



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604526

Καλλιθέα 11/1/2023

Αριθμός απόφασης: 96

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 20), εφεξής Κ.Φ.Δ.,
- 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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων,
- δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 02/08/2018 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά α) της με αριθμό/16.04.2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, φορολογικής περιόδου 01/01/2007- 31/12/2007, και β) της με αριθμό/16.04.2018 Οριστικής Πράξης Προστίμου ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, φορολογικής περιόδου 01/01/2007- 31/12/2007, που αφορούν στην επιχείρηση, ΑΦΜ, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ.

7. Την υπ' αριθμ. 5006/12.12.2018 απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας με την οποία απορρίφθηκε η ως άνω ενδικοφανής προσφυγή ως απαράδεκτη λόγω έλλειψης ενεργητικής νομιμοποίησης.
8. Τη με αριθμ. καταχώρησης/2019 δικαστική προσφυγή του προσφεύγοντος κατά της υπ' αριθμ. 5006/12.12.2018 απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.
9. Την υπ' αριθμ./2022 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών - Τμήμα 27ο Μονομελές επί της ως άνω δικαστικής προσφυγής, με την οποία δέχεται την εν λόγω δικαστική προσφυγή, ακυρώνει την υπ' αριθμ. 5006/12.12.2018 απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας και αναπέμπει την υπόθεση στην Υπηρεσία μας προκειμένου να εξεταστεί λογιζόμενη ως παραδεκτώς ασκηθείσα.
10. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 02/08/2018 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1. Με την υπ' αριθμόν/16.04.2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, φορολογικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007, καταλογίστηκε στην επιχείρηση, ΑΦΜ, ΦΠΑ ποσού 15.200,00 €, πλέον προστίμου (άρθρου 58^Α ν.4174/13), ποσού 7.600,00 €, και τόκων (άρθρου 53 ν.4174/13), ποσού 5.769,92 €, ήτοι συνολικά 28.569,92 €.
2. Με την υπ' αριθμόν/16.04.2018 Οριστική Πράξη Προστίμου ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, φορολογικής περιόδου 01/01/2007- 31/12/2007, επιβλήθηκε στην επιχείρηση, ΑΦΜ, πρόστιμο ΦΠΑ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 79§1 του ν. 4472/2017, ποσού 7.600,00 €, ήτοι 15.200€ x 40%.

Οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν μετά από τη διενέργεια μερικού φορολογικού ελέγχου (επανελέγχου) στην επιχείρηση με βάση την υπ' αριθμ./2007 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΦΑΕ Αθηνών για τη διαχειριστική περίοδο 1/1/2007-31/12/2007, δεδομένου ότι μετά την περαίωση της χρήσης, περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της ίδιας ΔΟΥ, νέα στοιχεία, το με αριθμ. πρωτ./12-05-2017 δελτίο πληροφοριών του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, σύμφωνα με το οποίο η επιχείρηση με ΑΦΜ:, εξέδωσε το υπ' αριθμ. σειράς Δ' 3730/31-12-2007 δελτίο Αποστολής, μετά του αντιστοίχου σειράς Α' 20/31-12-2007 τιμολογίου πώλησης, καθαρής αξίας 80.000,00 € πλέον ΦΠΑ 15.200,00 € προς την επιχείρηση, το οποίο είναι εικονικό, καθόσον αφορούσε ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολό της. Από τον διενεργηθέντα έλεγχο με την προαναφερθείσα εντολή ελέγχου στη λήπτρια επιχείρηση,

διαπιστώθηκε ότι η επιχείρηση, ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της το υπ' αριθμ. σειράς Δ' 3730/31-12-2007 δελτίο Αποστολής, μετά του αντιστοίχου σειράς Α' 20/31-12-2007 τιμολογίου πώλησης, καθαρής αξίας 80.000,00 € πλέον ΦΠΑ 15.200,00 €.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Στην επιχείρηση, διετέλεσε Διευθύνων Σύμβουλος από το 2004 έως την 06/01/2013 και ουδέν γνώριζε για τον διενεργηθέντα έλεγχο στην εταιρεία.
2. Έχει παραγραφεί το δικαίωμα του δημοσίου για τον καταλογισμό φόρου, δεδομένου ότι έχει παρέλθει η πενταετής παραγραφή.
3. Πλημμελής αιτιολογία της έκθεσης ελέγχου, όσον αφορά την εικονικότητα του επίμαχου φορολογικού στοιχείου.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 57§§1 και 2 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000)

«1. Η Κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ή η προθεσμία για την υποβολή αίτησης επιστροφής από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την Επιβολή του φόρου.

