



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 09.09.2022

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Αριθμός απόφασης: 1852

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ**

**ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ταχ. Δ/ση** : Αθ. Τακαντζά 8-10

**Ταχ. Κώδικας** : 54639 - Θεσσαλονίκη

**Τηλέφωνο** : 2313-332241

**E-Mail** : ded.thess@aaade.gr

## **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 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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

**2.** Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

**3.** Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

**4.** Την από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ....., ΑΦΜ ....., κατά της υπ' αριθ. .... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2016, της υπ' αριθ. .... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2017, της υπ' αριθ. .... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2018, της υπ' αριθ. .... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού

Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2016, της υπ' αριθ. .... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2017 και της υπ' αριθ. .... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2016, την υπ' αριθ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2017, την υπ' αριθ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2018, την υπ' αριθ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2016, την υπ' αριθ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2017 και την υπ' αριθ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., 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. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα φόρος ποσού 440,00 €, πλέον προστίμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 110,00 €, δη σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή 550,00 €, κατόπιν προσθήκης ως λογιστικής διαφοράς της καθαρής αξίας 2.000,00 € τεσσάρων (4) εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το σύνολο των συναλλαγών, εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης της ..... με Α.Φ.Μ. ....

Με την υπ' αριθ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα φόρος ποσού 3.095,90 €, πλέον προστίμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 1.547,95 €, δη σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή 4.643,85 €, κατόπιν προσθήκης ως λογιστικής διαφοράς της καθαρής αξίας 13.400,00 € τεσσάρων (4) εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το σύνολο των συναλλαγών, εκδόσεως

της ατομικής επιχείρησης της ..... με Α.Φ.Μ. ...., πλέον λογιστικών διαφορών συνολικού ποσού 672,27 €, με το αιτιολογικό ότι αφορούν προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες και δεν αναγνωρίζονται βάσει του άρθρου 23 ιβ' του ν. 4172/2013 (α. ΤΙΜ. .... εκδόσεως ...., ΑΦΜ ..... , καθαρής αξίας 136,32 € για αγορά ξυλείας, β. δαπάνη γεύματος στις ..... , αξίας 180,81 €, γ. ΤΙΜ. .... εκδόσεως ...., ΑΦΜ ..... , καθαρής αξίας 241,94 € και δ. ΤΙΜ ..... εκδόσεως ..... , ΑΦΜ ..... , καθαρής αξίας 113,20 € για αγορά ελαιοχρωμάτων).

Με την υπ' αριθ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα φόρος ποσού 575,92 €, πλέον προστίμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 57,59 €, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης 130,89 €, δη σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή 764,40 €, κατόπιν προσθήκης ως λογιστικής διαφοράς της καθαρής αξίας 2.000,00 € ενός (1) εικονικού φορολογικού στοιχείου ως προς το σύνολο της συναλλαγής, εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης της ..... με Α.Φ.Μ. ...., πλέον λογιστικής διαφοράς ποσού 617,79 € δαπάνης ηλεκτρικού ρεύματος έτους 2018 (με το αιτιολογικό η με αριθμό παροχή ..... που αναγράφεται επί των σχετικών τιμολογίων της ..... αντιστοιχεί σε οκτώ επιχειρήσεις, ήτοι αναγνωρίστηκε προς έκπτωση μόνο ποσοστό 1/8 της συνολικής καταχωρημένης δαπάνης αξίας 706,04 €).

