



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ

Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ.Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Καλλιθέα 29/ 10/ 2021

Αριθμός Απόφασης 4107

Α Π Ο Φ Α Σ Η

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

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχής εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 29-03-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου της επιχείρησης με ΑΦΜ, που εδρεύει στην επί της οδού αρ., όπως νόμιμα εκπροσωπείται από τον διαχειριστή της του με ΑΦΜ, κάτοικος, οδός αρ., κατά:

-Της υπ' αριθμ. /2020 (Α/Α /2020) Οριστικής Πράξης Διορθωτικού

Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ, για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2014 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

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 29-03-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης, 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:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Α. Με το αριθ. πρωτ. /2019 έγγραφο της, η Δ.Ο.Υ. Δ΄ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, γνωστοποίησε στην Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ, ότι διενεργείτε από την ίδια Δ.Ο.Υ. φορολογικός έλεγχος επιστροφής ΦΠΑ στην επιχείρηση, με ΑΦΜ:, για τις χρήσεις 2011, 2012, 2013, 2014 και 2015. Από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις φορολογικών στοιχείων πελατών – προμηθευτών του άρθρου 14 του Ν.4174/2013, διαπιστώθηκαν συναλλαγές της επιχείρησης με ΑΦΜ: με την ανωτέρω επιχείρηση, βάσει των οποίων εξέδωσε 12 φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 41.062,00 ευρώ, ΦΠΑ 9.444,26 ευρώ.

Ακολούθως η ΔΟΥ Δ΄ Θεσσαλονίκης ζήτησε από το τμήμα ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ να ερευνήσει:

-Την εκπλήρωση των όρων που απορρέουν από τα συναφθέντα συμφωνητικά (π.χ. προσκόμιση DVD τηλεοπτικών προβολών των εκπομπών που αναφέρονται σε κάθε τιμολόγιο)

-Τον τρόπο εξόφλησης των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων

-Την απόδοση του αναλογούντος ΦΠΑ των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων.

Β. Κατόπιν των ανωτέρω, ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ, εξέδωσε την υπ. αριθ. /2020 εντολή μερικού ελέγχου, για την φορολογική περίοδο 01/01 - 31/12-2014 για την επιχείρηση με ΑΦΜ:, για ΚΦΑΣ, εισόδημα και ΦΠΑ.

Στην συνέχεια ο έλεγχος, α) με την με αρ. πρωτ./2020 κοινοποίησε στην επιχείρηση την υπ' αριθ./2020 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου και της γνωστοποιούσε ότι έχει τη δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων κατ' εφαρμογή των διατάξεων άρθρων 18, 19 και 72 του ν.4174/2013 όπως ισχύει.

β) Με την αρ. πρωτ./2020 πρόσκληση άρθρου 14 ν.4174/2013, την καλούσε να θέσει στη διάθεση του ελέγχου τα εξής:

-Τα τηρούμενα βιβλία του Ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) με τις εγγραφές από 01.01 έως 31.12.2014: Γενικό Ημερολόγιο, Αναλυτικά καθολικά λογαριασμών, Γενικό Καθολικό, Προσωρινό – Προσαρμοσμένο και Οριστικό Ισοζύγιο έτους όλων των βαθμίδων.

-Τα εκδοθέντα - ληφθέντα φορολογικά στοιχεία και παραστατικά εγγραφών φορολογικού έτους 2014 και τα παραστατικά εξόφλησης τιμολογίων αγορών και δαπανών καθαρής αξίας άνω των 500 ευρώ.

-Δηλώσεις Φορολογίας Εισοδήματος Νομικών Προσώπων (Έντυπο Ν) φορολογικού έτους 2014.

-Μηνιαίες περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ φορολογικού έτους 2014 και τα παραστατικά απόδοσης αυτού.

-Κατάσταση και αντίγραφα συμφωνητικών που συνάφθηκαν το φορολογικό έτος 2014.

Τα ως άνω έγγραφα κοινοποιήθηκαν στην επιχείρηση νομίμως, σύμφωνα με την από 12/10/2020 έκθεση επίδοσης του εφοριακού υπαλλήλου και η επιχείρηση ανταποκρίθηκε εμπροθέσμως προσκομίζοντας μέρος των ζητηθέντων.

Κατόπιν επεξεργασίας των προσκομισθέντων στοιχείων, καθώς και στοιχείων που αντλήθηκαν από το σύστημα elenxis, ο έλεγχος κοινοποίησε το με αρ. πρωτ./2020 αίτημα παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του ν.4174/2013, με το οποίο ζητούσε από την επιχείρηση να θέσει στην διάθεση του τα εξής:

«1. Προμηθευτής: με ΑΦΜ:

A) Τα 62 ληφθέντα παραστατικά εκδόσεως της ως άνω οντότητας καθαρής αξίας 47.826,00 ευρώ και ΦΠΑ 10.998,98 ευρώ.

