



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 17/05/2021

Αριθμός Απόφασης: 1563

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 ισχύει.

β. Του άρθρου 11 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)»

γ. Την ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφαση 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 αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 11/01/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή, της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ, που εδρεύει στην, κατά της υπ' αριθμ. /09-12-2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01/-31/12/2014 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. /09-12-2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01/-31/12/2014, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 09/12/2020 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α., του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω Φορολογικής Αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος Υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 11/01/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, της εταιρείας με την επωνυμία «.....», 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' αριθμ. /09-12-2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης, διαφορά κυρίου φόρου ύψους 33.580,00 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58^Α του ΚΦΔ, ύψους 16.790,00 €, ήτοι, συνολικό ποσό καταλογισμού ύψους 50.370,00 €, για την διαχειριστική περίοδο 01/01/-31/12/2014.

Η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 09/12/2020 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α., του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, και αφορά έλεγχο που διενεργήθηκε κατόπιν της υπ. αριθμ. /13-03-2020 εντολής ελέγχου, αφορμή της οποίας αποτέλεσε το με αριθμό /12-03-2020 υπηρεσιακό σημείωμα της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, (τμήμα Ελέγχου), με συνημμένη την από 19-12-2019 έκθεση ελέγχου, σύμφωνα με την οποία η προσφεύγουσα επιχείρηση έχει λάβει στη χρήση 2014 τρία (3) φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας σαράντα ένα χιλιάδων ευρώ (41.000,00 €), πλέον ΦΠΑ, από την επιχείρηση «.....», η οποία είναι εκδότρια εικονικών φορολογικών στοιχείων, καθώς και με το με αριθμό πρωτ. Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤ. ΕΞ/07-10-2020 έγγραφο (Δελτίο πληροφοριών), της ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ ΕΡΕΥΝΩΝ & ΔΙΑΣΦΑΛΙΣΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΑΤΤΙΚΗΣ (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.), με συνημμένη την από 22-09-2020 έκθεση ελέγχου, σύμφωνα με την οποία η προσφεύγουσα επιχείρηση έχει λάβει στη χρήση 2014 τρία (3) φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας είκοσι πέντε χιλιάδων ευρώ (25.000,00 €), πλέον ΦΠΑ, από την επιχείρηση «.....», η οποία είναι επίσης, εκδότρια εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Κατά την διεξαγωγή της ελεγκτικής διαδικασίας, ο έλεγχος μετέβη στις 02-06-2020 στην δ/ση της έδρας της ελεγχόμενης εταιρείας και συγκεκριμένα επί της οδού και επέδωσε στον αρμόδιο υπάλληλο, την με αριθμό πρωτ. /25-05-2020 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων, κατ' εφαρμογήν των διατάξεων των άρθρων 397 και 398 του Ν. 4512/2018, με συνημμένη την εντολή ελέγχου, καθώς και την με αριθμό πρωτ /25-05-2020 πρόσκληση ελέγχου, με την οποία καλούσε την ελεγχόμενη, όπως εντός πέντε (5) ημερών από την επομένη της κοινοποίησης της πρόσκλησης αυτής, θέσει στη διάθεση του ελέγχου τα βιβλία και στοιχεία που τήρησε κατά την Φορολογική περίοδο 01/01/2014 - 31/12/2014, καθώς και όλα τα δικαιολογητικά εγγραφών με σκοπό τη διενέργεια φορολογικού ελέγχου. Στις 30-06-2020 προσήλθε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών ο λογιστής της εταιρείας, εξουσιοδοτούμενος από τον νόμιμο εκπρόσωπο της ελεγχόμενης εταιρείας, και έθεσε στη διάθεση του ελέγχου έξη κλασέρ με παραστατικά δαπανών κ Εσόδων,