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

- α) δεν υποβλήθηκε εκκαθαριστική δήλωση ή έκτακτη στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής,
- β) η μη άσκηση του δικαιώματος του Δημοσίου για την Επιβολή του φόρου, εν όλω ή εν μέρει, οφείλεται σε πράξη ή παράλειψη από πρόθεση του υπόχρεου στο φόρο με σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου,
- γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49.»

Επειδή στο άρθρο 49§3 του Κώδικα Φ.Π.Α. ορίζεται ότι:

«3. Πράξη Προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου ΔΟΥ, μετά την έκδοση της πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος απ' αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή αν η δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή. Τα ανωτέρω ισχύουν και όταν συντρέχουν οι προϋποθέσεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.»

Επειδή, εν προκειμένω, στην επιχείρηση διενεργήθηκε έλεγχος της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007- 31/12/2007 με βάση την υπ' αριθμόν/23.05.2017 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ. Αιτία για την έκδοση της ανωτέρω εντολής αποτέλεσε το με αριθμό πρωτοκόλλου/12.05.2017 Δελτίο Πληροφοριών του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., το οποίο έλαβε αριθμό πρωτοκόλλου από την Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ/18.05.2017. Όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου η ελεγχόμενη είχε περαιώσει τις διαχειριστικές περιόδους μέχρι 31/12/2007 με τακτικό έλεγχο από το Δ.Ε.Κ. Αθηνών.

Επειδή, σύμφωνα με το εν λόγω Δελτίο Πληροφοριών, από μερικό έλεγχο που διενήργησε το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. στην επιχείρηση, ΑΦΜ, προέκυψε ότι αυτή εξέδωσε το υπ' αριθμ. σειράς Δ' 3730/31-12-2007 δελτίο Αποστολής, μετά του αντιστοίχου σειράς Α' 20/31-12-2007 τιμολογίου πώλησης, καθαρής αξίας 80.000,00 € πλέον ΦΠΑ 15.200,00 € προς την επιχείρηση, το οποίο είναι εικονικό, καθόσον αφορούσε ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολό της.

Επειδή, συνεπώς, το με αριθμό πρωτοκόλλου/12.05.2017 Δελτίο Πληροφοριών του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., περιήλθαν σε γνώση του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ νέα/ συμπληρωματικά στοιχεία μετά την αρχική πενταετία αλλά εντός δεκαετίας από το έτος μέσα στο οποίο έληξε η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007- 31/12/2007, η υπό κρίση περίπτωση καταλαμβάνεται από τη ρύθμιση της διάταξης 57§2 του Κώδικα Φ.Π.Α..

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω ορθώς εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις εντός του προβλεπόμενου από τον Κώδικα Φ.Π.Α. χρόνου παραγραφής και συγκεκριμένα εντός δεκαετίας από το έτος μέσα στο οποίο έληξε η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης της υπό κρίση διαχειριστικής περιόδου.

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 2§1 εδάφιο 1^ο του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ):

«1. Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο «επιτηδευματίας», τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση.»

Επειδή στο άρθρο 7§1 του ως άνω νομοθετήματος ορίζεται ότι «ο επιτηδευματίας της τρίτης κατηγορίας, για την άσκηση του επαγγέλματος του, τηρεί λογιστικά βιβλία κατά τη διπλογραφική μέθοδο με οποιοδήποτε λογιστικό σύστημα, σύμφωνα με τις γενικά παραδεκτές αρχές της λογιστικής».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12§1 του ΚΒΣ:

«1. Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου ή δικαιώματος εισαγωγής και την παροχή υπηρεσιών από επιτηδευματία σε άλλο επιτηδευματία και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, καθώς και για την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας εκ δίδεται τιμολόγιο.»

Επειδή στις παραγράφους 9, 10 και 11 του ως άνω νόμου και άρθρου ορίζεται ότι:

«9. Στο τιμολόγιο αναγράφονται η ημερομηνία έκδοσης αυτού, τα πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων, τα στοιχεία της συναλλαγής, καθώς και ο αύξων αριθμός ή οι αριθμοί των δελτίων αποστολής ή ποσοτικής παραλαβής που εκδόθηκαν για τη διακίνηση ή την παραλαβή των αγαθών που αφορά το τιμολόγιο.