B) Συνοπτική έκθεση επί της συνεργασίας σας. Η έκθεση θα πρέπει να περιέχει πληροφορίες του είδους των παρεχόμενων υπηρεσιών στην επιχείρηση σας, πως εξυπηρετούσαν τις εμπορικές σας συναλλαγές και με ποια κριτήρια γινόταν η τιμολόγηση αυτών.

Γ) Κατάσταση και αντίγραφο συμφωνητικού που συνάφθηκε με την ως άνω οντότητα.

Δ) Αποδεικτικά έγγραφα επί του συμψηφισμού αξίας 35.896,58 ευρώ που διενεργήσατε με τον

πελάτη (30-00-10) Υπάρχει έγγραφη συμφωνία περί συμφητισμού;

Επίσης να ενημερώσει τον έλεγχο, το εναπομείναν υπόλοιπο 22.079,40 ευρώ της 31/12/2014, εάν μέχρι σήμερα έχει εξοφληθεί και με ποιο τρόπο.

2. Προμηθευτής: με ΑΦΜ:

A) Τα 95 ληφθέντα παραστατικά εκδόσεως της ως άνω οντότητας καθαρής αξίας 37.847,00 ευρώ και ΦΠΑ 8.704,81 ευρώ.

B) Να ενημερώσει τον έλεγχο, εάν το πιστωτικό υπόλοιπο 46.551,81 ευρώ της 31/12/2014 έχει μέχρι σήμερα εξοφληθεί και εάν ναι με ποιο τρόπο.

Γ) Κατάσταση και αντίγραφο συμφωνητικού που συνάφθηκε με την ως άνω επιχείρηση.

Δ) Συνοπτική έκθεση επί της συνεργασίας σας. Η έκθεση θα πρέπει να περιέχει πληροφορίες του είδους των παρεχόμενων υπηρεσιών στην επιχείρηση σας, πως εξυπηρετούσαν τις εμπορικές σας συναλλαγές και με ποια κριτήρια γινόταν η τιμολόγηση αυτών.

3. Προμηθευτής: με ΑΦΜ:

A) Το ένα(1) ληφθέν παραστατικό εκδόσεως της ως άνω επιχείρηση καθαρής αξίας 768,00 ευρώ και ΦΠΑ 99,84 ευρώ.

B) Το παραστατικό εξόφλησης 867,84 ευρώ της 14/07/2014.

4. Πελάτης: με ΑΦΜ:

Από τα εκδοθέντα τιμολόγιά της επιχείρησης, το σύνολο των παρεχόμενων υπηρεσιών αφορούν αιτιολογία «Διαφημιστικό». Να προσκομίσει στον έλεγχο στοιχεία που τεκμηριώνουν την εκπλήρωση των ενεργειών που απορρέουν από τα τιμολόγια (π.χ. αναφορές προβολών banner, προσκόμιση DVD βιντεοσκοπήσεων που αναφέρεται στο ΤΠΥ/2014). Επιπλέον να παρασχεθούν πληροφορίες σχετικά με τον τρόπο τιμολόγησης της προς τον πελάτη.»

Η επιχείρηση με την αρ. πρωτοκόλλου/2020 επιστολή της, προσκόμισε στον έλεγχο τα εξήντα δύο(62) ληφθέντα παραστατικά εκδόσεως της επιχείρηση με ΑΦΜ:, ενώ για τα λοιπά, τους απάντησε τα κάτωθι:

«1. Προμηθευτής: με ΑΦΜ:

B) Ο προμηθευτής έκανε ρεπορτάζ για λογαριασμό μας τα οποία αναρτούσε στο site μας. Το site μας είναι ενημερωτικό και η μεγάλη επισκεψιμότητά προσελκύει διαφημίσεις. Προκειμένου να αυξήσουμε την επισκεψιμότητά μας, αναθέσαμε στο προμηθευτή να παρέχει τις δημοσιογραφικές του υπηρεσίες, κάνοντας ρεπορτάζ για λογαριασμό μας. Για κάθε ρεπορτάζ είχαμε συμφωνήσει ένα συγκεκριμένο ποσό.

Γ) Δεν υπάρχει συμφωνητικό για τις παρεχόμενες υπηρεσίες καθώς υπήρχε προφορική συμφωνία των δύο πλευρών.

Δ) Επισυνάπτεται η καρτέλα του πελάτη που φαίνεται ότι έχει γίνει συμψηφισμός. Το υπόλοιπο έχει εξοφληθεί σε επόμενα έτη.

2. Προμηθευτής: με ΑΦΜ:

Α) Τα παραστατικά έχουν κατασχεθεί από το τμήμα ελέγχων της Φορολογικής Διοίκησης κατόπιν πρόσκλησης από την «Γενική Διεύθυνση Φορολογικής Διοίκησης» ΔΟΥ Γ' ΠΑΤΡΩΝ με αριθμό πρωτοκόλλου την 26/09/2018.

