



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 15.09.2023

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης: e689

Ταχ. Δ/ση : Αθ. Τακαντζά 8-10
Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332241
E-Mail : ded.thess@aade.gr

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' 206), 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.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
δ. Την με αριθμό Α. 1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

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 της ετερόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 και

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

5. Την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 και 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. ΑΛΕΞΑΝΔΡΟΥΠΟΛΗΣ, 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 της ετερόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», 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:

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΛΕΞΑΝΔΡΟΥΠΟΛΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία με αντικείμενο εργασιών την παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας από φωτοβολταϊκά συστήματα φόρος ποσού 1.625,38 €, πλέον προστίμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 812,69 €, δη σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή 2.438,07 €, κατόπιν μη αναγνώρισης προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της καθαρής αξίας ποσού 5.604,75 € επτά (7) ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το σύνολο της συναλλαγής εκδόσεως του με ΑΦΜ

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. ΑΛΕΞΑΝΔΡΟΥΠΟΛΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα φόρος ποσού 1.345,14 €, πλέον προστίμου άρθρου 58^Α Κ.Φ.Δ. ποσού 672,56 €, δη σύνολο φόρου για καταβολή 2.017,70 €, κατόπιν μη αναγνώρισης προς έκπτωση από τον φόρο εκροών του Φ.Π.Α. ποσού 1.345,14 € των προαναφερθέντων ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Οι εν λόγω πράξεις εδράζονται επί των από εκθέσεων μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (ν. 4172/2013) και Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000) της Δ.Ο.Υ. ΑΛΕΞΑΝΔΡΟΥΠΟΛΗΣ, σε εκτέλεση της υπ' αριθ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της. Αιτία ελέγχου αποτέλεσε η από με ID αναφοράς έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ – Δ' ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΚΟΜΟΤΗΝΗΣ – ΤΜΗΜΑ Δ2 ΑΛΕΞΑΝΔΡΟΥΠΟΛΗΣ (αρ. εισερχ.), σύμφωνα με την οποία η προσφεύγουσα έλαβε επτά (7) εικονικά φορολογικά στοιχεία, συνολικής καθαρής αξίας 5.604,75 € πλέον Φ.Π.Α. 1.345,14 €, εκδόσεως του με Α.Φ.Μ.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1) Πραγματικές συναλλαγές. Μη νόμιμη η καταλογισθείσα διαφορά φόρου λόγω εικονικής λήψης στοιχείων και ακυρωτέες οι προσβαλλόμενες καταλογιστικές πράξεις.
- 2) Παράνομη αντιστροφή βάρους απόδειξης.
- 3) Εσφαλμένη κρίση της φορολογικής αρχής περί εικονικότητας των επίμαχων συναλλαγών λόγω μη αναγραφής του τρόπου μεταφοράς επί του τιμολογίου, καθώς τούτο δεν αποτελεί προϋπόθεση του ελάχιστου περιεχομένου αυτού. Δεν επιτρέπεται ο έλεγχος σκοπιμότητας της δαπάνης ή του προσήκοντος μέτρου αυτού.
- 4) Δεν στοιχειοθετείται αδίκημα φοροδιαφυγής λόγω λήψης εικονικού φορολογικού στοιχείου στην περίπτωση που φορολογικό στοιχείο έχει εκδοθεί από πρόσωπο διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο στοιχείο.
- 5) Καλή πίστη του λήπτη.

Επειδή, με το άρθρο 66 παρ. 5 του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι: «... Θεωρείται ως πλαστό και το φορολογικό στοιχείο που έχει διατηρηθεί ή σφραγιστεί με οποιονδήποτε τρόπο, χωρίς να έχει καταχωριστεί στα οικεία βιβλία της αρμόδιας φορολογικής αρχής σχετική πράξη θεώρησής του και εφόσον η μη καταχώριση τελεί σε γνώση του υπόχρεου για τη θεώρηση του φορολογικού στοιχείου. Θεωρείται επίσης ως πλαστό το φορολογικό στοιχείο και όταν το περιεχόμενο και τα λοιπά στοιχεία του πρωτότυπου ή αντίτυπου αυτού είναι διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στέλεχος του ίδιου στοιχείου. 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. ...».

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, με το άρθρο 7 του ν. 4308/2014 ορίζεται ότι: «1. Το σύνολο των λογιστικών αρχείων που η οντότητα τηρεί, σύμφωνα με τις διατάξεις αυτού του νόμου διαφυλάσσονται για το μεγαλύτερο χρονικό διάστημα από: α) Πέντε (5) έτη από τη λήξη της περιόδου. β) Το χρόνο που ορίζεται από άλλη νομοθεσία. ...»

