



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ

Α1

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ.Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604582

Καλλιθέα 04 /11/ 2022

Αριθμός Απόφασης 3480

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 16-06-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του (επ) (ον)του με ΑΦΜ, που εδρεύει στην επί της οδού αρ., κατά:

-Της υπ' αριθμ./2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ, φορολογικού έτους 2017

-Της υπ' αριθμ./2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ, φορολογικού έτους 2018

-Της υπ' αριθμ./2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ, φορολογικού έτους 2019

- Της υπ' αριθμ./2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ, για την φορολογική περίοδο 01/01 - 31/12/2017

- Της υπ' αριθμ./2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ, για την φορολογική περίοδο 01/01 - 31/12/2018

- Της υπ' αριθμ./022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ, για την φορολογική περίοδο 01/01 - 31/12/2019

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **16-06-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Α. Με το αρ. Πρωτ. ΕΞ 2021 έγγραφο της, η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, διαβίβασε λόγω αρμοδιότητας στην Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ (αρ. πρωτ. Δ.Ο.Υ./2021), α) το από 05-10-2021 Δελτίο Πληροφοριών, β) την από 11-11-2020 έκθεση μερικού ελέγχου που αφορούσαν την ατομική επιχείρηση, με ΑΦΜ, με κύρια δραστηριότητα ΚΑΤΑΣΚΕΥΗ ΑΛΛΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΩΝ ΕΝΔΥΜΑΤΩΝ και έδρα Τ.Κ.

....., σύμφωνα με τα οποία εξέδωσε κατά το φορολογικό έτος 2017 τριακόσια τριάντα εννέα (339) εικονικά φορολογικά στοιχεία στο σύνολο της συναλλαγής, κατά το φορολογικό έτος 2018 χίλια διακόσια ενενήντα δύο (1.292) εικονικά φορολογικά στοιχεία στο σύνολο της συναλλαγής και κατά το φορολογικό έτος 2019 έντεκα (11) εικονικά φορολογικά στοιχεία στο σύνολο της συναλλαγής

Μεταξύ των επιχειρήσεων που έλαβαν εικονικά φορολογικά στοιχεία από την ανωτέρω επιχείρηση είναι και η ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντα, η οποία έχει λάβει για το φορολογικό έτος 2017 δύο (2) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 794,00€.

Καθώς επίσης και γ) την από 25-11-2020 έκθεση μερικού ελέγχου που αφορούσε την ατομική επιχείρηση με ΑΦΜ, με δραστηριότητα ΛΙΑΝΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΟ ΕΙΔΩΝ ΙΜΑΤΙΣΜΟΥ και έδρα στην οδό Τ.Κ., από την οποία προκύπτει ότι εξέδωσε κατά το φορολογικό έτος 2018 πεντακόσια δέκα έξι (516) εικονικά φορολογικά στοιχεία στο σύνολο της συναλλαγής και κατά το φορολογικό έτος 2019 πέντε (5) εικονικά φορολογικά στοιχεία στο σύνολο της συναλλαγής.

Μεταξύ των επιχειρήσεων που έλαβαν φορολογικά στοιχεία από την εικονική επιχείρηση είναι και η ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντα, ο οποίος έχει λάβει έχει λάβει για το φορολογικό έτος 2018 είκοσι έξι (26) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 10.394,20€ και για το φορολογικό έτος 2019 ένα (1) φορολογικό στοιχείο καθαρής αξίας 1.171,50€.

Β. Η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης διαβίβασε λόγω αρμοδιότητας στην Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ (αρ. πρωτ. Δ.Ο.Υ. /2022), το με αρ. Πρωτ. ΕΜΠ..... /2022 Δελτίο Πληροφοριών, σύμφωνα με το οποίο οι ατομικές επιχειρήσεις, των α), ΑΦΜ, β), ΑΦΜ και γ), ΑΦΜ

–«εκδίδουν τιμολόγια πώλησης ενδυμάτων – υποδημάτων σε επιτηδευματίες ανά την Ελλάδα»

- «για την εξόφληση των εν λόγω τιμολογίων χρησιμοποιούνται έγγραφα μεταφοράς χρημάτων»

–«από διασταυρωτικό έλεγχο σε κινήσεις λογαριασμού και των εν λόγω εγγράφων διαπιστώθηκε ότι δεν είναι γνήσια, αλλά εκτυπώνονται και παραδίδονται στους λήπτες των τιμολογίων για την νομοτυπική κάλυψη των αναφερόμενων στα τιμολόγια συναλλαγών»

Μεταξύ των επιχειρήσεων οι οποίες έλαβαν φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας > 500,00 € και πιθανόν η εξόφλησή τους να μην έχει γίνει διατραπεζικά ή τα εκτυπωμένα έγγραφα εξόφλησης μέσω e-banking να μην είναι γνήσια, περιλαμβάνεται – σύμφωνα με καταστάσεις ΜΥΦ των αντισυμβαλλομένων – και η ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντα, όπως αναλυτικά