Β) Το υπόλοιπο έχει εξοφληθεί σε επόμενα έτη.

Γ) Δεν υπάρχει συμφωνητικό για τις παρεχόμενες υπηρεσίες καθώς υπήρχε προφορική συμφωνία των δύο πλευρών.

Δ) Ο προμηθευτής αυτός για τις ανάγκες της εταιρείας μας, μας κατασκεύασε διαφημιστικά banner(μακέτες), έκανε βιντεοσκόπηση για λογαριασμό μας, έκανε ρεπορτάζ και αναρτήσεις στο site μας. Για κάθε εργασία είχαμε συμφωνήσει ένα συγκεκριμένο ποσό. Του αναθέταμε τις παραπάνω εργασίες προκειμένου να αυξήσουμε την επισκεψιμότητά μας παρέχοντας έγκυρη και έγκαιρη ενημέρωση.

3. Προμηθευτής: με ΑΦΜ:

Απέστειλε το παραστατικό το οποίο έχει εξοφληθεί με μετρητά.

4. Πελάτης: με ΑΦΜ:

Το αρχείο των διαφημίσεων και των αναρτήσεων παραμένει στην επιχείρηση για 3 μήνες λόγω του όγκου που καταλαμβάνει στον server. Όσον αφορά την βιντεοσκόπηση, το υλικό παραδίδεται αυτούσιο στον πελάτη και δεν διατηρείται αντίγραφο λόγω πνευματικών δικαιωμάτων. Μόλις ολοκληρωθεί η παραγωγή του υλικού και παραδοθεί περνάει εξ' ολοκλήρου στην αποκλειστική κατοχή του πελάτη.»

Με το αρ. πρωτ./2020 έγγραφο προς την Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ, ζήτησε να τον ενημερώσει, αν υπάρχουν παραβάσεις του Κ.Φ.Α.Σ., δελτία πληροφοριών, κατασχεμένα βιβλία και στοιχεία κ.λπ. που να αφορούν την επιχείρηση με ΑΦΜ:

Η Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ σε απάντηση του ανωτέρου εγγράφου διαβίβασε με το υπ' αριθ. πρωτ./2020 πληροφοριακό δελτίο προς στον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ αναφέροντας τα εξής: με την ολοκλήρωση του ελέγχου, ο έλεγχος έκρινε ότι η επιχείρηση με

την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ:, εξέδωσε κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους 2014, τριακόσια πενήντα εννέα (359) εικονικά, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 66 παρ. 5 του Ν.4174/2013 (ΚΦΔ), φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες στο σύνολο τους συναλλαγές στις εξής περιπτώσεις:

Α.Φ.Μ.	ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΠΛΗΘΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	ΑΞΙΑ ΣΤΟΙ- ΧΕΙΩΝ
.....		178	95.148,00
.....		95	37.847,00
.....		52	20.640,00
.....	Παραλείπεται	34	13.576,00
ΣΥΝΟΛΟ		359	167.211,00

Στην συνέχεια ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω και της δικές του διαπιστώσεις, συνέταξε και κοινοποίησε νόμιμα στις 03-12-2020 στον διαχειριστή της επιχείρησης του, το υπ. αριθ./2020 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 & 62 του Ν. 4174/2013, μαζί με τις αντίστοιχες Προσωρινές πράξεις

Επί του ως άνω Σημειώματος η προσφεύγουσα, στις 23-12-2020 υπέβαλε εγγράφως με αριθ. πρωτ./2020 υπόμνημα σε απάντηση του.

Εν συνεχεία ο έλεγχος, εξέδωσε το πόρισμα του, το οποίο περιλαμβάνεται στις από 28/12/2020 εκθέσεις μερικού ελέγχου:

1)Φορολογία ΚΦΑΣ, 2)Φορολογίας εισοδήματος, 3) Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, 4)Πρόστιμο ΦΠΑ και 5)Ειδική Κύρωση ΦΠΑ, με βάση τις οποίες ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ, εξέδωσε τις κατωτέρω προσβαλλόμενες Πράξεις:

Κ.Φ.Α.Σ.

-Την υπ. αριθ./2020 (ΠΕΠ/2020) Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 7§3&5 ν.5337/2015), για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2014, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 37.847,00€(15.138,80€x 40%), διότι:

ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της, ενενήντα πέντε (95) εικονικά φορολογικά στοιχεία ως προς το σύνολο της συναλλαγής, συνολικής καθαρής αξίας 37.847,00€, που εκδόθηκαν από την επιχείρηση με ΑΦΜ, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 2§3 του ΚΦΑΣ(περιλαμβάνεται στο ν. 4093/2012), που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ. β΄ του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και

για προγενέστερες χρήσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ιδίου νόμου.

