



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 27-4-2021

Αριθμ. Αποφ.: 1086

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@.aade.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την αριθμ. Α.1049/2021 "Παράταση των προθεσμιών της παρ. 4 του άρθρου έκτου της από 30.03.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α' 75)", με την οποία η προθεσμία του πρώτου εδαφίου της [παρ. 5](#) του [άρθρου 63](#) του ν. [4174/2013](#) που δεν έχει συμπληρωθεί από την 01.03.2021 έως και τις 27.10.2021 παρατείνεται έως και τις 29.10.2021.

5. Την με ημερομηνία κατάθεσης **18-12-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με **Α.Φ.Μ.:**, κατοίκου Τρικάλων, Τ.Κ. κατά των με αριθμ.: **α)/13-11-2020** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, **β)/13-11-2020** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, **γ)/13-11-2020** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α, φορολογικού έτους 2017 και **δ)/13-11-2020** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικού έτους 2018 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

6. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση ή η τροποποίηση.

7. Την από 15-01-2021 Έκθεση Απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **18-12-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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 με αριθμό/13-11-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού **1.744,24€**, πλέον πρόστιμο ανακρίβειας του αρ.58 του Κ.Φ.Δ. ποσού **436,06€**, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού **318,58€**, **ήτοι συνολικό ποσό 2.498,88€**, λόγω λήψης ενός εικονικού φορολογικού στοιχείου (Τ.Π.Υ./28-12-2017) καθαρής αξίας 5.500,00€
- Με την με αριθμό/13-11-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού **1.194,53€**, πλέον πρόστιμο ανακρίβειας του αρ.58 του Κ.Φ.Δ. ποσού **597,27€**, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού **190,23€**, **ήτοι συνολικό ποσό 1.857,25€**, λόγω λήψης δύο εικονικών φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 5.013,00€.
- Με την με αριθμό/13-11-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2017, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα επιχείρηση διαφορά φόρου προστιθέμενης αξίας ύψους **1.320,00€**, πλέον πρόστιμο ανακρίβειας του αρ.58Α του

Κ.Φ.Δ. ύψους **660,00€**, ήτοι **συνολικό ποσό 1.980,00€**, λόγω λήψης ενός εικονικού φορολογικού στοιχείου καθαρής αξίας 5.500,00€ πλέον Φ.Π.Α. 1.320,00€.

- Με την με αριθμό/13-11-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2018, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα επιχείρηση διαφορά φόρου προστιθέμενης αξίας ύψους **1.203,12€**, πλέον πρόστιμο ανακρίβειας του αρ.58Α του Κ.Φ.Δ. ύψους **601,56€**, ήτοι **συνολικό ποσό 1.804,68€**, λόγω λήψης δύο εικονικών φορολογικών στοιχείων καθαρής αξίας 5.013,00€ πλέον Φ.Π.Α. 1.203,12€.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν από τη Δ.Ο.Υ. Τρικάλων, δυνάμει της υπ' αριθμ./8-7-2020 εντολής ελέγχου, σύμφωνα με την Α. 1293/31-7-2019.

Αφορμή του ελέγχου αποτέλεσε το υπ' αριθμ./11-3-2020 δελτίο πληροφοριών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης, Ε' Υποδιεύθυνση Ελέγχων Λάρισας, σχετικά με έκδοση φορολογικών στοιχείων από την επιχείρηση «.....» με Α.Φ.Μ.: και αντικείμενο εργασιών την κατασκευή οικιστικών κτιρίων.

Στα πλαίσια του ελέγχου, με το υπ' αριθμ./2020 έγγραφο κοινοποιήθηκε η εντολή ελέγχου και η γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού, σύμφωνα με τα άρθρα 18 και 19 του Ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκαν με τα άρθρα 397 και 398 του Ν. 4512/2018, καθώς και η υπ' αριθμ./2020 πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων.