καταγράφεται στον κάτωθι πίνακα:

Στοιχεία Επιχείρησης	Εκδότρια Επιχείρηση	Έτος	Αριθμός στοι- χείων	Καθαρή α- ξία	Φ.Π.Α.
..... ΑΦΜ	 ΑΦΜ	2017	4	20.305,00	4.873,20
..... ΑΦΜ	 ΑΦΜ	2017	1	2.064,26	495,42
..... ΑΦΜ	 ΑΦΜ	2017	3	16.517,85	3.963,52

Κατόπιν των ανωτέρω, ζητά να διενεργηθεί έλεγχος σχετικά με τον τρόπο εξοφλήσεως των ανωτέρω φορολογικών παραστατικών.

Γ) Κατόπιν αυτού, ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ, εξέδωσε την υπ' αριθ./2022 εντολή μερικού ελέγχου για τις φορολογικές περιόδους 01/01 - 31/12-2017, 01/01 - 31/12-2018 & 01/01 - 31/12-2019 προκειμένου να ελεγχθεί η προσφεύγουσα ατομική επιχείρηση.

Από τον έλεγχο δε που διενεργήθηκε από την ελέγκτρια, λαμβάνοντας υπόψη αφενός τα ανωτέρω Δελτία Πληροφοριών και Εκθέσεων Μερικού Ελέγχου και αφετέρου τις δικές της διαπιστώσεις, συντάχτηκε και κοινοποιήθηκε νόμιμα στις 27-04-2022 στον προσφεύγοντα, το υπ' αριθ......./2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 & 62 του Ν.4174/2013, μαζί με τους προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς φόρου.

Επί του ως άνω Σημειώματος ο προσφεύγων δεν απάντησε.

(Ο προσφεύγων δεν προσκόμισε τα βιβλία και στοιχεία με τις υπ. αριθ./2022 &/2022)

Εν συνεχεία ο έλεγχος εξέδωσε το πόρισμα, το οποίο περιλαμβάνεται στις από 19-05-2022 εκθέσεις ελέγχου:

1)Φορολογίας εισοδήματος και 2) ΦΠΑ, σύμφωνα με τα οποία ο προσφεύγων έλαβε για το φορολογικό έτος 2017 δύο (2) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 794,00€ από την ατομική επιχείρηση, με ΑΦΜ, για το φορολογικό έτος 2018 είκοσι έξι (26) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 10.394,20€ και για το φορολογικό έτος 2019 ένα (1) φορολογικό στοιχείο καθαρής αξίας 1.171,50€ από την ατομική επιχείρηση με ΑΦΜ Κατόπιν αυτών, ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ, εξέδωσε τις κατωτέρω προσβαλλόμενες Πράξεις:

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

-Την υπ' αριθμ./2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, με την οποία δεν προέκυψε φόρος, επειδή φορολογήθηκε με αντικειμενικά κριτήρια.

-Την υπ' αριθμ./2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018 με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, κύριος φόρος εισοδήματος ποσού 105.136,83€, πλέον πρόσθετου φόρου, λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1ν.4509/17) ποσού 52.568,42€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 20.796,68€, ήτοι συνολικού ποσού 178.501,93€.

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 10.394,20€ πλέον λογιστικές διαφορές 230.011,86€ (δεν προσκόμισε τα βιβλία και στοιχεία)] ύψους 240.406,04€.(για πλήρη ανάλυση βλέπε σελ.29 έκθεση ελέγχου).

-Την υπ' αριθμ./2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019 με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, κύριος φόρος εισοδήματος ποσού 146.894,35€, πλέον πρόσθετου φόρου, λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1ν.4509/17) ποσού 73.447,18€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 30.157,43€, ήτοι συνολικού ποσού 250.498,96€.

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 1.171,50€ πλέον λογιστικές διαφορές 214.473,78€(δεν προσκόμισε τα βιβλία και στοιχεία)] ύψους 331.623,78€.(για πλήρη ανάλυση βλέπε σελ.29-30 έκθεση ελέγχου)

ΦΠΑ

-Την υπ' αριθμ./2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο 01/01 - 31/12/2017, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, Φ.Π.Α. ποσού 133.702,13€ πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν.4509/17) 66.851,07€, ήτοι συνολικού ποσού 200.553,20€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε, λόγω α) της λήψης του ενός (1) εικονικού φορολογικού στοιχείου καθαρής αξίας 794,40€ και β) των λογιστικών διαφορών από την μη προσκόμιση στον φορολογικό έλεγχο των φορολογικών βιβλίων & στοιχείων.

Για τις εισροές και τον φόρο εισροών, δεν έγινε δεκτή η συνολική τους αξία και ο ΦΠΑ

δεδομένου του ότι δεν προσκόμισε στοιχεία δαπανών και αγορών, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν.2859/2000.