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

-Την υπ' αριθμ./2020 (Α/Α/2020) Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2014 με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, κύριος φόρος εισοδήματος ποσού 7.751,87€, πλέον πρόσθετου φόρου, λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1ν.4509/17) ποσού 3.875,94€, ήτοι συνολικού ποσού 11.627,81€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε ύστερα από τη διενέργεια μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ., με την διαπίστωση λογιστικών διαφορών ελέγχου (εικονικά φορολογικά στοιχεία ποσού 37.847,00€ και μη εκπιπτόμενες δαπάνες ποσού 1,568,00€) ύψους 39.415,00€,

ΦΠΑ

Την υπ' αριθμ./2020 (Α/Α/2020) Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2014, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, Φ.Π.Α. ποσού 8.704,81€ πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν.4509/17) 4.352,41€, ήτοι συνολικού ποσού 21.386,92€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε, λόγω της λήψης των εικονικών φορολογικών στοιχείων, συνολική καθαρή αξία 37.847,00€.

Για τις εισροές και για τον φόρο των εισροών, δεν έγινε δεκτή η αξία και το ΦΠΑ των εικονικών στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν.2859/2000.

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΠΑ

-Την υπ' αριθ./2020 (Α/Α/2020) Οριστική Πράξη Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 79 ν.4472/2017) για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2014, με την οποία επεβλήθη σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο Φ.Π.Α. συνολικού ποσού 4.352,41€ (€8.704,81x50%), λόγω έκπτωσης ΦΠΑ βάσει των ανωτέρω εικονικών φορολογικών στοιχείων.

ΕΙΔΙΚΗ ΚΥΡΩΣΗ (άρθρου 8 ν. 1882/1990)

-Την υπ' αριθ./2020 (Α/Α/2020) Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 8 ν. 1882/1990) για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2014, με την οποία επεβλήθη σε βάρος της προσφεύγουσας ειδική χρηματική κύρωση (πρόστιμο) ισόποσο με το ποσό του φόρου των εικονικών φορολογικών στοιχείων, ήτοι φόρος=8.704,81€

Η προσφεύγουσα, με την αρ. πρωτ./29-03-2021 ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, της υπ' αριθμ./2020 (Α/Α/2020) Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ, για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2014, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

-Ότι η Προσβαλλόμενη Πράξη είναι άκυρη διότι είναι νομικά πλημμελείς.

-Ότι οι συναλλαγές ήταν πραγματικές και όχι εικονικές, η ελεγκτική αρχή έχει το βάρος της απόδειξης της εικονικότητας της συναλλαγής και ότι τελούσε σε καλή πίστη.

-Ότι έχει υποβάλλει ακριβείς και αληθινές δηλώσεις ΦΠΑ έτους 2014, ότι έχει νόμιμα καταχωρήσει τα ποσά των τιμολογίων ως έξοδα στα βιβλία της.

Επειδή, σύμφωνα με την παραγράφου 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 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. 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, σύμφωνα με την παραγράφου 8 του άρθρου 10 του 4093/2012 (ΚΦΑΣ) ορίζεται ότι:

«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 64 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170) 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 τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170) 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 πλημείλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.».

Επειδή, 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 συναλλακτικός 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 (ΣτΕ 506/08-02-2012). Στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στοιχεία, που να αποδεικνύει τους ισχυρισμούς της.

Σε κάθε περίπτωση, η καλοπιστία του λήπτη δεν είναι νοητή στην περίπτωση που ο εκδότης είναι συναλλακτικά ανύπαρκτος. (ΣτΕ 3336/2015, ΣτΕ 721/2014).

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 ΣτΕ όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, πλαστού, ή νοθευμένου φορολογικού στοιχείου, 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 συναλλακτικός 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 συναλλακτικός ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).

Στην προκείμενη περίπτωση, στο με αριθ. πρωτ./2020 Πληροφοριακό Δελτίο της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ και στην από 28-12-2020 Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ, που αφορά τόσο την εκδότρια των φορολογικών στοιχείων με ΑΦΜ, όσο και τον λήπτη με ΑΦΜ, που αποτελεί νόμιμη αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης, αναφέρονται λεπτομερειακά με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής περί εικονικότητας των επίδικων τιμολογίων και ειδικότερα:

Α) Για την εκδότρια επιχείρηση διαπιστώθηκαν τα εξής:

«.....«Σε απάντηση του ως άνω σχετικού, σας γνωρίζουμε ότι στην υπηρεσία μας βρίσκονται κατασχεμένα φορολογικά στοιχεία με εκδότη την επιχείρηση της αρμοδιότητας μας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ: και λήπτη την επιχείρηση αρμοδιότητας σας «.....» με ΑΦΜ:, που αφορούν την χρήση 2013 και τα φορολογικά έτη 2014, 2015, 2016 και 2017, τα οποία κατασχέθηκαν με την αριθμό/2018 έκθεση κατάσχεσης βιβλίων - στοιχείων - αρχείων από την Γ' ΔΟΥ Πατρών μετά το με αρ. πρωτ./..... έγγραφο μας.