Επειδή, με το άρθρο 64 του Κ.Φ.Δ. 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 Κ.Φ.Δ. 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, με το άρθρο 28 παρ. 2 του Κ.Φ.Δ. 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 ελεγχομένου, 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, ερειδόμενη επί τη βάσει άλλης εκθέσεως ελέγχου, συνταχθείσας από υπάλληλο άλλης αναρμόδιας Δ.Ο.Υ., οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του οποίου υιοθετούνται από τον υπάλληλο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. που συνέταξε την έκθεση. 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 εν λόγω έκθεσης, δεν καθιστούν την επ' αυτής ερειδόμενη πράξη επιβολής φόρου ή προστίμου τυπικώς πλημμελή, αλλά αποτελούν (οι ελλείψεις αυτές) 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 ως προς το σύνολο της συναλλαγής των υπό κρίση τιμολογίων αποτυπώνεται στις από εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (ν. 4172/2013) και Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000) της Δ.Ο.Υ. ΑΛΕΞΑΝΔΡΟΥΠΟΛΗΣ.

Ενδεικτικά για τον εκδότη, ΑΦΜ με αντικείμενο εργασιών το χονδρικό εμπόριο παλαιών σιδήρων και μετάλλων προέκυψαν τα κάτωθι:

- Δεν διέθετε εγκατάσταση από τα μέσα του έτους 2015 και μετά,
- Δεν είχε στην κατοχή του ούτε Φ.Ι.Χ. ούτε μηχανήματα έργων,
- Δεν απασχόλησε ποτέ προσωπικό,

➤ Δεν προέβη σε αγορές, ενώ φέρεται να πραγματοποιήσει πωλήσεις αξίας 1.317.695,21 € το φορολογικό έτος 2017,

➤ Από το έτος 2017 και μετά, σχεδόν το σύνολο των εκδοθέντων τιμολογίων εξοφλήθηκαν από τις λήπτριες επιχειρήσεις μέσω των ΕΛ.ΤΑ. (υποκαταστήματα στη Θεσσαλονίκη), συγκεκριμένα διακινήθηκαν χρήματα ποσού 2.000.000,00 € περίπου, με την έκδοση ταχυδρομικών επιταγών αξίας έκαστης 6.000,00 €, χωρίς οι περισσότεροι λήπτες των τιμολογίων – όπως οι ίδιοι δήλωσαν - να έχουν πάει ποτέ στη Θεσσαλονίκη. Ουσιαστικά, ο ίδιος ο εκδότης ή άτομο εξουσιοδοτημένο από εκείνον, μετέβαινε στα υποκαταστήματα των ΕΛ.ΤΑ. της Θεσσαλονίκης και κάποιος εκπρόσωπος του λήπτη, εξέδιδε ταχυδρομική επιταγή αξίας 6.000,00 € (ανώτατο όριο), ως επαναλαμβανόμενο ποσό την ίδια ημέρα ανά δέκα λεπτά και γινόταν η είσπραξη του χρηματικού ποσού αυτού από τον ίδιο.

➤ Οι περισσότερες λήπτριες επιχειρήσεις των φορολογικών στοιχείων προσήλθαν οικειοθελώς στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. και υπέβαλαν τροποποιητικές δηλώσεις εισοδήματος και Φ.Π.Α., αφαιρώντας από τις δηλώσεις τα ποσά που αντιστοιχούσαν στα επίμαχα τιμολόγια, παραδεχόμενες ουσιαστικά την εικονικότητα των συναλλαγών.

➤ Από την Ελληνική Αστυνομία – Τμήμα, βρέθηκαν και κατασχέθηκαν στο Ε.Ι.Χ. με αρ. κυκλοφορίας, ιδιοκτησίας του με Α.Φ.Μ., φορολογικά στοιχεία εκδόσεώς του, καθώς και σφραγίδα του και φορολογικά στοιχεία εκδόσεως του με ΑΦΜ, με γραφικό χαρακτήρα του τα οποία φέρουν ημερομηνίες έκδοσης από τον του 2017 μέχρι και την ημερομηνία κατάσχεσης, ήτοι την, ημερομηνία κατά την οποία δεν ήταν πλέον επιτηδευματίας. Ουσιαστικά μετά την ημερομηνία διακοπής του την, δραστηριοποιούνταν στην και σε περιοχές της Μακεδονίας, όπου διοχέτευσε μεγάλο πλήθος εικονικών και πλαστών τιμολογίων με φερόμενο εκδότη τον ίδιο, αλλά και τον με ΑΦΜ, πρόσωπο φορολογικά υπαρκτό αλλά συναλλακτικά ανύπαρκτο.