-Την υπ' αριθμ./2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο 01/01 - 31/12/2018, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, Φ.Π.Α. ποσού 242.871,96€ πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν.4509/17) 121.435,99€, ήτοι συνολικού ποσού 364.307,95€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε, λόγω α) της λήψης των είκοσι έξι (26) εικονικών φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 10.394,20€ και β) των λογιστικών διαφορών από την μη προσκόμιση στον φορολογικό έλεγχο των φορολογικών βιβλίων & στοιχείων.

Για τις εισροές και τον φόρο εισροών, δεν έγινε δεκτή η συνολική τους αξία και ο ΦΠΑ δεδομένου του ότι δεν προσκόμισε στοιχεία δαπανών και αγορών, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν.2859/2000.

-Την υπ' αριθμ./2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο 01/01 - 31/12/2019, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, Φ.Π.Α. ποσού 285.107,11€ πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν.4509/17) 142.553,57€, ήτοι συνολικού ποσού 427.660,68€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε, λόγω α) της λήψης του ενός (1) εικονικού φορολογικού στοιχείου καθαρής αξίας 1.171,50€ και β) των λογιστικών διαφορών από την μη προσκόμιση στον φορολογικό έλεγχο των φορολογικών βιβλίων & στοιχείων.

Για τις εισροές και τον φόρο εισροών, δεν έγινε δεκτή η συνολική τους αξία και ο ΦΠΑ δεδομένου του ότι δεν προσκόμισε στοιχεία δαπανών και αγορών, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν.2859/2000.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της παραπάνω Πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

-Ότι οι κοινοποιήσεις των εγγράφων που έγιναν με συστημένες επιστολές (προσκλήσεις) παρελήφθησαν από τρίτο πρόσωπο και ουδέποτε τα παρέλαβε ο ίδιος και για τις οποίες δεν είχε ενημερωθεί.

-Ότι οι συναλλαγές ήταν πραγματικές και όχι εικονικές, εσφαλμένη κρίση περί εικονικότητας της ελεγκτικής αρχής και ότι τελούσε σε καλή πίστη.

-Περί ανεπαρκούς-πλημμελούς αιτιολογίας, αοριστία έκθεσης ελέγχου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5§3 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

<<3. Εάν η πράξη αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν.3979/2011 ή με τις διατάξεις που εκάστοτε ισχύουν για την ηλεκτρονική κοινοποίηση στο νόμιμο εκπρόσωπο ή στον καθορισμένο κατά το άρθρο 8 του Κώδικα, φορολογικό εκπρόσωπο ή

β) παραδοθεί στην έδρα ή εγκατάσταση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας στην Ελλάδα, με υπογεγραμμένη απόδειξη παραλαβής από υπάλληλο του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή

γ) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή

δ) επιδοθεί στο νόμιμο εκπρόσωπο ή στον καθορισμένο κατά το άρθρο 8 του Κώδικα φορολογικό εκπρόσωπο κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνον εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο>>.

και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5§5 του ιδίου νόμου ορίζεται ότι:

<<5. Πράξη που αποστέλλεται με συστημένη επιστολή θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη κατά τα ανωτέρω βρίσκεται στην Ελλάδα.....>>

Επειδή, από τον φάκελο της υπόθεσης και συγκεκριμένα από τις εκθέσεις ελέγχου και από τα έγγραφα προκύπτουν ότι, α) ο έλεγχος απέστειλε στον προσφεύγοντα με συστημένη επιστολή το με αρ. πρωτ./2022 έγγραφο της Δ.Ο.Υ., με το οποίο του κοινοποιήθηκαν η με αριθμό/2022 εντολή ελέγχου, η με αριθμό πρωτ./2022 Πρόσκληση του άρθρου 14 του ν.4174/13 (Κ.Φ.Δ.), με την οποία του ζητήθηκε, μεταξύ άλλων, να προσκομίσει στον έλεγχο εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίησή της, ακριβή αντίγραφα των τηρούμενων λογιστικών αρχείων της επιχείρησής του των χρήσεων 2017, 2018 και 2019, τα φορολογικά στοιχεία που έλαβε από τις ως άνω εκδότριες επιχειρήσεις, καθώς και οποιαδήποτε στοιχεία διαθέτει και τα οποία θεωρεί ότι αποδεικνύουν τις εν λόγω συναλλαγές με τις εκδότριες επιχειρήσεις (π.χ. ιδιωτικά συμφωνητικά, έγγραφα ή email παραγγελιών ή αλληλογραφίας, στοιχεία ταυτότητας εκπροσώπου της εκδότριας και τρόπος επικοινωνίας μαζί του, δελτία αποστολής εμπορευμάτων, φορτωτικά έγγραφα, αποδεικτικά εξόφλησης τιμολογίων κ.λπ.) και η με αρ. πρωτ./2022 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού.