-Δεν ανταποκρίθηκε στα με αρ. πρωτ./2019,/2019 και/2019 έγγραφα αιτήματα του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, και δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου, εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση των αιτημάτων αυτών, τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία των φορολογικών ετών 2014, 2015 και 2016 καθώς και όλα τα δικαιολογητικά εγγραφών για τα φορολογικά έτη αυτά.

-Δεν υπέβαλε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη (2014 - 2016).

-Υπέβαλε περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. για όλους τους μήνες των ετών 2014 και 2015 και για τους

μήνες Ιανουάριο, Φεβρουάριο, Μάρτιο, Απρίλιο και Μάιο του έτους 2016, με μηδενικά δεδομένα.

-Δεν υπέβαλε καταστάσεις φορολογικών στοιχείων (ΜΥΦ) της παραγράφου 3 του άρθρου 14 του ν.4174/2013, για τα φορολογικά έτη 2014 - 2016.

-Από τον έλεγχο των καταστάσεων φορολογικών στοιχείων (ΜΥΦ) της παραγράφου 3 του άρθρου 14 του ν.4174/2013, διαπιστώθηκε ότι δεν πραγματοποίησε αγορές προϊόντων και υπηρεσιών για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016, δεδομένου ότι δεν δηλώθηκε ως πελάτης από καμία επιχείρηση. Για το φορολογικό έτος 2014 δηλώθηκε ως πελάτης από μία επιχείρηση παροχής νομικών υπηρεσιών.

-Δεν συνέταξε και δεν δημοσίευσε Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις (Ισολογισμό, Κατάσταση Αποτελεσμάτων), για τα φορολογικά έτη 2014, 2015 και 2016.

-Σύμφωνα με το με αρ. πρωτ./...../..... έγγραφο του Ενιαίου Ταμείου Ασφάλισης Προσωπικού Μέσων Μαζικής Ενημέρωσης δεν υπέβαλε ως όφειλε τα Αναλυτικά Ημερολόγια Διαφήμισης των κάτωθι διμήνων: 5° δίμηνο 2005 - 5° δίμηνο 2015.

-Ο έλεγχος αναζήτησε την έδρα της επιχείρησης στις 18/07/2018 και ώρα 09:45:10:00' επί της οδού στον Δήμο Στο γραφείο του Α' ορόφου, ιδιοκτησίας της επιχείρησης «.....» με Α.Φ.Μ. το οποίο είχε δηλωθεί ως έδρα της επιχείρησης, λειτουργεί λογιστικό γραφείο από την 01/05/2010 (αρ. μισθωτηρίου συμβολαίου/2010). Στο υπόγειο μας υποδείχθηκε από ένοικο του κτιρίου, χώρος στον οποίο λειτουργούσε το, ο οποίος ήταν κενός. Στην αναλυτική κατάσταση για τα μισθώματα ακινήτων οικονομικού έτους 2011 (χρήση 2010) και εντεύθεν, της επιχείρησης «.....» με Α.Φ.Μ., δεν δηλώνεται μισθωμένος χώρος στην επιχείρηση.

-Με τα με αρ. πρωτ./2018 Δελτία Πληροφοριών ζητήσαμε από τις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. των αντισυμβαλλομένων επιχειρήσεων όπως διενεργήσουν έλεγχο και κατάσχουν τα εκδοθέντα από την επιχείρηση φορολογικά στοιχεία. Συγκεκριμένα, αποστείλαμε Δελτία Πληροφοριών στις εξής Δ.Ο.Υ.: Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, ΚΟΡΙΝΘΟΥ, Α' ΠΑΤΡΩΝ, Γ' ΠΑΤΡΩΝ, ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, Δ' ΑΘΗΝΩΝ, Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, Δ.Ο.Υ. ΨΥΧΙΚΟΥ, Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ.

-Με το με αρ. πρωτ./2018 έγγραφό της η Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, μας απέστειλε φωτοαντίγραφα των κατασχεμένων στοιχείων από τις επιχειρήσεις «.....» με Α.Φ.Μ. (αφορά τη χρήση 2007), «.....» με Α.Φ.Μ. (αφορούν τις χρήσεις 2006 - 2011).

-Με το με αρ. πρωτ./2018 έγγραφό της η Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, μας απέστειλε

φωτοαντίγραφα των κατασχεμένων στοιχείων από την επιχείρηση «.....» με Α.Φ.Μ., (αφορούν τις χρήσεις 2012, 2013 και τα φορολογικά έτη 2014, 2015).

-Με το με αρ. πρωτ./2018 έγγραφό της η Δ.Ο.Υ. Γ' ΠΑΤΡΩΝ, μας απέστειλε τα κατασχεμένα στοιχεία από την επιχείρηση «.....» με Α.Φ.Μ., (αφορούν την χρήση 2013 και τα φορολογικά έτη 2014, 2015, 2016, 2017).