Με την υπ' αριθ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα φόρος ποσού 480,00 €, πλέον προστίμου άρθρου 58<sup>Α</sup> Κ.Φ.Δ. ποσού 240,00 €, δη σύνολο φόρου για καταβολή 720,00 €, λόγω μη αναγνώρισης προς έκπτωση από τον φόρο εκρών του Φ.Π.Α. των προαναφερθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Με την υπ' αριθ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα φόρος ποσού 3.405,06 €, πλέον προστίμου άρθρου 58<sup>Α</sup> Κ.Φ.Δ. ποσού 1.702,54 €, δη σύνολο φόρου για καταβολή 5.107,60 €, λόγω μη αναγνώρισης προς έκπτωση από τον φόρο εκρών του Φ.Π.Α. των προαναφερθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων και λοιπών προσωπικών καταναλωτικών δαπανών (α. ΤΙΜ. .... εκδόσεως ..... , ΑΦΜ ..... , Φ.Π.Α. 32,72 €, β. ΤΙΜ. .... εκδόσεως ..... , ΑΦΜ ..... και ΤΙΜ ..... εκδόσεως ..... , ΑΦΜ ..... , συνολικού Φ.Π.Α. 85,23 €, γ. ΤΙΜ. .... εκδόσεως ..... , ΑΦΜ ..... Φ.Π.Α. 43,39 € και δ. τιμολογίων με ημερομηνία ..... εκδόσεως «.....», ΑΦΜ ..... συνολικού Φ.Π.Α. 25,59 €)

Με την υπ' αριθ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα φόρος ποσού 560,36 €, πλέον προστίμου άρθρου 58<sup>Α</sup> Κ.Φ.Δ. ποσού 280,18 €, δη σύνολο φόρου για καταβολή 840,54 €, λόγω μη αναγνώρισης προς έκπτωση από τον φόρο εκρών του Φ.Π.Α. των προαναφερθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων και της ανωτέρω δαπάνης ηλεκτρικού ρεύματος.

Οι εν λόγω πράξεις εδράζονται επί των από ..... εκθέσεων ελέγχου Ε.Λ.Π., φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ, σε εκτέλεση της υπ' αριθ. .... εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της. Αιτία του ελέγχου, αποτέλεσε η από ..... έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4174/2013 και του ν. 4308/2014 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, Υποδιεύθυνση Ε' ΛΑΡΙΣΑΣ, σύμφωνα με την οποία η ..... με ΑΦΜ ..... εξέδιδε συστηματικά εικονικά φορολογικά στοιχεία. Μεταξύ των επιχειρήσεων που είχαν συναλλαγές και δοσοληψίες με τις ανωτέρω, ήταν και ο προσφεύγων.

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

- 1) Αντιστροφή βάρους απόδειξης. Πλημμελής στοιχειοθέτηση της παράβασης της εικονικότητας. Οι συναλλαγές είναι πραγματικές. Εκτέλεση όλων των τεχνικών έργων που αυτά περιγράφουν. Τα τιμολόγια αποπληρώθηκαν ενώ εκκρεμεί ένα ποσό προς εξόφληση.
- 2) Επικουρικά τα φορολογικά στοιχεία θα έπρεπε να κριθούν εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη με καλοπιστία του λήπτη.

**Επειδή**, με το άρθρο 66 παρ. 5 του ν. 4174/2013, ως ισχύει από 17.10.2015 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.»

**Επειδή**, με το άρθρο 1 παρ. 2 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), ως ισχύει από 01/01/2015, ορίζεται ότι: «Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου:... γ) Η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη...».

**Επειδή**, με το άρθρο 5 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος... 7. Η οντότητα εφαρμόζει

κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για: α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους. β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής».

**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**, στο άρθρο 34 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «.....Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διορθωτικής οποιοδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος».

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 28 παρ. 2 του 4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο».

**Επειδή**, το άρθρο 171 παρ. 1 και 4 του Ν.2717/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» ορίζει ότι : «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά... Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

**Επειδή**, όπως έχει γίνει δεκτό στη νομολογία (ΣΤΕ 1315/1991, ΣΤΕ 3813/1994), δεν υπάρχει παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας στην περίπτωση που συντάχθηκε έκθεση ελέγχου από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου ΔΟΥ, έστω και αν η έκθεση αυτή συντάχθηκε επί τη βάσει άλλης εκθέσεως ελέγχου, από υπάλληλο άλλης