Τα ως άνω παρέλαβε ο ίδιος ο προσφεύγων στις 8/2/2022, όπως προκύπτει από την απόδειξη παραλαβής των ΕΛΤΑ (RE.....GR).

β. Στη συνέχεια ο έλεγχος απέστειλε στον προσφεύγοντα με συστημένη επιστολή το με αρ. πρωτ./2022 έγγραφο κοινοποίησης, με το οποίο του κοινοποιήθηκε, μεταξύ άλλων, νέα πρόσκληση με αρ. πρωτ./2022, με την οποία του ζητήθηκε να θέσει στη διάθεση του ελέγχου εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών τα αναγκαία για τις απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις Λογιστικά Αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και λοιπά δικαιολογητικά έγγραφα που τήρησε τις χρήσεις 2017, 2018 και 2019.

Τα ως άνω παρέλαβε ο ίδιος ο προσφεύγων στις 17/3/2022, όπως προκύπτει από την απόδειξη παραλαβής των ΕΛΤΑ (RE.....GR).

Ο προσφεύγων όμως, δεν ανταποκρίθηκε στις ως άνω προσκλήσεις και δεν προσκόμισε στον έλεγχο κανένα στοιχείο από τα ανωτέρω αναφερόμενα και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του ότι οι προσκλήσεις του ελέγχου ουδέποτε παραλήφθηκαν από τον ίδιο, ουδέποτε ενημερώθηκε για τη διενέργεια του ελέγχου και ότι τελούσε σε πλήρη άγνοια, απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 5 του άρθρου 66 του Ν.4174/2013 (έναρξη ισχύος 01/01/2014) ορίζεται ότι: «.....Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του 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 παράγραφο 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, επιφυλασσόμενων 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 πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23§ 1&2 περ. α' του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) 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 «δύναται να» διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις, και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της.»

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 ο προσφεύγων δεν προσκομίζει στοιχεία, που να αποδεικνύει τους ισχυρισμούς του.

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 πραγματοποίησής 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 προκειμένη περίπτωση, στις από 11-11-2020 και 25-11-2020 Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΘΗΝΩΝ που αφορούν τις εκδότριες επιχειρήσεις
1), με ΑΦΜ και 2) με ΑΦΜ

..... καθώς και στις από 19-05-2022 Εκθέσεις Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ, που αφορούν την λήπτρια ατομική επιχείρηση (προσφεύγουσα), λεπτομερειακά αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι της εικονικότητας που προκύπτουν και συνοπτικά είναι οι ακόλουθοι:

A) Ως προς την εκδότρια ατομική επιχείρηση, με ΑΦΜ

-Αν και φέρεται, σύμφωνα με τα καταχωρημένα στα πληροφοριακά συστήματα της Α.Α.Δ.Ε. στοιχεία, να εδρεύει επί της οδού αρ., στο – Τ.Κ., απεδείχθη ότι δεν εδρεύει στον ως άνω τόπο, τουλάχιστον από την 01.01.2015 (και σύμφωνα με τη σχετική εκχώρηση της απαίτησης είσπραξης μισθωμάτων από την 01η.04.2014), σύμφωνα δε με μαρτυρίες των περιοίκων τουλάχιστον από το τέλος του έτους 2013.

-Αν και φέρεται, σύμφωνα με τα καταχωρημένα στα πληροφοριακά συστήματα της Α.Α.Δ.Ε. στοιχεία, να διατηρεί υποκατάστημα επί της οδού αρ. στην – Τ.Κ., απεδείχθη τόσο από τις σχετικώς υποβληθείσες ενώπιον της Φορολογικής Αρχής δηλώσεις των εκμισθωτών του εν λόγω μισθίου ακινήτου (σύμφωνα δε με τις οποίες το εν λόγω μίσθιο ακίνητο από την 01.12.2015 είναι μισθωμένο αποκλειστικά και μόνο σε έτερα πρόσωπα - μισθωτές και ουχί στον εκδότη), όσο και από τον επιτόπιο έλεγχο που διενεργήθηκε στον ως άνω τόπο, ότι εν τέλει εκεί εδρεύει άλλη επιχείρηση.

-Δεν έχει υποβάλλει ενώπιον της Φορολογικής Αρχής ουδεμία δήλωση περί μεταβολής/αλλαγής της ανωτέρω έδρας της, παρότι μάλιστα έχει αναζητηθεί πολλάκις στην ανωτέρω διεύθυνση στα πλαίσια προγενέστερων ελέγχων.