καθώς και το τηρούμενο Βιβλίο Εσόδων - Εξόδων για το έτος 2014. Στη συνέχεια, συντάχθηκε από τον έλεγχο η με αριθμό/30-06-2020 έκθεση κατάσχεσης και κατασχέθηκαν τα παραπάνω φορολογικά στοιχεία και Βιβλία του έτους 2014.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Οι πραγματοποιηθείσες δαπάνες ήταν αναγκαίες και λειτουργικές, υπήρξαμε δε λήπτες φορολογικών στοιχείων από εταιρείες που προέβησαν ενδεχομένως σε φορολογικές παραβάσεις, αλλά είμαστε καλόπιστοι λήπτες.
2. Ο επίδικος έλεγχος εξέλαβε ως λογιστικές διαφορές τα ποσά ύψους 66.000 ευρώ που αφορούσαν τα εκτιμηθέντα εσφαλμένα από αυτών εικονικά τιμολόγια. Αλλά επειδή αυτά δεν είχαν πληρωθεί μέσω του τραπεζικού συστήματος τα ξαναπρόσθεσε τόσο τα ίδια όσο και τον αναλογούντα σε αυτά ΦΠΑ με αποτέλεσμα να υπολογίσει εσφαλμένα αφενός Λογιστικές Διαφορές στο φόρο ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ύψους 146.000 ευρώ , αφετέρου ισόποσες εισροές στο ΦΠΑ που δεν πρέπει να εκπέσουν. Και αυτά κατά τρόπο εσφαλμένο που οδηγεί σε επιβολή του ίδιου φόρου δύο φορές.
3. Έλλειψη αιτιολογίας. Ο επίδικος έλεγχος εξέλαβε ως εικονικά τα επίδικα τιμολόγια και ως μη πραγματικές τις επίδικες συναλλαγές χωρίς καμία αιτιολογία.
4. Παραβίαση αρχής χρηστής διοίκησης. Από τον επίδικο καταλογισμό θα υποστούμε ανεπανόρθωτη βλάβη συνιστάμενη κυρίως λόγω αυτού στη διακοπή λειτουργίας της επιχείρησής μας μετά από 17 χρόνια.

Επειδή, με την παράγραφο 3 του άρθρου 2 του ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ) ορίζεται ότι :

«Τρόπος απεικόνισης συναλλαγών

.....

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

Επειδή, στο άρθρο **30 του ν. 2859/2000** ορίζεται ότι: «1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σ' αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **32 του ν. 2859/2000**: «1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: ... β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο

αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σ' αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν...»

Επειδή, στο άρθρο **48 παρ. 1, 2 και 3 του ν.2859/2000** ορίζεται ότι: «1. Η επιβολή του φόρου γίνεται από τον Προϊστάμενο ΔΟΥ που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος του υπόχρεου στο φόρο. Η παραλαβή των δηλώσεων γίνεται από τον εν λόγω Προϊστάμενο ΔΟΥ, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 38.

2. Ο Προϊστάμενος ΔΟΥ ελέγχει την ακρίβεια των υποβαλλόμενων δηλώσεων και προβαίνει στην εξακρίβωση των υπόχρεων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση.

3. Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος ΔΟΥ προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως:

α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες,

β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέχονται σ' αυτόν.

Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **49 του ν. 2859/2000**, ορίζεται ότι :

«3. Πράξη προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου ΔΟΥ, μετά την έκδοση της πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος απ' αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή αν η δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **57 του ν. 2859/2000**, ορίζεται ότι :

«1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 49 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της εκκαθαριστικής δήλωσης ή η προθεσμία για την υποβολή των απαιτούμενων δικαιολογητικών για την εκκαθάριση και την απόδοση του επιστρεπτέου φόρου που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου.

2. Κατ' εξαίρεση από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο πενταετίας, όχι όμως και μετά την πάροδο δεκαετίας εφόσον:

- α) δεν υποβλήθηκε περιοδική ή εκκαθαριστική δήλωση,
- β) η μη άσκηση του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου, εν όλω ή εν μέρει, οφείλεται σε πράξη ή παράλειψη από πρόθεση του υπόχρεου στο φόρο και σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου,
- γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49.

