούς προσφυγής οιοδήποτε στοιχείο που να αποδεικνύει την πραγματοποίηση των συγκεκριμένων συναλλαγών με τη συγκεκριμένη επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ

Επειδή οι συγκεκριμένες συναλλαγές δεν είχαν εξοφληθεί μέσω τραπεζικών συναλλαγών ή με έκδοση επιταγών, όπως προέβλεπαν οι προαναφερθείσες διατάξεις.

Επειδή δεν δύναται να αναγνωρισθεί προς έκπτωση μία δαπάνη, η οποία βασίζεται σε εικονικά φορολογικά στοιχεία, καθόσον προϋπόθεση της ως άνω αναγνώρισης είναι η δαπάνη να είναι πραγματική και να έχει εκδοθεί για αυτήν το προσήκον νόμιμο φορολογικό στοιχείο. Συνεπώς, σε κάθε περίπτωση που έχει καταλογισθεί παράβαση για λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων, δεν αναγνωρίζονται τα επίμαχα τιμολόγια ως δαπάνη στη φορολογία εισοδήματος, ούτε ως φορολογητέα εισροή στη φορολογία ΦΠΑ. Συνεπώς, βάσει των ανωτέρω, ορθώς η φορολογική αρχή προέβη σε αναδιαμόρφωση των αποτελεσμάτων στη φορολογία εισοδήματος, των φορολογητέων εισροών στο ΦΠΑ και στην επιβολή των προβλεπομένων προστίμων εκδίδοντας τις προσβαλλόμενες με την παρούσα πράξεις.

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. Εν προκειμένω, η προσφεύγουσα, που φέρει το βάρος απόδειξης της καλής της πίστης, δεν απέδειξε αυτήν ούτε κατά τη λήψη των επίδικων στοιχείων, ούτε όμως απέδειξε με οποιοδήποτε τρόπο ότι πραγματοποιήθηκαν οι φερόμενες ως συντελεσθείσες συναλλαγές από την εκδότρια των τιμολογίων (ΣτΕ 721/2014, 1313/2013).

Ως εκ τούτου, δεδομένου του γεγονότος ότι το σύνολο των επίμαχων συναλλαγών ήταν εικονικές και ουδέποτε πραγματοποιήθηκαν από την εκδότρια των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων, δεν μπορεί να τεθεί θέμα καλοπιστίας της λήπτριας και ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος και αναπόδεικτος.

Επειδή η προσφεύγουσα επιχείρηση επικαλείται την υπ' αριθ. 1895/2018 απόφαση του συμβουλίου της επικρατείας αρνούμενος σε κάθε περίπτωση την φοροδιαφυγή. Στην εν λόγω επικαλούμενη απόφαση όμως η παράβαση αφορούσε προσαύξηση περιουσίας άγνωστης προέλευσης και κρίθηκε ότι δεν στοιχειοθετείται η επικαλούμενη από τη Φορολογική Αρχή απόκρυψη φορολογητέας ύλης από την άσκηση της επαγγελματικής δραστηριότητας και συνεπώς μη νόμιμα αποδόθηκαν οι παραβάσεις μη έκδοσης αποδείξεων παροχής υπηρεσιών. Στην προκειμένη περίπτωση οι συναλλαγές κρίθηκαν εικονικές στο σύνολό τους, καθώς ο εκδότης είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο και το βάρος της απόδειξης φέρει ο λήπτης του εικονικού στοιχείου. Εν προκειμένω, η προσφεύγουσα, που φέρει το βάρος απόδειξης της καλής της πίστης, δεν απέδειξε αυτήν ούτε κατά τη λήψη των επίδικων στοιχείων, ούτε όμως απέδειξε με οποιοδήποτε τρόπο ότι πραγματοποιήθηκαν οι φερόμενες ως συντελεσθείσες συναλλαγές από την εκδότρια των τιμολογίων (ΣτΕ 721/2014, 1313/2013).Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος και αναπόδεικτος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται, στις από 8/9/2020 εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας ΦΠΑ και Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Σύρου, επί τις οποίες εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, 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/21-10-2020 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ, και την επικύρωση όλων των προσβαλλόμενων πράξεων , για τα φορολογικά έτος 2016 και 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Σύρου.

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

Φορολογικό έτος 2016

Προσδιορισμός φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2016 (πράξη/2020)

Διαφορά Φόρου	29.716,40€
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ	14.858,20€
Διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης	5.872,78€

Καταλογιζόμενο ποσό	50.447,38€
---------------------	------------

Προσδιορισμός Φ.Π.Α για τη χρήση 2016 (πράξη/2020)

Διαφορά Χρεωστικού Υπολοίπου	16.051,78€
Πρόστιμο άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ	8.025,89€
Καταλογιζόμενο ποσό	24.077,67€

Φορολογικό έτος 2017

Προσδιορισμός φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2017 (πράξη/2020)

Διαφορά Φόρου	31.934,20€
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ	15.967,10€
Διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης	6.393,10€
Καταλογιζόμενο ποσό	54.294,40€

Προσδιορισμός Φ.Π.Α για τη χρήση 2017 (πράξη/2020)

Διαφορά Χρεωστικού Υπολοίπου	17.888,88€
Πρόστιμο άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ	8.944,43€
Καταλογιζόμενο ποσό	26.833,31€

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

Ακριβές Αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ 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 .