Στα πλαίσια του ελέγχου διαπιστώθηκε η λήψη και καταχώρηση στα φορολογικά βιβλία της προσφεύγουσας των υπ' αριθμ./28-12-2017 Τ.Π.Υ. καθαρής αξίας 5.500,00€ πλέον Φ.Π.Α. 1.320,00€,/20-8-2018 Τ.Π.Α. καθαρής αξίας 1.513,00€, πλέον Φ.Π.Α. 363,12€ και/20-9-2018 Τ.Π.Υ. καθαρής αξίας 3.500,00€ πλέον Φ.Π.Α. 840,00€, εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Κατόπιν αυτού, ο έλεγχος απέρριψε την έκπτωση της δαπάνης στη φορολογία εισοδήματος και του αντίστοιχου Φ.Π.Α. των ως άνω φορολογικών στοιχείων και συνέταξε το υπ'αριθμ./14-10-2020 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου και τις προσωρινές πράξεις, επί του οποίου η προσφεύγουσα υπέβαλε το υπ'αριθμ./14-11-2020 υπόμνημά της. Ο έλεγχος απορρίπτοντας τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου/18-12-2020 ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων ισχυριζόμενη ότι:

1. Ουδέποτε υπήρξε λήπτης εικονικών φορολογικών στοιχείων από τη
Ανεξαρτήτως των πραγματικών περιστατικών που διαπίστωσε η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Λάρισας για την εκδότρια των τιμολογίων, τίποτα δεν προσιδιάζει στην περίπτωση της, η οποία έπρεπε να ελεγχθεί ανεξαρτήτως. Η εξόφληση των συναλλαγών της έγινε μέσω τραπεζικού συστήματος, με έκδοση ισόποσων επιταγών. Από κανένα στοιχείο δεν προκύπτει κάτι το παράδοξο σε

αυτό. Η μία επιταγή εκδόθηκε σε διαταγή και η άλλη σε διαταγή της ίδιας της προσφεύγουσας και οπισθογραφήθηκε στην Η προσφεύγουσα προσκόμισε τα αποδεικτικά έκδοσης των επιταγών, καθώς και τις «κινήσεις» των τραπεζικών της λογαριασμών που τροφοδότησαν τις επιταγές. Ο έλεγχος όφειλε να ζητήσει αντίγραφα του «σώματος» επιταγών για να διαπιστώσει το πρόσωπο που τις εισέπραξε. Πρέπει να διαταχθεί επανέλεγχος.

2. Ανεξαρτήτως της απόκλισης των αγορών και των πωλήσεων της που οδηγούν σε υποψία εικονικότητας των συναλλαγών, στην περίπτωση της οι συναλλαγές πραγματοποιήθηκαν. Από τον έλεγχο των παραστατικών προκύπτει ότι δεν έγιναν άλλες συναλλαγές συντήρησης των φωτοβολταϊκών στα έτη 2017 και 2018, γεγονός αδύνατο για τη λειτουργία τους. Ο έλεγχος δεν πραγματοποίησε αυτοψία. Επικεφαλής του συνεργείου ήταν ο, σύζυγος της, οι οποίοι εμφανίζονταν να έχουν τεχνική εταιρεία με διακριτικό τίτλο Η, από την έκθεση της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. σε αυτήν, προκύπτει ότι το 2017 απασχόλησε 7 εργάτες επί τρεις ολόκληρους μήνες και το 2018, ως 30-9-2018, επίσης 7 εργάτες με συνολικά 315 μεροκάματα. Επαρκές προσωπικό για την εκτέλεση των επίμαχων εργασιών.

Ως προς τους ως άνω ισχυρισμούς :

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ) μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:
α) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της Φορολογικής Διοίκησης.