αναρμόδιας Δ.Ο.Υ., οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του οποίου υιοθετούνται από τον υπάλληλο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.. Και τούτο, διότι στην περίπτωση αυτή εχώρησε πάντως η απαιτούμενη εκτίμηση των διαλαμβανομένων στην άλλη έκθεση από το όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου Δ.Ο.Υ. και συντάχθηκε και σχετική έκθεση, τυχόν δε κατά το περιεχόμενο υπάρχουσες ελλείψεις της εκθέσεως, που συνέταξε το αρμόδιο όργανο, δεν καθιστούν την επ' αυτής ερειδόμενη πράξη επιβολής φόρου ή προστίμου τυπικώς πλημμελή, αλλά αποτελούν αντικείμενο ουσιαστικής εκτιμήσεως εκ μέρους των Διοικητικών Δικαστηρίων, κατά την έρευνα της συνδρομής των πραγματικών περιστατικών που απαιτούνται για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου.

**Επειδή**, στο σώμα της πράξης δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (ΣΤΕ 2695/1993 και ΣΤΕ 962/2012).

**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**, στην προκειμένη περίπτωση, η εικονικότητα των υπό κρίση τιμολογίων αποτυπώνεται και στοιχειοθετείται αναλυτικά, διεξοδικά, σαφώς και εμπεριστατωμένα στις από ..... εκθέσεις ελέγχου Ε.Λ.Π., φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ και στην από ..... έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4174/2013 και του ν. 4308/2014 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ - ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ Ε' ΛΑΡΙΣΑΣ.

Ενδεικτικά αναφέρονται για την εκδότρια των φορολογικών στοιχείων ατομική επιχείρηση της ....., ΑΦΜ ....., έδρα την ..... στη Λάρισα, Τ.Κ. .... και αντικείμενο την κατασκευή οικιστικών κτιρίων, τα εξής:

➤ Στην δηλούμενη έδρα της επί της οδού ..... στη Λάρισα δεν υπήρχε αποθηκευτικός χώρος και μάλιστα μέχρι τις ...-12-2017 έδρα της επιχείρησης ήταν η οδός ..... στη Λάρισα, ήτοι η οικία της (και εμφάνιζε τζίρο 7.000.000€ εκείνη την περίοδο).

➤ Δεν διέθετε προσωπικό από ενάρξεως στις ....02.2016 έως και ....05.2016, ενώ εν συνεχεία το υπόλοιπο έτος 2016, ασφάλισε πέντε ανειδίκευτους εργάτες με συνολικά 101 ένησημα και συνολικό κόστος μισθοδοσίας 3.282,18 €. Το έτος 2017 και το έτος 2018 (από .../01/2018 έως .../09/2018) ασφάλισε επτά άτομα με συνολικά ένησημα 523 και 315 αντίστοιχα.

➤ Δεν είχε τεχνικές γνώσεις για να παράσχει τις υπηρεσίες που φαίνεται ότι παρείχε (κατασκευές, μηχανολογικές, υδραυλικές, ηλεκτρολογικές εργασίες κλπ), καθώς η προηγούμενη επαγγελματική της δραστηριότητα ήταν οι υπηρεσίες κομμωτηρίου από τις ...-6-2001 έως τις ...-4-2005.

➤ Ανέλαβε πλήθος τεχνικών έργων, ως υπερεργολάβος, χωρίς την απαραίτητη υλικοτεχνική υποδομή για την εκτέλεση τους, δεν διέθετε μηχανήματα έργου ούτε συντάχθηκαν συμφωνητικά μίσθωσης τοιαύτων μηχανημάτων.

➤ Δεν διέθετε τα κατάλληλα μεταφορικά μέσα και εγκαταστάσεις για να πραγματοποιήσει τις εργασίες που εμφανιζόταν να εκτελεί.