-Δεν έχει υποβάλλει ενώπιον της Φορολογικής Αρχής ουδεμία δήλωση περί μεταβολής/αλλαγής/κατάργησης του ανωτέρω υποκαταστήματός της, ταυτόχρονα δε ουδεμία άλλη επαγγελματική εγκατάσταση (π.χ. αποθήκη ή υποκατάστημα) της ατομικής επιχείρησης έχει εντοπιστεί, παρότι ο έλεγχος κατέβαλε της δέουσα επιμέλεια και προσοχή προκειμένου να ανευρεθεί ο εκδότης (φυσικό πρόσωπο).

- Ο εκδότης (φυσικό πρόσωπο) δεν κατοικεί ούτε στη σχετικώς δηλωθείσα από πλευράς του ενώπιον της Φορολογικής Αρχής διεύθυνση κατοικίας, δίχως ομοίως να έχει προβεί σε σχετική υποβολή δήλωσης μεταβολής στοιχείων φυσικού προσώπου.

- Ο εκδότης έχει δηλώσει (δυνάμει ειδικού συμβολαιογραφικού πληρεξουσίου) ενώπιον της Φορολογικής Αρχής φορολογικό εκπρόσωπο - αντίκλητο – πληρεξούσιο, ο οποίος όμως, ομοίως ως προελέχθη, διαπιστώθηκε ότι δεν κατοικεί στην τελευταία δηλωθείσα ενώπιον της Φορολογικής Αρχής διεύθυνση κατοικίας του.

- Τόσο ο εκδότης, όσο και ο πληρεξούσιος αυτού/αντίκλητός του τυγχάνουν αγνώστου κατοικίας/διαμονής πρόσωπα.

-Ουδέποτε επέδειξε/προσκόμισε στη Φορολογική Αρχή τα τηρούμενα από πλευράς της βιβλία και στοιχεία, παρότι αυτό της ζητήθηκε επανειλημμένα, κατόπιν της νόμιμης κοινοποίησης τόσο σ' αυτήν όσο και στον αντίκλητό της σχετικής Πρόσκλησης και παρότι καταλογίστηκαν σε βάρος της οι αντίστοιχες παραβάσεις.

-Εμφανίζει σύμφωνα με τα πληροφοριακά συστήματα της Α.Α.Δ.Ε. πλήθος βεβαιωμένων οφειλών σε βάρος της, τις οποίες (οφειλές) δεν έχει εξοφλήσει (μερικώς ή ολικώς) αλλά ούτε και έχει επιχειρήσει να ρυθμίσει την εξόφλησή τους με σχετική προς τούτο αίτηση, υποβληθείσα είτε αυτοπροσώπως στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Περιστερίου είτε ηλεκτρονικώς μέσω του αντίστοιχου ιστοτόπου.

-Δεν διαθέτει (κατά κυριότητα ή κατά κατοχή) τον απαιτούμενο μηχανολογικό/τεχνολογικό εξοπλισμό (μηχανήματα), αλλά ούτε εμφανίζεται να διαθέτει στην κυριότητά ή κατοχή της μεταφορικά μέσα (οχήματα κλπ.) επαγγελματικής ή έστω ιδιωτικής/προσωπικής χρήσης, ούτως ώστε να δικαιολογείται η άσκηση της επαγγελματικής της δραστηριότητας και η στα πλαίσια αυτής διενέργεια σχετικών συναλλαγών, ήτοι της παραγωγής και πώλησης/μεταφοράς των αντίστοιχων εμπορευμάτων.

-Δεν εμφανίζεται να διενεργεί αγορές/προμήθειες υλικών (εμπορευμάτων) και εν γένει πρώτων υλών (π.χ. υφάσματα, κλωστές κλπ.), δεδομένου ότι δεν υποβάλλει σχετικές συγκεντρωτικές καταστάσεις ενώπιον της Φορολογικής Αρχής και άρα αποδεικνύεται ότι δεν έχει τη δυνατότητα να κατασκευάζει ρούχα (παραγωγή εμπορευμάτων) πόσο μάλλον να μπορεί στη συνέχεια να τα εμπορεύεται χονδρικώς.

-Σύμφωνα με σχετική πληροφόρηση που είχε ο έλεγχος από την Κεντρική Υπηρεσία του ΕΦΚΑ, από της ενάρξεώς της έως και την 20.12.2019 (χρόνος σύνταξης του σχετικού εγγράφου του ΕΦΚΑ) δεν απασχόλησε κατά τα κρινόμενα έτη προσωπικό (ούτε καν ανειδίκευτο εργάτη) και άρα δεν αποδεικνύεται η ικανότητα/δυνατότητά της να ασκεί την εν λόγω επαγγελματική δραστηριότητα ειδικά σε τόσο μεγάλη και ευρεία κλίμακα, ως φέρεται (κύρια και δευτερεύουσες).

-Δεν εμφανίζει συναλλακτικές κινήσεις μέσω Τραπεζικού Συστήματος, ήτοι ειδικότερα τυγχάνει δικαιούχος επτά (7) τραπεζικών λογαριασμών, οι οποίοι στο σύνολό τους κατά τα κρινόμενα έτη είναι ανενεργοί (αδρανείς – άκυροι – κλειστοί).