3. Ο Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων μπορεί με απόφασή του να ορίζει ειδικό τρόπο

διενέργειας των ελέγχων, ενδεδειγμένες ελεγκτικές επαληθεύσεις, για ορισμένες ή και για όλες τις κατηγορίες των υπόχρεων, ανάλογα και με το αντικείμενο δραστηριότητας και το ύψος των οικονομικών δεδομένων, διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται κατά τον έλεγχο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο αυτό, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα».

Επειδή, με τη με αριθ. **ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014** εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: «Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο...».

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 66 παρ. 5 του Ν. 4174/2013**: «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 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.

Δεν είναι εικονικό το φορολογικό στοιχείο που εξέδωσε ή έλαβε η κοινωνία κληρονόμων ή ο κληρονόμος ή σύζυγος ή τέκνο αποβιώσαντος ή συνταξιοδοτηθέντος συζύγου ή γονέα, το οποίο φέρεται ότι εκδόθηκε ή λήφθηκε από τον αποβιώσαντα ή συνταξιοδοτηθέντα επιτηδευματία, εφόσον αφορά πραγματική συναλλαγή και πριν από κάθε είδους φορολογικό έλεγχο, έχει καταχωρηθεί στα βιβλία τόσο του λαμβάνοντα όσο και του εκδώσαντα το στοιχείο, η αξία αυτού έχει συμπεριληφθεί στις οικείες δηλώσεις ΦΠΑ και φορολογίας εισοδήματος και έχει γίνει η απόδοση των φόρων που προκύπτουν από το στοιχείο αυτό.».

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 64 του Ν.4174/2013** ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 65 του Ν.4174/2013** ορίζεται ότι: «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, αν η φορολογική αρχή αποδείξει ότι ο εκδότης 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 τιμολογίου. (ΣΤΕ 1404/2015).

Επειδή, σύμφωνα με την **παρ.1 του άρθρου 21 του Ν.4172/2013** «Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις», ενώ στο άρθρο 22 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται ότι: «εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες - Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του επόμενου άρθρου 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 πραγματικής, στη βάση έμμεσων μεθόδων ελέγχου,
- γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και **αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά**».

Επειδή, στο **ν. 2869/2000** - Φ.Π.Α. ορίζεται ότι: «Άρθρο 2 παρ.1 - . Αντικείμενο του φόρου είναι: α) η Παράδοση αγαθών και η Παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα,

Άρθρο 3 παρ.1 1. Στο φόρο υπόκειται:

- α) κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής,

Άρθρο 30 - Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου

«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 σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν.

Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο».

Άρθρο 32 – Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου

«1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

α), β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν, [...]»

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση:

- από τον έλεγχο στα φορολογικά βιβλία της προσφεύγουσας διαπιστώθηκε η λήψη και καταχώρηση των εξής φορολογικών στοιχείων, έκδοσης της ατομικής επιχείρησης της «.....» με Α.Φ.Μ.:

Α/Α	ΑΡ.ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟΥ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΕΡΓΑΣΙΩΝ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	Φ.Π.Α.	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ
1	Τ.Π.Υ. /28-12-2017	ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΣΥΝΤΗΡΗΣΗΣ & ΕΠΙΣΚΕΥΗΣ traeker ΦΩΤΟΒΟΛΤΑΪΚΩΝ ΣΥΣΤΗΜΑΤΩΝ ΣΤΗΝ ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ ΤΡΙΚΑΛΩΝ	5.500,00	1.320,00	6.820,00
2	Τ.Π.Α. /20-8-2018	ΣΙΔΗΡΟΣ ΑΜΜΟΒΟΛΙΣΜΕΝΟΣ - ΓΑΛΒΑΝΙΣΜΕΝΟΣ	1.513,00	363,12	1.876,12
3	Τ.Π.Υ. /20-9-2018	ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΣΥΝΤΗΡΗΣΗΣ & ΑΠΟΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΜΕΤΑΛΛΙΚΩΝ ΣΚΕΛΕΤΩΝ ΒΑΣΕΩΝ ΤΩΝ ΦΩΤΟΒΟΛΤΑΪΚΩΝ	3.500,00	840,00	4.340,00
		ΣΥΝΟΛΑ	10.513,00	2.523,12	13.036,12