➤ Βάσει των συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών – προμηθευτών για το έτος 2016 δήλωσε πελάτες συνολικής καθαρής αξίας 2.483.733,41 €, πλέον Φ.Π.Α. 590.975,42 €, με πλήθος στοιχείων 379, ενώ δήλωσε προμηθευτές συνολικής καθαρής αξίας 2.265.212,74 €, πλέον Φ.Π.Α. 534.993,68 €, με πλήθος στοιχείων 355, ωστόσο σε αγορές καθαρής αξίας 2.136.582,29 €, πλέον Φ.Π.Α. 508.649,74 €, με πλήθος στοιχείων 174 προμηθευτής ήταν ο εν διαστάσει σύζυγός της ....., με Α.Φ.Μ. .... του οποίου τα τιμολόγια κρίθηκαν εικονικά από άλλον έλεγχο της φορολογικής αρχής. Περαιτέρω για το έτος 2017 δήλωσε πελάτες συνολικής καθαρής αξίας 4.391.099,85 €, πλέον Φ.Π.Α. 1.052.988,82 €, με πλήθος στοιχείων 675, ενώ δήλωσε προμηθευτές συνολικής καθαρής αξίας 4.485.610,38 €, πλέον Φ.Π.Α. 1.076.535,86 €, με πλήθος στοιχείων 225, ωστόσο σε αγορές καθαρής αξίας 4.454.352,90 €, πλέον Φ.Π.Α. 1.069.043,68 €, με πλήθος στοιχείων 112 προμηθευτής ήταν ο εν διαστάσει σύζυγός της ....., με Α.Φ.Μ. .... του οποίου τα τιμολόγια κρίθηκαν εικονικά από άλλον έλεγχο της φορολογικής αρχής. Ακόμη για το έτος 2018 δήλωσε πελάτες συνολικής καθαρής αξίας 5.137.481,79 €, πλέον Φ.Π.Α. 1.231.784,35 €, με πλήθος στοιχείων 650, ενώ δήλωσε προμηθευτές συνολικής καθαρής αξίας 40.582,87 €, πλέον Φ.Π.Α. 9.170,40 €, με πλήθος στοιχείων 54.

➤ Φαινόταν από τα τιμολόγια που εξέδιδε να έχει πελάτες σε όλη την ελληνική επικράτεια και σε πολύ απομακρυσμένες περιοχές από την έδρα της.

➤ Υπήρχε πλήθος τιμολογίων με ασαφή περιγραφή, χωρίς να αναφέρεται ο τόπος παροχής υπηρεσιών και χωρίς συμφωνητικά κατατεθειμένα στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ..

➤ Η εξόφληση των τιμολογίων γινόταν κυρίως με μετρητά, ακόμα κι αν οι συναλλαγές ήταν πάνω από 500,00€ και όπου γινόταν μέσω τραπεζής μεγάλο μέρος των ποσών κατάθεσης επέστρεφε στον πελάτη.

**Επειδή**, ο προσφεύγων έλαβε από την ..... με Α.Φ.Μ. .... τα κάτωθι εικονικά ως προς το σύνολο των συναλλαγών φορολογικά στοιχεία:

| Αριθμός φορολογικού στοιχείου | Περιγραφή                                                                | Καθαρή αξία | Φ.Π.Α.     |
|-------------------------------|--------------------------------------------------------------------------|-------------|------------|
| Τ.Π.Υ. ....                   | Ελαιοχρωματισμοί                                                         | 500,00 €    | 120,00 €   |
| Τ.Π.Υ. ....                   | Εργασίες συντήρησης Η/Μ                                                  | 500,00 €    | 120,00 €   |
| Τ.Π.Υ. ....                   | Εργασίες ξηράς δόμησης                                                   | 500,00 €    | 120,00 €   |
| Τ.Π.Υ. ....                   | Εργασίες διαστρ. κεραμ. πλακιδίων                                        | 500,00 €    | 120,00 €   |
| Τ.Π.Υ. ....                   | Εργασίες συντήρησης Η/Μ, αντικατάσταση ειδών υγιεινής, γύψινη διακόσμηση | 4.200,00 €  | 1.008,00 € |

|               |                                                              |                    |                   |
|---------------|--------------------------------------------------------------|--------------------|-------------------|
| Τ.Π.Υ. ....   | Κεραμικά πλακίδια αποξήλωση και τοποθέτηση, ελαιοχρωματισμοί | 6.200,00 €         | 1.488,00 €        |
| Τ.Π.Υ. ....   | Ελαιοχρωματισμοί εξωτερικά                                   | 2.000,00 €         | 480,00 €          |
| Τ.Π.Υ. ....   | Ξυλουργικές εργασίες                                         | 1.000,00 €         | 240,00 €          |
| Τ.Π.Υ. ....   | Μεταλλικές κατασκευές                                        | 2.000,00 €         | 480,00 €          |
| <b>Σύνολο</b> |                                                              | <b>17.400,00 €</b> | <b>4.176,00 €</b> |