3. Σε περίπτωση υποβολής της περιοδικής ή εκκαθαριστικής δήλωσης κατά τη διάρκεια του τελευταίου έτους της παραγραφής, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση της πράξης του άρθρου 49 παραγράφεται μετά την πάροδο τριετίας από τη λήξη του έτους υποβολής της δήλωσης.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 19 παρ.4 του Ν. 2523/97 ορίζεται ότι : «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 τη διάταξη της παρ. 5 του άρθρου 66 του Δωδέκατου Κεφαλαίου του Ν. 4174/2013 όπως αυτό αναριθμήθηκε και ισχύει με το άρθρο 8 του Ν.4337/2015 και το οποίο αντικατέστησε την ως άνω διάταξη του ν.2523/1997 : «.....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 επιτηδεύματός 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.»

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 9 του άρθρου 18 του Π.Δ.186/1992 ΚΒΣ ορίζεται ότι :

«9. 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«Άρθρο 65

Βάρος απόδειξης

Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, στην υπό κρίση υπόθεση, κατά την πρόοδο της ελεγκτικής διαδικασίας, ο έλεγχος επεξεργάστηκε επισταμένως το ελεγκτικό υλικό, προέβη σε διασταυρώσεις και επαληθεύσεις των στοιχείων του ελέγχου, και εν τέλει κατάληξε στις κάτωθι διαπιστώσεις: 1) Η ελεγχόμενη εταιρεία έλαβε και καταχώρησε στα Βιβλία της στη χρήση 2014 τα παρακάτω τιμολόγια τα οποία έχουν εκδοθεί από την επιχείρηση ΜΕ ΑΦΜ: Α) το με αριθμό/06-11-2014 Τιμολόγιο Δελτίο Αποστολής, περιγραφή είδους, 700 κιλά χρώμα οικολογικό, καθαρής αξίας δώδεκα χιλιάδων εξακοσίων ευρώ (12.600,00 €), πλέον ΦΠΑ δύο χιλιάδων οκτακοσίων ενενήντα οκτώ ευρώ (2.898,00 €). Β) το με αριθμό/06-11-2014 Τιμολόγιο Δελτίο Αποστολής, περιγραφή είδους, 500 πλακάκια, 400 κιλά χρώμα οικολογικό, καθαρής αξίας δέκα τεσσάρων χιλιάδων διακοσίων ευρώ (14.200,00 €), πλέον ΦΠΑ τριών χιλιάδων διακοσίων εξήντα έξι ευρώ (3.266,00 €). Γ) το με αριθμό/22-12-2014 Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών, περιγραφή είδους, αλλαγή ηλεκτρικών εγκαταστάσεων, καθαρής αξίας δέκα τεσσάρων χιλιάδων διακοσίων ευρώ (14.200,00 €), πλέον ΦΠΑ τριών χιλιάδων διακοσίων εξήντα έξι ευρώ 3.266,00 €. Επιπρόσθετα, η προσφεύγουσα εταιρεία έλαβε και καταχώρησε στα Βιβλία της στη χρήση 2014 τα παρακάτω τιμολόγια τα οποία έχουν εκδοθεί από την επιχείρηση, Α.Φ.Μ. Ειδικότερα έλαβε, α) το με αριθμό/28-02-2014 Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών, περιγραφή Υπηρεσίες διαφήμισης, καθαρής αξίας οκτώ χιλιάδων τριακοσίων τριάντα τριών ευρώ (8.333,00 €), πλέον ΦΠΑ χιλίων εννιακοσίων δέκα έξι ευρώ και πενήντα εννέα λεπτά