- Τα εν λόγω φορολογικά στοιχεία εξοφλήθηκαν με την έκδοση της υπ' αριθμ. τραπεζικής επιταγής εις διαταγή της προσφεύγουσας, στις 25-1-2018, αξίας 6.820,00€ και της υπ' αριθμ. τραπεζικής επιταγής εις διαταγή της, αξίας 6.231,12€.

Η φορολογική αρχή υιοθετώντας τα πορίσματα, όπως αυτά καταγράφονται στην από 6-3-2020 έκθεση ελέγχου Ε.Λ.Π. της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε Λάρισας, η οποία συντάχθηκε για την εκδότρια «.....», έκρινε τα ανωτέρω φορολογικά στοιχεία εικονικά, στηριζόμενη στις κάτωθι διαπιστώσεις ελέγχου για την εκδότρια των στοιχείων:

Ειδικότερα η εκδότρια, **σύμφωνα με την έρευνα που διενήργησε η ανωτέρω Υπηρεσία**, εξέδωσε πλήθος εικονικών φορολογικών στοιχείων, ιδιαίτερα μεγάλης αξίας σε μεγάλο αριθμό επιχειρήσεων κατά τις χρήσεις 2017 και 2018. Η εικονικότητα των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων αποδεικνύεται, καθώς:

1. Υπάρχει **πλήρης αναντιστοιχία, που να συνάδει με την λογική και τη συναλλακτική πρακτική**, μεταξύ των αγορών της εκδότριας και των πωλήσεων της. Συγκεκριμένα κατά τη χρήση 2017 εμφανίζει πωλήσεις 4.645,335,34€, ενώ οι αγορές της ήταν 5.394,88€. Κατά τη χρήση 2018 εμφανίζει πωλήσεις 803.401,82€, ενώ οι αγορές της ήταν 174,45€. Η ίδια μεγάλη απόκλιση εμφανίζεται και σε προηγούμενες χρήσεις, όπως 2014, 2015 και 2016. Το ύψος των συναλλαγών δίνει την εντύπωση ότι πρόκειται για μία οργανωμένη επιχείρηση, με ανάλογη στελέχωση, τόσο σε προσωπικό, όσο και σε υλικοτεχνική υποδομή. **Εντούτοις, όπως προέκυψε από την έρευνα της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε, δε διέθετε ούτε τη στοιχειώδη υποδομή που απαιτείται για τη λειτουργία.**

2. Διαπιστώθηκε, από τον έλεγχο των τραπεζικών λογαριασμών της εκδότριας, ότι σε πολλές περιπτώσεις οι λήπτες των στοιχείων κατέθεταν το τίμημα σε τραπεζικούς λογαριασμούς της εκδότριας και στη συνέχεια η ίδια τους τα επέστρεφε πιστώνοντας τους λογαριασμούς τους (ανακύκλωση χρημάτων) αφαιρώντας ως «προμήθεια» το ποσό του Φ.Π.Α με στόχο να προσδώσουν νομιμοφάνεια στις συναλλαγές. Σε άλλες περιπτώσεις διαπιστώθηκε από τον έλεγχο των τραπεζικών λογαριασμών, ταυτόχρονη φυσική παρουσία σε τραπεζικά καταστήματα του **καταθέτη- λήπτη** των τιμολογίων και του συζύγου της εκδότριας, ο οποίος έκανε ανάληψη των ποσών.

3. Κατασχέθηκε από έλεγχο που έγινε σε λήπτρια επιχείρηση σημείωμα στο οποίο αναφερόταν ότι η αμοιβή της εκδότριας ήταν το ποσό του Φ.Π.Α. των τιμολογίων, με αναλυτικές οδηγίες για τα ποσά που κατέθεσε σε λογαριασμό της εκδότριας και για τα ποσά που επεστράφησαν.