Περαιτέρω, όσον αφορά την εξόφληση των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων συνολικού ποσού 21.576,00 € από τον προσφεύγοντα μέχρι την έναρξη του ελέγχου είχε αποπληρωθεί ποσό 7.100,00 €. Μάλιστα ποσό 5.000,00 € κατατέθηκε στις .../01/2019, ήτοι μετά την έναρξη του ελέγχου στην ..... από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ στις .../10/2018, προκειμένου να δοθεί αληθοφάνεια στις συναλλαγές. Οι λοιπές καταβολές πραγματοποιήθηκαν στις ....05.2017 (ποσό 350,00 €), στις ....05.2017 (ποσό 350,00 €), στις ....04.2017 (ποσό 900,00 €) και στις ....05.2017 (ποσό 500,00 €).

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου 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**, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στοιχεία που να επιβεβαιώνουν τους ισχυρισμούς του και να αποδεικνύουν την πραγματοποίηση των επίμαχων συναλλαγών, δεδομένο απαραίτητο για να εξεταστεί περαιτέρω ενδεχόμενη καλοπιστία του ως λήπτη εικονικών στοιχείων (που εξετάζεται μόνο στην περίπτωση λήψης εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με τις ΠΟΛ.1071/2015 και ΠΟΛ.1097/2016).

Κατά συνέπεια, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος για πραγματικές συναλλαγές, εικονικότητα ως προς το πρόσωπο και καλοπιστία του, απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την απόρριψη της υπ' αριθ. πρωτ. .... /..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., ΑΦΜ

.....

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

**Υπ' αριθ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2016**

|                                                      |                |
|------------------------------------------------------|----------------|
| Διαφορά φόρου                                        | 440,00€        |
| Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.                            | 110,00€        |
| <b>Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή</b> | <b>550,00€</b> |

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.

**Υπ' αριθ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2017**

|                                                      |                  |
|------------------------------------------------------|------------------|
| Διαφορά φόρου                                        | 3.095,90€        |
| Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.                            | 1.547,95€        |
| <b>Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή</b> | <b>4.643,85€</b> |

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.

**Υπ' αριθ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2018**

|                                                      |                |
|------------------------------------------------------|----------------|
| Διαφορά φόρου                                        | 575,92€        |
| Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.                            | 57,59€         |
| Ειδική εισφορά αλληλεγγύης                           | 130,89€        |
| <b>Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή</b> | <b>764,40€</b> |

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.

**Υπ' αριθ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2016**

|                                        |                |
|----------------------------------------|----------------|
| Διαφορά φόρου                          | 480,00€        |
| Πρόστιμο άρθρου 58 <sup>A</sup> Κ.Φ.Δ. | 240,00€        |
| <b>Σύνολο φόρου για καταβολή</b>       | <b>720,00€</b> |

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.

**Υπ' αριθ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2017**

|                                        |                  |
|----------------------------------------|------------------|
| Διαφορά φόρου                          | 3.405,06€        |
| Πρόστιμο άρθρου 58 <sup>Α</sup> Κ.Φ.Δ. | 1.702,54€        |
| <b>Σύνολο φόρου για καταβολή</b>       | <b>5.107,60€</b> |

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.

**Υπ' αριθ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2018**

|                                  |                |
|----------------------------------|----------------|
| Διαφορά φόρου                    | 560,36€        |
| Πρόστιμο άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ.       | 280,18€        |
| <b>Σύνολο φόρου για καταβολή</b> | <b>840,54€</b> |

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.

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

Ακριβές αντίγραφο  
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς  
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

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.