Η προσφεύγουσα έλαβε από τον, τα κάτωθι φορολογικά στοιχεία:

A/A	Είδος παρ/κού	Αριθμός παρ/κού	Ημ/νία έκδοσης	Αιτιολογία	Καθ. Αξία	ΦΠΑ 23%	Συνολική Αξία
1	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ (ΓΙΑ ΠΩΛΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ)	...	...	ΡΑΚΟΡ 21/2" ΓΑΛΒΑΝΙΖΕ TEM 10 & ΜΑΣΤΟΣ 1 1/2" ΓΑΛΒΑΝΙΖΕ TEM 20	489,00€	117,36€	606,36€
2	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ (ΓΙΑ ΠΩΛΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ)	...	...	ΤΑΦ 2 1/2" ΓΑΛΒΑΝΙΖΕ TEM 15 & ΒΑΝΑ ΣΦΑΙΡΙΚΗ TEM 9	487,98€	117,12€	605,10€
3	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ (ΓΙΑ ΠΩΛΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ)	...	...	ΦΡΕΑΤΙΟ ΨΗΛΟ ΠΛΑΣΤΙΚΟ TEM 11	491,37€	117,93€	609,30€
4	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ (ΓΙΑ ΠΩΛΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ)	...	...	ΣΙΔΗΡΟΣΩΛΗΝΑ ΓΑΛΒΑΝΙΖΕ 1 1/2" ΜΕΤΡ 100	490,00€	117,60€	607,60€
5	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ (ΓΙΑ ΠΩΛΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ)	...	...	ΓΩΝΙΑ ΜΜΒ 2 1/2" ΓΑΛΒΑΝΙΖΕ TEM 20	470,00€	112,80€	582,80€
6	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ (ΓΙΑ ΠΩΛΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ)	...	...	ΣΙΔΗΡΟΣΩΛΗΝΑ ΓΑΛΒΑΝΙΖΕ ΜΕΤΡ 45 & ΣΙΔΗΡΟΣΩΛΗΝΑ ΓΑΛΒΑΝΙΖΕ 1 1/2" ΜΕΤΡ 50	491,60€	117,98€	609,58€
7	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ (ΓΙΑ ΠΩΛΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ)	...	...	ΣΙΔΗΡΟΣΩΛΗΝΑ ΓΑΛΒΑΝΙΖΕ TEM 100 & ΓΩΝΙΑ ΜΜΒ TEM 30 & ΡΑΚΟΡ TEM 20 & ΠΛΑΣΤΙΚΟΣ ΣΩΛΗΝΑΣ MET 220	2.684,80€	644,35€	3.329,15€
ΣΥΝΟΛΟ					5.604,75€	1.345,14€	6.949,89€

Επειδή, τα αναγραφόμενα στα Τιμολόγια ΣΕΙΡΑ Α, ΣΕΙΡΑ Α και ΣΕΙΡΑ Α έκδοσης του εμπορεύματα φέρεται να μεταφέρθηκαν με το φορτηγό Ι.Χ. με αριθμό