-Κατά τα κρινόμενα έτη δεν έχει υποβάλλει ουδεμία δήλωση φορολογίας εισοδήματος της για τις αντίστοιχες φορολογικές χρήσεις (αλλά και από ενάρξεώς της, ήτοι από την 16.07.2012, μέχρι και σήμερα, ήτοι τον χρόνο σύνταξης της παρούσας εκθέσεως έχει υποβάλλει αντίστοιχες φορολογικές

δηλώσεις μόνο σε σχέση με τις χρήσεις 2012 και 2013).

-Κατά τα κρινόμενα έτη δεν έχει υποβάλλει ενώπιον της Φορολογικής Αρχής δηλώσεις ΦΠΑ, πλην υπό στοιχεία 3.2.Β. περιγραφόμενων, το περιεχόμενο μάλιστα των οποίων τυγχάνει μηδενικό στις σελίδες 12-14 έκθεση ελέγχου.

-Από έναρξέως της μέχρι και σήμερα έχει υποβάλλει τις συγκεντρωτικές καταστάσεις ΕΞΟΔΩΝ (πελατών - προμηθευτών) μόνο για τις χρήσεις 2017 και 2018 και αποκλειστικά μόνο σε σχέση με τις πωλήσεις που διενήργησε επί τη βάσει εκδοθέντων από πλευράς της Τιμολογίων και ουχί δηλαδή σε σχέση με τις διενεργούμενες από πλευράς της προμήθειες/δαπάνες/εν γένει έξοδα.

-Οι σχετικώς υποβληθείσες από πλευράς των αντισυμβαλλόμενων της ατομικής επιχείρησης συγκεντρωτικές καταστάσεις ΕΞΟΔΩΝ φέρουν αποκλίσεις, ήτοι σε σχέση με τις χρήσεις 2017 και 2019 οι φερόμενες στο σώμα αυτών ως διενεργηθείσες «πωλήσεις» της ατομικής επιχείρησης υπερτερούν σε πλήθος και σε αξία από το αντιστοίχως υποβληθέν από την τελευταία περιεχόμενο.

-Στις υποβληθείσες (τόσο από πλευράς της ατομικής επιχείρησης όσο και από πλευράς των αντισυμβαλλομένων αυτής) αντίστοιχες συγκεντρωτικές καταστάσεις εμφανίζονται σχεδόν κατ' αποκλειστικότητα ως πελάτες - αγοραστές της ατομικής επιχείρησης τα κάτωθι νομικά πρόσωπα, ήτοι: α) η «.....» με ΑΦΜ, και β) η «.....» με ΑΦΜ

-Σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στο υπ' αριθμ./2019 Πληροφοριακό Δελτίο οι προαναφερθείσες δύο εταιρείες εμφανίζουν ισχυρές ενδείξεις ότι λαμβάνουν και μετ' έπειτα εκδίδουν εικονικά φορολογικά παραστατικά.

-Αμφότερες οι ως άνω συναλλαχθείσες με την ατομική επιχείρηση δεν ανταποκρίθηκαν σε σχετικά αιτήματά του ελέγχου περί προσκόμισης των τηρούμενων από πλευράς τους βιβλίων, στοιχείων, αρχείων.

-Το σύνολο των ανωτέρω εκτιθέμενων απεδείχθη ότι ο εκδότης αν και κατά τον χρόνο υποβολής της δήλωσης έναρξης εργασιών του (και στην πορεία υποβολής δήλωσης έναρξης υποκαταστήματος ενώπιον της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.) και αντίστοιχης θεώρησης των προπεριγραφόμενων βιβλίων/στοιχείων του, κατέστη «φορολογικώς γνωστό» πρόσωπο, σήμερα όμως τυγχάνει «εξαφανισμένο πρόσωπο».

Β) Ως προς την εκδότρια επιχείρηση με ΑΦΜ

1) Έκανε έναρξη εργασιών την 31/07/2018 με αντικείμενο εργασιών ως κύρια «Λιανικό Εμπόριο Ειδών Ιματισμού» και ως δευτερεύουσες «Χονδρικό Εμπόριο Ειδών Ιματισμού κλπ.» και έδρα - οδός αριθ..... Από επιτόπιο έλεγχο που έγινε από συνεργείο

της ΥΕΔΔΕ Αττικής, δεν προέκυψε να λειτουργεί η επιχείρηση αυτή στην διεύθυνση που δηλώθηκε. Συμπληρωματικά, βάσει των δηλώσεων πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας και εντύπων Ε2 (καταστάσεις με τα μισθώματα ακίνητης περιουσίας) που υπέβαλαν οι ιδιοκτήτες του ανωτέρω ακινήτου, δεν προκύπτει χρήση του συγκεκριμένου μισθίου από ενάρξεως εργασιών μέχρι τουλάχιστον και την ημέρα του επιτόπιου ελέγχου από την εκδότηρια επιχείρηση,

2)Επί της ουσίας θεωρείται ανύπαρκτη αφού:

- Δεν ασκούσε καμία εμπορική δραστηριότητα από τη δηλούμενη ως έδρα της ή άλλο τόπο, εφόσον ήταν και είναι άγνωστη στη δηλωθείσα διεύθυνση.