(1.916,59 €), β) το με αριθμό/29-03-2014 Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών, περιγραφή Υπηρεσίες διαφήμισης, καθαρής αξίας οκτώ χιλιάδων τριακοσίων τριάντα τεσσάρων ευρώ (8.334,00 €), πλέον ΦΠΑ χιλίων εννιακοσίων δέκα έξι ευρώ και ογδόντα δύο λεπτά (1.916,82 €) και γ) το με αριθμό/29-03-2014 Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών, περιγραφή Υπηρεσίες διαφήμισης, καθαρής αξίας οκτώ χιλιάδων τριακοσίων τριάντα τριών ευρώ (8.333,00 €), πλέον ΦΠΑ χιλίων εννιακοσίων δέκα έξι ευρώ και πενήντα εννέα λεπτά (1.916,59 €). Στη συνέχεια, ο έλεγχος κάλεσε τον νόμιμο εκπρόσωπο της εταιρείας να θέσει στην διάθεση του ελέγχου τα στοιχεία εξόφλησης των παραπάνω τιμολογίων (τυχόν αξιόγραφα, στοιχεία της τράπεζας, καταθετήρια σε περίπτωση κατάθεσης σε τραπεζικό λογαριασμό της εκδότριας επιχείρησης κ.λ.π.), καθώς επίσης, ζήτησε περαιτέρω εξηγήσεις σχετικά με την αγορά των δομικών και ηλεκτρολογικών υλικών. Ωστόσο, καμία εξήγηση δεν έχει δοθεί και κανένα στοιχείο περί του τρόπου εξόφλησης των συγκεκριμένων τιμολογίων, δεν έχει τεθεί στη διάθεση του ελέγχου από την ελεγχόμενη εταιρεία. Ο έλεγχος συνεκτιμώντας τα στοιχεία του ελεγκτικού υλικού, κατέληξε σύμφωνα με τις οικείες νομοθετικές διατάξεις στο πόρισμα ότι όταν ο εκδότης των εικονικών φορολογικών στοιχείων είναι ανύπαρκτη επιχείρηση, το βάρος της απόδειξης για την πραγματοποίηση της συναλλαγής το φέρει ο λήπτης του στοιχείου.

Με βάση το παραπάνω πόρισμα συντάχθηκε το με αριθμό καταχώρησης/2020 Σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου, του άρθρου 28 του Ν.4174/2013 και ο με αριθμό καταχώρησης/2020 προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός προστίμου, άρθρου 7 του Ν. 4337/2015 για την φορολογική περίοδο 01/01/2014 - 31/12/2014. Τα εν λόγω έγγραφα επιδόθηκαν την 16-11-2020 στον εξουσιοδοτούμενο Λογιστή κ. Με την κοινοποίηση των ανωτέρω εγγράφων τέθηκε στον νόμιμο εκπρόσωπο της ελεγχόμενης εταιρείας, χρονικό όριο είκοσι (20) ημερών, προκειμένου να υποβάλει εγγράφως στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών τις απόψεις του ως προς τις διαπιστώσεις του ελέγχου, προσκομίζοντας και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο, ή παρέχοντας και προφορικές ακόμα διευκρινίσεις, πλην όμως ουδεμία απάντηση είχε ο έλεγχος από τον νόμιμο εκπρόσωπο της προσφεύγουσας επιχείρησης.

Επειδή, η προσφεύγουσα επιχείρηση ισχυρίζεται ότι, ναι μεν έλαβε εικονικά τιμολόγια, αλλά τελούσε σε καλή πίστη, ωστόσο ουδέποτε προσκόμισε κάποιο αποδεικτικό στοιχείο ούτε στην ελεγκτική αρχή αλλά ούτε και με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προς επίρρωση του εν λόγω ισχυρισμού.

Επειδή, 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** (ΣΤΕ 505/2012, 4037-4039/2011, 1498/2011, 3528/2010, 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 (ΣΤΕ 722/2014, 1314/2013, 116/2013, 1126/2010, 1184/2010). Επομένως, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι τελούσε σε καλή πίστη, κρίνεται αβάσιμος και απορριπτέος, καθότι η επίκληση της καλής πίστης δεν αρκεί από μόνη της, αλλά ο συναλλασσόμενος 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 οποιονδήποτε τρόπο ότι πραγματοποιήθηκαν οι φερόμενες ως συντελεσθείσες συναλλαγές (ΣΤΕ 721/2014, 1313/2013). Και τούτο διότι δεν προσκόμισε ανταποδεικτικώς στοιχεία (π.χ. αποδεικτικά εξόφλησης, κλπ.), τα οποία θα μπορούσαν να κλονίσουν την πραγματική βάση των διαπιστώσεων του ελέγχου και να δικαιολογήσουν την ανάμειξη της εκδότριας επιχείρησης στις οικείες συναλλαγές. Συνεπώς, σύμφωνα και με την προεκτεθείσα νομολογία του ΣΤΕ, δεν είναι δυνατό να τεθεί θέμα καλής πίστης του προσφεύγοντος-λήπτη των στοιχείων.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι, αναφορικά με τον Φ.Π.Α. και το εισόδημα, της επεβλήθη ο ίδιος φόρος δύο φορές (2^{ος} ισχυρισμός). Ωστόσο, όπως ρητά αναφέρεται στις σελίδες 18-19 της από 09/12/2020 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος καθώς και της από 09/12/2020 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α., εκτός από τα εικονικά τιμολόγια που έχουν αναφερθεί στα ανωτέρω εκτεθέντα «*Η ελεγχόμενη εταιρεία επίσης έχει λάβει από την επιχείρηση*