-Για την επιχείρηση «.....» με Α.Φ.Μ., δεν έγινε κατάσχεση των στοιχείων καθόσον αυτά δεν προσκομίσθηκαν στον έλεγχο και σύμφωνα με έγγραφη δήλωση του Προέδρου και Διευθύνοντος Συμβούλου του δεν υπάρχει κανένα απολύτως έγγραφο για συναλλαγές με την επιχείρηση με Α.Φ.Μ.

-Με το με αρ. πρωτ./2019 έγγραφό της η Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, μας απέστειλε φωτοαντίγραφα των κατασχεμένων στοιχείων από την επιχείρηση «.....» με Α.Φ.Μ., (αφορούν τις χρήσεις 2010, 2011 και τα φορολογικά έτη 2014, 2015) και μας κοινοποίησε τα αποτελέσματα του ελέγχου που διενήργησε στην ως άνω επιχείρηση.

-Μέχρι την ημέρα σύνταξης του παρόντος δεν λάβαμε απαντήσεις από τις Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, Α' ΠΑΤΡΩΝ, Δ' ΑΘΗΝΩΝ, Δ.Ο.Υ. ΨΥΧΙΚΟΥ και Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ.

-Με το με αρ. πρωτ./2019 αίτημά μας προς τον, ζητήσαμε να μας αποστείλουν στοιχεία για το προσωπικό που απασχόλησε η επιχείρηση κατά το χρονικό διάστημα από 01/01/2005 έως 31/12/2017. Με το με αρ. πρωτ./2019 έγγραφό του το Περιφερειακό Υποκατάστημα Μισθωτών του μας ενημέρωσε ότι η επιχείρηση με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ., σύμφωνα με τα στοιχεία που τηρούνται στην υπηρεσία τους δεν έχει απογραφεί σαν εργοδότης.

Σύμφωνα με την με αριθμό/2010 Απόφαση του Εθνικού Συμβουλίου Ραδιοτηλεόρασης, επιβλήθηκε στον τηλεοπτικό σταθμό «.....» ιδιοκτησίας της επιχείρησης με την επωνυμία «.....», η διοικητική κύρωση της οριστικής διακοπής λειτουργίας του.

-Σύμφωνα με την με αριθμό/2012 Απόφαση του Εθνικού Συμβουλίου Ραδιοτηλεόρασης, επιβλήθηκε εκ νέου στον τηλεοπτικό σταθμό «.....» ιδιοκτησίας της επιχείρησης με την επωνυμία «.....», η διοικητική κύρωση της οριστικής διακοπής λειτουργίας του και η διαγραφή από τον πίνακα των νομίμως λειτουργούντων τηλεοπτικών σταθμών.

Όπως αναφέρεται στο αιτιολογικό της απόφασης:

«Εκ των στοιχείων του φακέλου της εταιρείας με την επωνυμία , ιδιοκτήτριας του τηλεοπτικού σταθμού Νομού προκύπτει ότι: Δια των υπ' αριθμ. /2006, /2008, /2008 αποφάσεων του ΕΣΡ έχουν επιβληθεί στον τηλεοπτικό σταθμό διοικητικές κυρώσεις προστίμων από 15.000, 20.000 και 15.000 ευρώ, αντιστοίχως, τα οποία δεν έχουν καταβληθεί από την ιδιοκτήτρια του τηλεοπτικού σταθμού εταιρεία, όπως προκύπτει εκ του με Α.Π. /2012 εγγράφου της ΔΟΥ Ιωαννίνων. Προκύπτει εντεύθεν η αδυναμία της εταιρείας να ανταποκριθεί στις οικονομικές της υποχρεώσεις, με αποτέλεσμα την αδυναμία επιβιώσεώς της. Όπως προκύπτει εκ του υπ' αριθμ. πρωτ. /..... /2012 εγγράφου της ΕΕΤΤ, ο τηλεοπτικός σταθμός δεν εκπέμπει σήμα, ενώ εξάλλου έγγραφα αποσπελλόμενα ταχυδρομικώς στον τηλεοπτικό σταθμό, επιστρέφονται ως μη παραλαμβανόμενα, όπως προκύπτει εκ της από 28.6.2012 βεβαιώσεως των ΕΛΤΑ. Πρόκειται περί μη λειτουργούντος και μη βιώσιμου τηλεοπτικού σταθμού. Πρέπει να σημειωθεί ότι και με την υπ' αριθμ. /2010 απόφαση του ΕΣΡ έχει επιβληθεί στον τηλεοπτικό σταθμό η διοικητική κύρωση της οριστικής διακοπής της λειτουργίας του. Ενδείκνυται όπως επιβληθεί και αύθις στον τηλεοπτικό σταθμό η διοικητική κύρωση της οριστικής διακοπής λειτουργίας του και διαγράφει από τον πίνακα των νομίμως λειτουργούντων τηλεοπτικών σταθμών»

Επιπλέον, με το αριθμό /2020 Σημείωμα Διαπιστώσεων της ΔΟΥ ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, διαπιστώθηκε ότι:

Ο έλεγχος έκρινε ότι η επιχείρηση με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ:, εξέδωσε κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους 2014, τριακόσια πενήντα εννέα (359) εικονικά, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 66 παρ. 5 του Ν.4174/2013 (ΚΦΔ), φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες στο σύνολο τους συναλλαγές στις εξής περιπτώσεις:

Α.Φ.Μ.	ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΠΛΗΘΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	ΑΞΙΑ ΣΤΟΙ- ΧΕΙΩΝ
.....		178	95.148,00
.....		95	37.847,00
.....		52	20.640,00
.....	Παραλείπεται	34	13.576,00
ΣΥΝΟΛΟ		359	167.211,00

..... »

Β) Για τον λήπτη διαπιστώθηκαν τα εξής:

«.....από την εφαρμογή διασταυρώσεων συγκεντρωτικών καταστάσεων τιμολογίων πελατών – προμηθευτών, διαπιστώθηκε ότι το φορολογικό έτος 2014, η επιχείρηση με ΑΦΜ: δήλωσε ως προμηθευτή

την επιχείρηση – ΑΦΜ για ενενήντα πέντε (95) στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 37.847,00 ευρώ. Από τα προσκομισθέντα λογιστικά βιβλία, καταχώρισε τα ως άνω στοιχεία στον λογαριασμό δαπανών 64.98.07 ΕΞΟΔΑ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ ΕΚΠΟΜΠΩΝ και τα εξέπεσε από τα ακαθάριστα έσοδα χρήσης. Αντίστοιχα από έλεγχο στις περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2014 – 31/12/2014, εξέπεσε από το φόρο εκροών αξία 37.847,00 ευρώ.

Από έρευνα σε μηχανές αναζήτησης (.....) δεν προέκυψε οποιαδήποτε στοιχείο ή δεδομένο που να πιστοποιείται το είδος των περιγραφόμενων υπηρεσιών της επιχείρησης προς την επιχείρηση (λήπτρια). Μάλιστα, όπως προκύπτει από οκτώ «εικόνες» της ιστοσελίδας το χρονικό διάστημα Μάιος 2014 – Δεκέμβριος, μέσω της web.archive.org, το σύνολο του βιντεοσκοπημένου υλικού προέρχεται από το ιδιοκτησίας την χρήση 2014 της επιχείρησης με Α.Φ.Μ. Επιπλέον, ουδέν σχετικό προέκυψε με τις περιγραφόμενες υπηρεσίες κατασκευής banner και καταχωρήσεων στο site

Από όλα τα παραπάνω εκτεθέντα, και συγκεκριμένα από:

-Τις διαπιστώσεις και τα ευρήματα ελέγχου της ΔΟΥ ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ σχετικά με την επιχείρηση (λήπτρια) και την φερόμενη προμηθεύτρια επιχείρηση με ΑΦΜ:, σύμφωνα με τα οποία τεκμηριώνεται πλήρως και επαρκώς ότι είναι εκδότρια εικονικών φορολογικών στοιχείων για το σύνολο των αναγραφόμενων συναλλαγών και αξιών.

-Το γεγονός ότι η επιχείρηση με ΑΦΜ: ζήτησε, έλαβε, καταχώρησε στα λογιστικά της βιβλία και συμπεριέλαβε στην συγκεντρωτική κατάσταση τιμολογίων προμηθευτών χρήσης 2014, και τα, ενενήντα πέντε (95) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 37.847,00 ευρώ εκδόσεως της επιχείρησης «.....» με ΑΦΜ:, με κύρια δραστηριότητα

-Το γεγονός ότι η επιχείρηση δεν προσκόμισε ουδέν στοιχείο τεκμηρίωσης των συναλλαγών της με την επιχείρηση ως όφειλε με τις κατά το άρθρο 13 του Ν.4174/2013 υποχρεώσεις της.

-Τις ελεγκτικές επαληθεύσεις του παρόντος ελέγχου,

προκύπτει ότι:

Τα ληφθέντα, από την επιχείρηση με ΑΦΜ:,

φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 37.847,00€ εκδόσεως της επιχείρησης με ΑΦΜ: είναι εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 1, 2, 4, 6 και 9 του ν.4093/2012 (ΚΦΑΣ) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 8 του Ν.4337/2015, το οποίο αντικατέστησε τα άρθρα 17-21 του νόμου 2523/1997.....» (για πλήρη ανάλυση βλέπε την έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ.)