-Δεν υπέβαλλε όλες τις περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α., ενώ όσες έχει υποβάλλει είναι μηδενικές, δίχως να αποδίδει το Φ.Π.Α. που αναλογεί στα τιμολόγια που εξέδωσε,

-Δεν υπέβαλλε καμία δήλωση φορολογίας εισοδήματος

-Δεν υπέβαλε συγκεντρωτική κατάσταση πελατών- προμηθευτών για το έτος 2019, ενώ για το έτος 2018 υπέβαλε μόνο συγκεντρωτική κατάσταση εσόδων και ουχί για αγορές-έξοδα-δαπάνες,

-Δεν προέβηκε στην εξόφληση (εν όλω ή εν μέρει) των ανωτέρω επιβληθέντων προστίμων.

-Δεν προσκομίσθηκαν φορτωτικά έγγραφα που να αποδεικνύουν την μεταφορά εμπορευμάτων στις λήπτριες επιχειρήσεις, ενώ στα προσκομισθέντα από τους λήπτες φορολογικά στοιχεία(εκδόσεως της επιχείρησης), δεν προκύπτει να αναγράφεται ο τρόπος μεταφοράς των εμπορευμάτων (π.χ. αριθμός κυκλοφορίας του σχετικού οχήματος μεταφοράς).

-Δεν υφίσταται αγορές εμπορευμάτων που να δικαιολογούν τον μεγάλο όγκο των δηλωμένων (βάσει συγκεντρωτικών καταστάσεων τιμολογίων πελατών) πωλήσεων για το έτος 2018. Για το έτος 2019 προκύπτει μικρή συναλλακτική δραστηριότητα, είτε πωλήσεις εμπορευμάτων από την επιχείρηση, βάσει των υποβληθεισών συγκεντρωτικών καταστάσεων εξόδων (ως τιμολογίων αγοράς) από τους αντισυμβαλλομένους του.

-Δεν υφίσταται στοιχεία όπως απόδειξη πληρωμής, είσπραξης, κατάθεσης σε τραπεζικό λογ/σμό, φωτοαντίγραφα επιταγών κλπ, παραστατικά που διασφαλίζουν και επιβεβαιώνουν ότι πράγματι οι συναλλαγές είναι πραγματικές, ενώ παρατηρείται έκδοση μεγάλου πλήθους τιμολογίων σε πελάτες της με συνολική αξία επιμελώς μικρότερη των 500,00ευρώ μετά την ισχύ των διατάξεων του άρθρου 23 περιπτ. Β του ν.4172/2013, για υποχρέωση τμηματικής ή ολικής εξόφλησης συναλλαγών μέσω τραπεζικού λογαριασμού, τα οποία εξοφλούνταν με μετρητά. Βέβαια και στις περιπτώσεις που εξέδιδε τιμολόγια σε πελάτες της με συνολική αξία άνω των 500,00ευρώ (όπως για π.χ. επιχείρηση με την επωνυμία με Α.Φ.Μ. συνολ. καθ. αξία 12.945,00 και Φ.Π.Α. 3.106,80€, αριθ. φορολ. στοιχείων 3

>>) δεν διαπιστώθηκε να εξοφλούνται τα τιμολόγια για τις συναλλαγές αυτές με τη χρήση τραπεζικών λογαριασμών, αφού κινήσεις αντίστοιχων εταιρικών-τραπεζικών λογαριασμών δεν υφίσταται.

Γ. Ως προς την λήπτρια ατομική επιχείρηση με ΑΦΜ

..... ο λήπτης δεν προσκόμισε τα λογιστικά αρχεία και φορολογικά στοιχεία, από τα οποία να αποδεικνύονται αφενός οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που έγιναν προς αυτόν και αφετέρου η τήρηση των διατάξεων της κείμενης νομοθεσίας,

Ο έλεγχος βασίστηκε σε κάθε πρόσφορο και αντικειμενικό μέσο προκειμένου να καταλήξει με ασφάλεια στις κάτωθι διαπιστώσεις:

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη:

-α) στο από 5/10/2021 Πληροφοριακό Δελτίο των ελεγκτών και β) στην από 11/11/2020 Έκθεση Μερικού Ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ που αφορούσε την επιχείρηση με ΑΦΜ και γ) στην από 25/11/2020 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ που αφορούσε την επιχείρηση με ΑΦΜ

και αφετέρου ότι:

- Ο λήπτης δεν ανταποκρίθηκε στις υπ' αρ. πρωτ. /2022 και /2022 Προσκλήσεις του αρ. 14 του ν.4174/2013 και δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα τηρηθέντα βιβλία, στοιχεία και αποδεικτικά πραγματοποίησης των συναλλαγών του με τις ως άνω επιχειρήσεις

- Όπως προέκυψε από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις προμηθευτών που υπέβαλε ο λήπτης:

α) τη χρήση 2017, έλαβε από την ατομική επιχείρηση με ΑΦΜ, δύο (2) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 794,40 ευρώ και συνολικού Φ.Π.Α. 190,65 €.