4. Εμφανίζει μια πολυσχιδή δραστηριότητα, **όπως προκύπτει από τα κατασχεμένα από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε φορολογικά στοιχεία (τιμολόγια)**, σε διαφορετικούς και εντελώς ανεξάρτητους τομείς που εκτείνεται, **ενδεικτικά** αναφερόμενα, από την εμπορία σιδήρου, την καταγραφή δεδομένων ιστών, τις υπηρεσίες αποτύπωσης ηλεκτροφωτισμού και εισαγωγής δεδομένων σε χάρτες, τις υδραυλικές εργασίες, την τοποθέτηση ξύλινων δαπέδων, τη συντήρηση εκτυπωτικής μηχανής μέχρι και την εγκατάσταση και τοποθέτηση κυκλώματος καταγραφής και καμερών. Πρόκειται δηλαδή για εργασίες και υπηρεσίες που απαιτούν εξειδικευμένο προσωπικό και τεχνολογικό εξοπλισμό που δε διέθετε η εκδότρια. Επιπλέον εμφανίζεται να έχει παρουσία και να δραστηριοποιείται επαγγελματικά σχεδόν ταυτόχρονα σε διάφορες περιοχές της χώρας, Ειδικότερα ενώ περίπου στα τέλη Δεκεμβρίου 2017 εμφανίζεται να παρέχει υπηρεσίες συντήρησης και επισκευής «tracker» (πρόκειται για μηχανισμό περιστροφής των ηλιακών συλλεκτών προκειμένου να ακολουθούν τη φορά του ήλιου) στο φωτοβολταϊκό σταθμό της ελεγχόμενης στο Τρικάλων, την ίδια περίπου περίοδο (μέσα Δεκεμβρίου) φέρεται να κατασκευάζει βάσεις από οπλισμένο σκυρόδεμα και να συναρμολογεί πινακίδες στον αυτοκινητόδρομο , στο τμήμα-..... (σελίδα ... σχετικής έκθεσης

ελέγχου Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) ή να εκτελεί υδραυλικές εργασίες στο Μαγνησίας (σελίδα ... έκθεσης).»

Επειδή περαιτέρω, σε ότι αφορά τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι οι περιγραφόμενες εργασίες στα επίμαχα τιμολόγια έχουν πραγματοποιηθεί παρουσία του συζύγου της εκδότριας, αυτός απορρίπτεται καθώς, ο φέρεται ως κύριος προμηθευτής της και τα εκδοθέντα προς αυτήν φορολογικά στοιχεία κρίθηκαν εικονικά (σελίδες 105,106 και 107 έκθεσης Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.). Συγκεκριμένα κατά το έτος 2017 ο εξέδωσε προς τη τιμολόγια συνολικής αξίας 4.454.352,90€ επί συνόλου εξόδων 4.485.610,38€ (ήτοι ποσοστό 99,30%), χρονιά κατά την οποία ο ίδιος είχε αγορές εμπορευμάτων-υλικών και λήψη υπηρεσιών αξίας μόνο 5.394,88€, δεν απασχόλησε εργατικό και τεχνικό προσωπικό, δε διέθετε μηχανήματα έργου, ούτε μεταφορικά μέσα, εκτός από ένα φορτηγό αυτοκίνητο ωφέλιμου φορτίου 1.300 κιλών. Σε ότι αφορά τον ισχυρισμό ότι η εκδότρια ήταν σε θέση να παράσχει τις εργασίες στην προσφεύγουσα επειδή απασχόλησε επτά εργατοτεχνίτες για 3 μήνες εντός του έτους 2017 και τον ίδιο αριθμό (7) για εννέα μήνες εντός του έτους 2018, έρχεται σε αντίθεση με τη συναλλακτική δραστηριότητά της, όπως η ίδια εμφανίζει στα εκδοθέντα τιμολόγια, σύμφωνα με τα οποία φέρεται να εκτέλεσε εκατοντάδες έργα κατά τη διάρκεια αυτών των ετών, διαφορετικής φύσης, αξίας εκατομμυρίων ευρώ σε ένα μεγάλο γεωγραφικό εύρος της επικράτειας που εκτείνεται, ενδεικτικά αναφερόμενα, από τη Μακεδονία (όπως Χαλκιδική, Θεσσαλονίκη, Γρεβενά, Κατερίνη), τη Θεσσαλία (Τρίκαλα, Λάρισα, Μαγνησία), τις Κυκλάδες (Μύκονο), τα Ιόνια νησιά (Ζάκυνθο) έως και την Κρήτη (Αποκόρωνας Χανίων και Μυλοποτάμος).