10. Ως πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων νοούνται το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, το επάγγελμα, η διεύθυνση, ο Α.Φ.Μ. και η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Για το Δημόσιο και τα εξομοιούμενα με αυτό πρόσωπα, καθώς και για τους διεθνείς οργανισμούς και τις ξένες αποστολές, αναγράφεται τουλάχιστον η επωνυμία και η διεύθυνση, καθώς και ο Α.Φ.Μ

11. Ως πλήρη στοιχεία της συναλλαγής νοούνται το είδος των αγαθών, η ποσότητα, η μονάδα μέτρησης, η τιμή μονάδας και η αξία ή το είδος των υπηρεσιών και η αμοιβή, η οποία, όπου συντρέχει περίπτωση, αναλύεται κατά συντελεστή Φ.Π.Α. ή απαλλαγή από το Φ.Π.Α. Οι παρεχόμενες εκπτώσεις αναγράφονται κατά τις ίδιες διακρίσεις. Στο καθαρό ποσό περιλαμβάνονται οι κατά το χρόνο της συναλλαγής συναλλακτικές και ειδικές φορολογικές επιβαρύνσεις και ο Φ.Π.Α. που αναλογεί. Ακόμη αναγράφεται το συνολικό ποσό της αξίας της συναλλαγής αριθμητικώς ή της αμοιβής αριθμητικώς, καθώς και ολογράφως όταν εκδίδεται χειρόγραφο τιμολόγιο. Επί αγοράς ηρτημένων καρπών ορισμένου κτήματος στο τιμολόγιο αναγράφεται ως ποσότητα αυτή που υπολογίζεται να αποληφθεί.

Επί παροχής πολλαπλών συναφών υπηρεσιών ως είδος μπορεί να αναγράφεται συνοπτική περιγραφή τούτων, εφόσον γίνεται παραπομπή στην οικεία σύμβαση.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 18§9 του ΠΔ 186/92: «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, με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ.1 και 4 του ν.2523/1997 «Αδίκημα φοροδιαφυγής για πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, καθώς και για μη εφαρμογή διατάξεων του Κ.Β.Σ.» ορίζονται τα εξής:

«1. Όποιος εκδίδει πλαστά ή εικονικά φορολογικά στοιχεία, καθώς και όποιος αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία ή νοθεύει τέτοια στοιχεία, ανεξάρτητα από το αν, διαφεύγει ή μη την πληρωμή φόρου, τιμωρείται με ποινή φυλάκισης τουλάχιστον τριών (3) μηνών.

Ειδικά όποιος εκδίδει ή αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολό της ή για μέρος αυτής, τιμωρείται α) με φυλάκιση τουλάχιστον ενός (1) έτους, εφόσον η συνολική αξία των εικονικών φορολογικών στοιχείων υπερβαίνει το ποσό των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ και β) με κάθειρξη, εφόσον το ως άνω ποσό υπερβαίνει τις εκατόν πενήντα χιλιάδες (150.000) ευρώ.

Όταν η συνολική αξία των πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων, για την πλαστότητα ή εικονικότητα των οποίων καταδικάζεται ο δράστης, υπερβαίνει το ποσό των διακοσίων τριάντα πέντε χιλιάδων (235.0000) ευρώ, επιβάλλεται ως παρεπόμενη ποινή το κλείσιμο του καταστήματος, γραφείου, εργοστασίου, εργαστηρίου, αποθήκης και γενικά επαγγελματικής εγκατάστασης αυτού μέχρι ένα (1) μήνα. Η εκτέλεση της παρεπόμενης αυτής ποινής ουδεμία ασκεί επίδραση στις ενοχικές σχέσεις του επιτηδευματία με τους μισθωτούς που συνδέονται με αυτόν με σύμβαση παροχής εξαρτημένης εργασίας.

4. Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία.

Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό νομικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. Δεν είναι εικονικό το φορολογικό στοιχείο που εξέδωσε ή έλαβε η κοινωνία κληρονόμων ή ο κληρονόμος ή σύζυγος ή τέκνο αποβιώσαντος ή συνταξιοδοτηθέντος συζύγου ή γονέα, το οποίο φέρεται ότι εκδόθηκε ή λήφθηκε από τον αποβιώσαντα ή συνταξιοδοτηθέντα επιτηδευματία, εφόσον αφορά πραγματική συναλλαγή και πριν από κάθε είδους φορολογικό έλεγχο, έχει καταχωρηθεί στα βιβλία τόσο του λαμβάνοντα, όσο και του εκδόσαντα το στοιχείο, η αξία αυτού να έχει συμπεριληφθεί στις οικείες δηλώσεις Φ.Π.Α. και Φορολογίας».

Επειδή, σύμφωνα με την νομολογία «δεν απαιτείται απόδειξη, και δη άμεση, της εικονικότητας ειδικώς της συγκεκριμένης συναλλαγής, αλλά η απόδειξη αυτή μπορεί να προκύψει

και από δικαστικό τεκμήριο, προς συναγωγή του οποίου αρκεί από τη συνολική και όχι μεμονωμένη και αποσπασματική εκτίμηση των κατ' ιδίαν αποδεικτικών μέσων να προκύπτουν οι περιστάσεις εκείνες που δικαιολογούν το συμπέρασμα ότι ο εκδότης του τιμολογίου δεν είναι, πάντως, εμφανές ότι διέθετε τα μέσα, υλικά και προσωπικό για να εκτελέσει τις επίμαχες εργασίες.» (ΣΤΕ 1404/2015).