..... **Α.Φ.Μ.**και έχει καταχωρήσει στο τηρούμενο βιβλίο Εσόδων – Εξόδων τα παρακάτω Τιμολόγια:

- 1)/26-05-2014 Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών περιγραφή εργασίας Χορηγός, καθαρής αξίας 30.000,00 € πλέον ΦΠΑ 6.900,00 €.
- 2)/30-06-2014 ΣΕΙΡΑ Α Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών περιγραφή εργασίας Χορηγία στη, καθαρής αξίας 10.000,00 € πλέον ΦΠΑ 2.300,00 €.
- 3)/19-08-2014 Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών περιγραφή εργασίας Χορηγία στη, καθαρής αξίας 20.000,00 € πλέον ΦΠΑ 4.600,00 €.
- 4)/24-09-2014 ΣΕΙΡΑ Α Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών περιγραφή εργασίας Χορηγία, καθαρής αξίας 20.000,00 € πλέον ΦΠΑ 4.600,00 €, από την επιχείρηση

..... Α.Φ.Μ.

Για τα παραπάνω

Τιμολόγια ο έλεγχος αναφέρει:

A) Δεν έχουν τεθεί από την ελεγχόμενη Εταιρεία στη διάθεση του ελέγχου, αν και ζητήθηκαν τα στοιχεία εξόφλησης (τυχόν αξιόγραφα, στοιχεία της τράπεζας, καταθετήρια σε περίπτωση κατάθεσης σε τραπεζικό λογαριασμό της εκδότριας επιχείρησης κ.λ.π.). Σημειώνεται ότι φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας άνω των τριών χιλιάδων ευρώ τα οποία εκδίδονται για συναλλαγές μεταξύ επιτηδευματιών, εξοφλούνται μέσω Επαγγελματικών Τραπεζικών Λογαριασμών του εκδότη και του Λήπτη ή επιταγών (άρθρο 20 Ν.3842/2010).

B) Δεν έχουν προσκομισθεί οι συμβάσεις με την αντισυμβαλλόμενη εταιρεία.

Γ) Ελλιπής περιγραφή των παρασχεθεισών υπηρεσιών δεν αναφέρεται ο χρόνος και ο τόπος στον οποίο παρασχέθηκαν οι υπηρεσίες, χαρακτηρίζεται από τον έλεγχο ως μη παραγωγική δαπάνη.

Κατόπιν των ανωτέρω Ο έλεγχος δεν αναγνωρίζει, **το συνολικό ποσό των 80.000,00 € πλέον ΦΠΑ 18.400,00 €** των τιμολογίων εκδόσεως της επιχείρησης Α.Φ.Μ. και απέστειλε το υπ' αριθμ. /30-10-2020 δελτίο πληροφοριών στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ελέγχου της παραπάνω Επιχείρησης Δ.Ο.Υ. Α ΑΘΗΝΩΝ.»

Επομένως, βάσει των ανωτέρω ο εν λόγω ισχυρισμός της προσφεύγουσας κρίνεται αβάσιμος και ως εκ τούτου απορριπτός.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 09/12/2020 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α, του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, 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 ημερομηνία κατάθεσης **11/01/2021** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ

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

Υπ' αριθμ. /09-12-2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2014

Διαφορά φόρου	33.580,00 €
Πρόστιμο άρ.58^Α Κ.Φ.Δ.	16.790,00 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	50.370,00 €

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

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Η/Ο Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η 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.