Υπό τα δεδομένα αυτά, η φορολογική αρχή απέδειξε ότι η εκδότρια επιχείρηση ήταν, κατά την επίδικη χρήση, πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, υπό την έννοια ότι διέθετε Α.Φ.Μ, είχε θεωρήσει βιβλία και στοιχεία στο παρελθόν και είχε προβεί σε δήλωση ενάρξεως επαγγέλματος στη φορολογική αρχή, πλην, όμως, κατ' ουσίαν συναλλακτικώς ανύπαρκτο, αφού από τη συνολική εκτίμηση, της συναλλακτικής της συμπεριφοράς δεν διέθετε τον τεχνολογικό εξοπλισμό και το εξειδικευμένο προσωπικό ώστε να παρέχει τις ανάλογες υπηρεσίες και συνεπώς δεν ήταν σε θέση να εκπληρώσει τις επίμαχες συναλλαγές.

Επειδή, τα ως άνω στοιχεία συνεκτιμήθηκαν από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., οι διαπιστώσεις της οποίας καταγράφονται αναλυτικά στις από 11-11-2020 εκθέσεις ελέγχου Φόρου Εισοδήματος και Φ.Π.Α. φορολογικών ετών 2017 – 2018.

Αποφασίζουμε

την απόρριψη της από **18-12-2020** και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της με **ΑΦΜ**

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση:

1)Υπ' αριθμ...../13-11-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017

Κύριος φόρος	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	1.744,24 €	1.744,24 €
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ	436,06 €	436,06 €
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	318,58 €	318,58 €
Συνολικό ποσό	2.498,88 €	2.498,88 €

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.

2)Υπ' αριθμ...../13-11-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018

Κύριος φόρος	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	1.069,75 €	1.069,75 €
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ	597,27 €	597,27 €
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	190,23 €	190,23 €
Συνολικό ποσό	1.857,25 €	1.857,25 €

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.

3)Υπ' αριθμ...../13-11-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α φορολογικού έτους 2017

Κύριος φόρος	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	1.320,00 €	1.320,00 €
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ	660,00 €	660,00 €
Συνολικό ποσό	1.980,00 €	1.980,00 €

Το ποσό της φορολογικής οφειλής επιβαρύνεται με τόκους εκπρόθεσμης καταβολής από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας καταβολής έως την ημέρα που πραγματοποιείται η καταβολή, σύμφωνα με το άρθρο 53 του ΚΦΔ, όπως ισχύει

4)Υπ' αριθμ...../13-11-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α φορολογικού έτους 2018.

Κύριος φόρος	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	1.203,12 €	1.203,12 €
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ	601,56 €	601,56 €
Συνολικό ποσό	1.804,68 €	1.804,68 €

Το ποσό της φορολογικής οφειλής επιβαρύνεται με τόκους εκπρόθεσμης καταβολής από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας καταβολής έως την ημέρα που πραγματοποιείται η καταβολή, σύμφωνα με το άρθρο 53 του ΚΦΔ, όπως ισχύει

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.