Επειδή κατά πάγια νομολογία «η φορολογική αρχή, προκειμένου να εκδώσει τη συμπληρωματική πράξη προσδιορισμού του φόρου με βάση δε τα συμπληρωματικά στοιχεία, μπορεί είτε να συντάξει την οικεία έκθεση ελέγχου στηριζόμενη μόνο στα έγγραφα που έχουν συντάξει όργανα άλλης φορολογικής αρχής ή άλλης δημόσιας υπηρεσίας είτε να τη συντάξει, αφού διενεργήσει η ίδια έλεγχο στα βιβλία και στοιχεία του φορολογούμενου, δυνάμενη κατά τον έλεγχο αυτό να συνεκτιμήσει και τα έγγραφα της άλλης δημόσιας, φορολογικής ή μη, υπηρεσίας» (ΣτΕ 1426/2000, 877/2002, 3706/2011, 3956/2012).

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 32 του ν. 2859/2000:

«1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: ... β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σ' αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν...».

Επειδή, εν προκειμένω, σύμφωνα με το πόρισμα του ελέγχου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., όπως αυτό αποτυπώνεται στο με αριθμ. πρωτ. /12-05-2017 δελτίο πληροφοριών (αρ. πρωτ. Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ /18.05.2017), το οποίο σαφώς υιοθετείται από τον έλεγχο της ανωτέρω Δ.Ο.Υ., προκύπτει με σαφήνεια, τεκμηρίωση και πληρότητα ότι η επιχείρηση, ΑΦΜ, εξέδωσε το υπ' αριθμ. σειράς Δ' 3730/31-12-2007 δελτίο Αποστολής, μετά του αντιστοίχου σειράς Α' 20/31-12-2007 τιμολογίου πώλησης, καθαρής αξίας 80.000,00 € πλέον ΦΠΑ 15.200,00 € προς την επιχείρηση, για την πώληση ενός μηχανήματος (πρέσα δεματοποίησης), το οποίο είναι εικονικό για ανύπαρκτη συναλλαγή, καθώς:

- Η αγόρασε το αναγραφέν στο τιμολόγιο μηχάνημα (εμπειπηγμένη στο έδαφος πρέσα δεματοποίησης) από την επιχείρηση, ΑΦΜ, που εδρεύει στο, με το υπ' αριθμ. /21.06.2003 Τιμολόγιο Πώλησης- Δελτίο Αποστολής.
- Το ανωτέρω μηχάνημα είχε προσημειωθεί από την Τράπεζα ΤΗΝ 11/02/2003.
- Επίσης, προσημειώθηκε και από την την 09/04/2003.
- Το εν λόγω μηχάνημα είχε κατασχεθεί αναγκαστικά δυνάμει της με αριθμό /13.05.2003 έκθεσης αναγκαστικής κατάσχεσης της δικαστικής επιμελήτριας του Πρωτοδικείου Λάρισας
- Το επίμαχο μηχάνημα είναι μια εμπειπηγμένη στο έδαφος πρέσα δεματοποίησης, η οποία δεν μετακινήθηκε ποτέ από την έδρα της επιχείρησης στο και την 27/08/2014

μετά από αυτοψία στο χώρο διαπιστώθηκε η ύπαρξή της και η χρήση της από την επιχείρηση η οποία ενοικίαζε τον εν λόγω χώρο.

Επειδή ο προσφεύγων δεν προσκόμισε ούτε κατά τη διενέργεια του ελέγχου αλλά ούτε και με την υπό κρίση ενδικοφανή στοιχεία από τα οποία να προκύπτει η πραγματοποίηση της επίμαχης συναλλαγής, ορθώς εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 16/04/2018 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ι ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 02/08/2018 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, και την επικύρωση α) της με αριθμό/16.04.2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, φορολογικής περιόδου 01/01/2007- 31/12/2007, και β) της με αριθμό/16.04.2018 Οριστικής Πράξης Προστίμου ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, φορολογικής περιόδου 01/01/2007- 31/12/2007.

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

Φορολογική περίοδος 01/01/2007- 31/12/2007:

1. Φ.Π.Α.:

Χρεωστικό υπόλοιπο	15.200,00
Πρόστιμο άρ. 58 ^Α ΚΦΔ	7.600,00
Τόκοι άρ. 53 ΚΦΔ	5.769,92
Σύνολο για καταβολή	28.569,92

2. Πρόστιμο Φ.Π.Α. (άρ. 79 ν. 4472/2017): 7.600,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊσταμένη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

Σ η μ ε ι ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.