Στην προκείμενη περίπτωση, στο με αριθ. πρωτ./2020 Πληροφοριακό Δελτίο της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ και στην από 28-12-2020 Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ, παρατίθενται με σαφή και επαρκώς αιτιολογημένο τρόπο τα πραγματικά περιστατικά, σύμφωνα με τα οποία αποδεικνύεται ότι η προσφεύγουσα ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία τα οποία είναι εικονικά για την κρινόμενη χρήση και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας, ότι οι συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν ήταν πραγματικές, χωρίς καμία εικονικότητα, **είναι αβάσιμοι.**

Επειδή, η έκθεση ελέγχου που συντάσσεται από τα φορολογικά όργανα αποτελεί δημόσιο έγγραφο (άρθρο 169 § 1 ΚΔΔ) και έχει την αποδεικτική αξία που ορίζει το άρθρο 171§§1 & 4 ΚΔΔ, αποτελεί δηλαδή πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται ότι έγιναν από τον συντάκτη της ή ενώπιον αυτού, προς τα οποία μόνον για πλαστότητα μπορεί να προσβληθεί.

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση η προσβαλλόμενη πράξη είναι πλήρης αιτιολογημένη καθόσον, στο με αριθ. πρωτ./2020 Πληροφοριακό Δελτίο της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ και στην από 28-12-2020 Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ, αναφέρονται αναλυτικά και εμπεριστατωμένα, για κάθε συγκεκριμένη περίπτωση, όλα τα στοιχεία με βάση τα οποία στοιχειοθετούνται οι καταλογιζόμενες παραβάσεις και τις καθιστούν νόμιμες.

Σύμφωνα με την κείμενη Νομολογία, στο σώμα της καταλογιστικής πράξης, δεν απαιτείται η διατύπωση της ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται στην έκθεση ελέγχου (ΣτΕ 949, 950/2012). Η αιτιολογία της πράξης μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από την σχετική έκθεση ελέγχου (ΣτΕ 2695/1993), η οποία κοινοποιείτε ταυτόχρονα με την καταλογιζόμενη πράξη.

Συνεπώς οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας επιχείρησης, ότι η πράξη δεν είναι τεκμηριωμένη και ως εκ τούτου νομικά πλημμελείς, απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του Ν.2859/2000 (ΦΠΑ) περί άσκησης δικαιώματος έκπτωσης του φόρου ορίζεται ότι: «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

Οι διατάξεις του άρθρου 48 παρ.3 του Ν. 2859/00 ορίζουν: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 Δ.Ο.Υ. 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.....

Επιπλέον οι διατάξεις του άρθρου 48Α του Ν. 2859/00 ορίζουν: ... 1. Αν από τα βιβλία και στοιχεία του υπόχρεου στο φόρο, τις ήδη διαπιστωμένες παραβάσεις και τα λοιπά στοιχεία του φακέλου, τα δελτία πληροφοριών, τις εκθέσεις ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. και άλλων υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών, τα στοιχεία και τις πληροφορίες των προσώπων που ορίζονται στο άρθρο 17 του ν.3842/2010, καθώς και τα στοιχεία που προκύπτουν από τη μηχανογραφική επεξεργασία δεδομένων της Γ.Γ.Π.Σ., προκύπτει ότι ο υπόχρεος στο φόρο παρέλειψε να δηλώσει ή δήλωσε ανακριβώς τη φορολογητέα αξία ή υπολόγισε εσφαλμένα τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις, ο προϊστάμενος της ελεγκτικής υπηρεσίας μπορεί να εκδώσει από το γραφείο μερική Πράξη Προσδιορισμού του φόρου για μία ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή και για ολόκληρη διαχειριστική περίοδο ακόμα και χωρίς έλεγχο όλων των βιβλίων και στοιχείων και χωρίς να είναι αναγκαία η διενέργεια ελέγχου σε άλλες φορολογίες.

Στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα την χρήση 2014 έλαβε ενενήντα πέντε (95) φορολογικά στοιχεία, εκδόσεως της επιχείρησης με ΑΦΜ:, συνολικής καθαρής αξίας 37.847,00 ευρώ, ΦΠΑ 8.704,81 ευρώ τα οποία είναι εικονικά ως προς το σύνολο της συναλλαγής.

Κατά συνέπεια και με βάση τις διατάξεις των άρθρων 30, 32 και 48 και 48Α του Ν.2859/00 ΦΠΑ, ο έλεγχος δεν αναγνωρίζει φορολογητέες αξίες εισροών καθαρής αξίας 37.847,00€ και ΦΠΑ 8.704,81€ που η επιχείρηση με ΑΦΜ: υπέβαλλε στις περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2014 – 31/12/2014 και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στο με αριθ. πρωτ./2020 Πληροφοριακό Δελτίο της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ και στην από 28-12-2020 Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ, 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 αριθ. πρωτ. / 29-03-2021 ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλε η επιχείρηση, με ΑΦΜ και την επικύρωση της υπ. αριθ. /2020 (Α/Α /2020) πράξης.

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

Φ.Π.Α.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ υπ. αριθ. /2020 (Α/Α /2020)	2014
Διαφορά φόρου	8.704,81
Πρόσθετος φόρος (άρθρο 49 ν. 4509/2017)	4.352,41
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	13.057,22

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

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.