κυκλοφορίας ιδιοκτησίας του από την έδρα του μέχρι την έδρα της προσφεύγουσας. Ωστόσο, διαπιστώθηκε ότι: α) Ο δεν είχε στην κατοχή του το φορτηγό Ι.Χ. με αριθμό κυκλοφορίας, από β) Ο δεν είχε επαγγελματική εγκατάσταση που θα μπορούσε να αποθηκεύσει τα φερόμενα ως πωληθέντα είδη καθώς στην έδρα που διατηρούσε μέχρι επί της οδού στη Λάρισα λειτουργούσε ψητοπωλείο και το υποκατάστημα του στο 1^ο χλμ - είχε σταματήσει να λειτουργεί από το 2015. Επί των υπό κρίση τιμολογίων αναγράφεται ως τόπος αποστολής η έδρα του εκδότη που όπως προαναφέρθηκε δεν υπήρχε. γ) Η έδρα της προσφεύγουσας βρίσκεται σε ένα διαμέρισμα οικοδομής επί της οδού στην Αλεξανδρούπολη, γεγονός που καταδεικνύει ότι δεν υπάρχει κατάλληλος χώρος για την αποθήκευση των φερόμενων ως αγορασθέντων ειδών για μεγάλο χρονικό διάστημα. Συνεπώς, η προσφεύγουσα ακόμη και αν παραλάμβανε τα φερόμενα ως αγορασθέντα στην έδρα της σε σύντομο χρονικό διάστημα θα έπρεπε να τα μεταφέρει είτε στο χώρο που επρόκειτο να χρησιμοποιηθούν είτε σε κατάλληλο χώρο αποθήκευσης. Η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε παραστατικό διακίνησης (Δ.Α. κτλ) για τη μεταφορά τους προς οποιοδήποτε μέρος. Σε κάθε περίπτωση για τα φερόμενα ως αγορασθέντα είδη θα έπρεπε να υπάρχει παραστατικό διακίνησης, αφού την κατά την οποία πραγματοποιήθηκε ο πρώτος μερικός επιτόπιος έλεγχος στην προσφεύγουσα, δεν βρέθηκαν στην έδρα της τα συγκεκριμένα εμπορεύματα και σε σχετική ερώτηση που έγινε από τους ελεγκτές στον νόμιμο εκπρόσωπό της, αυτός απάντησε ότι τα εν λόγω είδη έχουν ενσωματωθεί σε έργα της επιχείρησης. Το γεγονός αυτό το δήλωσε και στην από υπεύθυνη δήλωση του. δ) Αν τα φερόμενα ως αγορασθέντα τοποθετήθηκαν - χρησιμοποιήθηκαν στο φωτοβολταϊκό πάρκο στη, θα έπρεπε να συνοδεύονται με παραστατικό διακίνησης (Δ.Α. κτλ) και το κόστος για την μεταφορά τους με το πλοίο που πραγματοποιεί το δρομολόγιο θα καταχωρούνταν στα βιβλία της επιχείρησης (ώστε να μειώσει τα κέρδη της). Η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε σχετικά φορολογικά στοιχεία εξόδων ή διακίνησης που να αποδεικνύουν την μεταφορά αυτή.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίστηκε ότι έξι από τα επτά Τιμολόγια που έλαβε από τον εξοφλήθηκαν με μετρητά χωρίς όμως να διευκρινίζεται ο χρόνος εξόφλησης. Επί των τιμολογίων υπάρχει ένδειξη ότι τα τιμολόγια είναι εξοφλημένα συνεπώς αν θεωρηθεί ότι έχουν πραγματικά εξοφληθεί, η καταβολή των μετρητών έγινε την ημέρα που η επιχείρηση έλαβε τα φερόμενα ως αγορασθέντα είδη. Σύμφωνα με την υπεύθυνη δήλωση του, ομόρρυθμου εταίρου και διαχειριστή της προσφεύγουσας εταιρείας «Τα τιμολόγια πώλησης αγαθών του, σειρά Α, σειρά Α,, σειρά Α, σειρά Α εξοφλήθηκαν με καταβολή μετρητών κατά την παραλαβή των υλικών στον υπάλληλο του προμηθευτή.» όμως ο δεν απασχολούσε υπαλλήλους στους οποίους θα μπορούσαν να εξοφληθούν τα πιο πάνω τιμολόγια.

Επειδή, το τιμολόγιο με αριθμό σειρά Α φέρεται να εξοφλήθηκε με την υπ' αρ. ταχυδρομική επιταγή που εκδόθηκε στις σε υποκατάστημα των ΕΛ.ΤΑ. επί της οδού στη Θεσσαλονίκη από πρόσωπο τρίτο προς την προσφεύγουσα. Το ίδιο πρόσωπο στις

εξέδωσε τουλάχιστον άλλες τρεις επιταγές με α/α, και όπως προκύπτει από τα σώματα τους. Σε όλες τις ανωτέρω επιταγές τα στοιχεία του παραλήπτη συμπληρώνονται με την χρήση σφραγίδας, τα στοιχεία του καθενός αποστολέα (αν και πρόκειται για διαφορετικές επιχειρήσεις) συμπληρώνονται χειρόγραφα με τον ίδιο γραφικό χαρακτήρα και ως διεύθυνση όλων των αποστολών εμφανίζεται η Λάρισα (ενώ οι επιχειρήσεις βρίσκονται σε διάφορα μέρη της Ελλάδας). Είναι προφανές ότι ο ίδιος ο εκδότης ή άτομο εξουσιοδοτημένο από εκείνον, πήγε στο υποκαταστήματα των ΕΛ.ΤΑ. στη ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ και εξέδωσε την ταχυδρομική επιταγή αξίας 3.329,15 € ώστε να φαίνεται ως εξοφλημένο με τραπεζικό μέσο το τιμολόγιο σειρά Α.

Επειδή, με το άρθρο 65 του Κ.Φ.Δ. 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, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στοιχεία που να επιβεβαιώνουν τους ισχυρισμούς της και να αποδεικνύουν την πραγματοποίηση των υπό κρίση συναλλαγών, πόσο μάλλον την καλοπιστία της ως λήπτριας (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 της προσφεύγουσας για εσφαλμένη κρίση της φορολογικής αρχής, περί εικονικότητας και καλοπιστίας της ως λήπτριας, απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ. πρωτ./..... ενδικοφανούς προσφυγής της ετερόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ

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

Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017

Διαφορά φόρου	1.625,38€
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	812,69€
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή	2.438,07€

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

Διαφορά φόρου	1.345,14€
Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α Κ.Φ.Δ.	672,56€
Σύνολο φόρου για καταβολή	2.017,70€

Επί των οφειλόμενων φόρων 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 στην υπόχρεη.

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.