β) τη χρήση 2018 έλαβε από την επιχείρηση με ΑΦΜ είκοσι έξι (26) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 10.394,20 ευρώ και συνολικού Φ.Π.Α. 2.495,24 €.

γ) τη χρήση 2019 έλαβε από την επιχείρηση με ΑΦΜ ένα (1) φορολογικό στοιχείο καθαρής αξίας 1.171,50 ευρώ και Φ.Π.Α. 281,16 €.

.....

Ύστερα από τα παραπάνω, και λόγω του ότι το βάρος της απόδειξης των συναλλαγών έχει ο λήπτης

των τιμολογίων όταν ο εκδότης είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο, ο έλεγχος κρίνει ότι τα κάτωθι φορολογικά στοιχεία, τα οποία έλαβε ο λήπτης από τις ως άνω επιχειρήσεις, είναι εικονικά για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους.»

Συνεπώς, στις από 11-11-2020 και 25-11-2020 Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΘΗΝΩΝ και στις από 19-05-2022 Εκθέσεις Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ, παρατίθενται με σαφή και επαρκώς αιτιολογημένο τρόπο τα πραγματικά περιστατικά, σύμφωνα με τα οποία αποδεικνύεται ότι ο προσφεύγων ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία του τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία τα οποία είναι εικονικά για τις κρινόμενες χρήσεις και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα, ότι οι συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν ήταν πραγματικές, χωρίς καμία εικονικότητα, είναι αβάσιμοι.

Επειδή, όταν ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτος (πρβλ. ΣτΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτος) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι πλήρως αιτιολογημένες καθόσον, στις από 11-11-2020 και 25-11-2020 Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΘΗΝΩΝ και στις από 19-05-2022 Εκθέσεις Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ, 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 των καταλογιστικών πράξεων, δεν απαιτείται η διατύπωση της ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται στις εκθέσεις ελέγχου (ΣτΕ 949,950/2012). Οι αιτιολογίες των πράξεων μπορεί να περιέχονται ή να συμπληρώνονται από τις σχετικές εκθέσεις ελέγχου (ΣτΕ 2695/1993), οι οποίες κοινοποιούνται ταυτόχρονα με τις καταλογιζόμενες πράξεις.

Συνεπώς οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα, ότι οι πράξεις δεν είναι τεκμηριωμένες και ως εκ τούτου νομικά πλημμελείς, απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή, δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλοπιστίας του λήπτη (προσφεύγοντος), αφού αυτός δεν επέδειξε τα βιβλία και στοιχεία της ατομικής του επιχείρησης.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 11-11-2020 και 25-11-2020 Έκθεση Μερικού Ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΘΗΝΩΝ και στις από 19-05-2022 Εκθέσεις Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνεται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να

απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με αριθμ. πρωτ./16-06-2022 ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλε ο του με ΑΦΜ και την επικύρωση των υπ' αριθ.,,, &/2022 πράξεων.

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

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ (υπ' αριθμ./2022)	2017
Διαφορά φόρου εισοδήματος	0,00
Πρόσθετος φόρος (άρθρο 49 ν.4509/2017)	0,00
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	0,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ (υπ' αριθμ./2022)	2018
Διαφορά φόρου εισοδήματος	105.136,83
Πρόσθετος φόρος (άρθρο 49 ν.4509/2017)	52.568,42
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	20.796,68
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	178.501,93

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ (υπ' αριθμ./2022)	2019
Διαφορά φόρου εισοδήματος	146.894,35
Πρόσθετος φόρος (άρθρο 49 ν.4509/2017)	73.447,18
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	30.157,43
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	250.498,96

ΦΠΑ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ (υπ' αρ./2022)	2017
Διαφορά φόρου	133.702,13
Πρόσθετος φόρος (άρθρο 49 ν.4509/2017)	66.851,07
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	200.553,20

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ (υπ' αρ./2022)	2018
Διαφορά φόρου	242.871,98
Πρόσθετος φόρος (άρθρο 49 ν.4509/2017)	121.435,99
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	364.307,95

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ (υπ' αρ./2022)	2019
Διαφορά φόρου	285.107,11
Πρόσθετος φόρος (άρθρο 49 ν.4509/2017)	142.553,57
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	427.660,68

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

Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.