



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 14/05/2024

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 1430

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312351

Email : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206).

β. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.»(ΦΕΚ Α' 58)

γ. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)».

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

ε. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) 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 υπ' αριθμ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, κάτοικος, κατά των υπ' αριθμ.:

- Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας,
- Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας,
- Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 του 4987/2022, φορολογικού έτους 2017, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας,

και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017 , του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ύψους 4.309,87€ πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58Α του ν.4987/2022 ύψους 2.154,93€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 6.464,80€.

Με την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά φόρου ύψους 4.597,85€ πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 του ν.4987/2022 ύψους 2.298,93€, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 909,51€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 7.806,29€.

Με την υπ' αριθμ. Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2017, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ίσο με εκατό ευρώ (100,00€) επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην κάτωθι παράβαση:

Μη υποβολή ανακεφαλαιωτικών πινάκων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων για τη λήψη υπηρεσιών από υποκείμενο στον φόρο εγκατεστημένο σε άλλο κράτος-μέλος, εντός του τέταρτου τριμήνου της φορολογικής περιόδου 2017, κατά παράβαση των συνδυαστικών διατάξεων του άρθρου 36 παρ. 5 του ν.2859/2000 (ΦΕΚ Α' 248/07-11-2000) και των ΠΟΛ. 1127/2009 και ΠΟΛ. 1098/2006.

Ιστορικό

Με την υπ' αριθμ εντολή ελέγχου διενεργήθηκε έλεγχος από τη Δ.Ο.Υ Κέρκυρας, στον προσφεύγοντα με ατομική επιχείρηση, στη φορολογία εισοδήματος, ΦΠΑ και ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων για το φορολογικό έτος 2017. Η κύρια δραστηριότητα του προσφεύγοντος είναι Αιτία ελέγχου αποτέλεσε η ολοκλήρωση του διενεργηθέντος ελέγχου από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας στην εταιρεία με την επωνυμία Στη Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας απεστάλη, από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας για την ως άνω εταιρεία, το υπ' αριθμόν πρωτοκόλλου:, διαβιβαστικό και τα επισυναπτόμενα αυτού αντίγραφα των συνταχθεισών, από την ως άνω αρχή, πληροφοριακών εκθέσεων: «Μερικού Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) & Ν. 4174/13 (Κ.Φ.Δ.) και Ν.4987 (Κ.Φ.Δ.)», και «ΦΟΡΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ (Φ.Π.Α.), Ν.2859/2000» και ακολούθως το υπ' αριθμόν πρωτοκόλλου: δελτίο πληροφοριών, που αφορούν στην ύπαρξη εικονικών, ως προς τη συναλλαγή, τιμολογίων εκδόσεως της εταιρείας με την επωνυμία και στη διαπίστωση διενέργειας συναλλαγών με τον προσφεύγοντα. Από τον έλεγχο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας διαπιστώθηκε ότι για το χρονικό διάστημα από 01/01/2017 έως 31/12/2017, η εταιρεία με τηνεξέδωσε 430 εικονικά φορολογικά στοιχεία στο σύνολό τους αξίας 244.876,64€ πλέον ΦΠΑ. Βάσει του υπ' αριθ. πρωτ. δελτίου πληροφοριών, από τις καταστάσεις της παρ. 3 του άρθρου 14 του ΚΦΔ, οι οποίες αφορούν στη συναλλακτική δραστηριότητα των

αντισυμβαλλόμενων επιχειρήσεων, διαπιστώθηκε ότι για την υπό κρίση φορολογική περίοδο (2017), μεταξύ των πελατών της ως άνω οντότητας, συγκαταλέγεται και ο προσφεύγων για συναλλαγές συνολικής καθαρής αξίας 18.200,00€, πλέον ΦΠΑ 4.368,00€, καλυπτόμενες από την έκδοση σαράντα οκτώ φορολογικών στοιχείων. Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας λαμβάνοντας υπόψη τις διαπιστώσεις του που προέκυψαν από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα και τα δεδομένα που προέκυψαν στο πλαίσιο ελέγχου της εταιρείας με την επωνυμία από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας έκρινε ότι ο προσφεύγων κατά το φορολογικό έτος 2017, ενήργησε ως λήπτης σαράντα οκτώ (48) εικονικών φορολογικών στοιχείων, εκδόσεως της ως άνω εταιρείας, υπό την έννοια ότι δεν πραγματοποιήθηκαν οι αναγραφόμενες σε αυτά συναλλαγές και συνεπώς:

- Ως προς τη φορολογία εισοδήματος δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντος η καθαρή αξία των επίμαχων τιμολογίων ύψους 18.200,00€,
- Ως προς τη φορολογία Φ.Π.Α. δεν αναγνωρίστηκε το δικαίωμα έκπτωσης από τον φόρο εκροών η αξία ΦΠΑ των επίμαχων τιμολογίων αξίας 4.368,00€.

Ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1) Παραβίαση του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης κατ' αρθ. 20 του Συντάγματος. – Παραβίαση ουσιώδους τύπου της Διαδικασίας. Με μη άσκηση του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης ισοδυναμεί και η παράβλεψη των ισχυρισμών που προβάλλει ο διοικούμενος σε περίπτωση που κληθεί από τη διοίκηση να υποβάλλει απόψεις και αυτές μετά την νόμιμη και εμπρόθεσμη υποβολής τους, απορρίπτονται από τη διοίκηση χωρίς εμπεριστατωμένη αιτιολογία. Σύμφωνα με το περιεχόμενο των από Εκθέσεων Ελέγχου, η φορολογική αρχή απέρριψε τους ισχυρισμούς του, όπως αυτοί προτάθηκαν με το από υπόμνημα του χωρίς να σχολιάσει στην ουσία τους ισχυρισμούς που προβλήθηκαν, αντιθέτως προς απόρριψη του επικαλέστηκε την κρίση της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας με την οποία κρίθηκε ότι η αντισυμβαλλόμενη εταιρεία ως εταιρεία η οποία συναλλακτικά ήταν ανύπαρκτη και ως εκ τούτου τα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία εικονικά ως προς την έκδοσή τους.

2) Αυθαίρετο – Αναιτιολόγητο, Αόριστο και μη νόμιμο της κρίσεως των από εκθέσεων ελέγχου της φορολογικής αρχής – Παράνομη και εσφαλμένη έκδοση των οικείων πράξεων καταλογισμού φόρου και προστίμων. Η φορολογική αρχή κατέληξε στην εικονικότητα των συναλλαγών του με την εταιρεία «..... καθόλα αυθαίρετα, βασιζόμενη σε ελλιπή στοιχεία και χρησιμοποιώντας αντιφατικούς ισχυρισμούς. Στις εκθέσεις ελέγχου κρίνεται η αιτιολογία των επίμαχων φορολογικών στοιχείων ως αόριστη και ασαφής χωρίς ωστόσο να εξειδικεύεται με ποιο τρόπο θα μπορούσε να εξειδικευτεί περαιτέρω η αγορά καθαριστικών ή χλωρίου καθαρισμού ή το καθαριστικό βακτηρίων πισίνας. Στις εκθέσεις ελέγχου δεν προκύπτει ότι οι εργασίες που έλαβαν χώρα κρίθηκαν μη συμβατές με τη φύση των εργασιών της επιχείρησης του ή ότι το τίμημα που κατέβαλε κρίνεται υπερβολικό για τις εργασίες που περιγράφονται. Δεν παρατίθενται εκείνα τα πραγματικά περιστατικά από τα οποία προκύπτει ότι δεν προμηθεύτηκε τα προϊόντα ή τις υπηρεσίες που περιγράφονται στα φορολογικά στοιχεία που κρίθηκαν ως εικονικά. Το βασικό επιχείρημα στο οποίο εδράζεται η εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων αποτελεί το γεγονός ότι η αντισυμβαλλόμενη εταιρεία κρίθηκε ότι είναι συναλλακτικώς ανύπαρκτη. Η νομολογία των διοικητικών δικαστηρίων απαιτούν, όταν έχει αποδειχθεί η εικονικότητα της έκδοσης φορολογικού στοιχείου λόγω ανυπαρξίας του προσώπου-εκδότη, να εξετάζεται η ύπαρξη καλής πίστης ή δόλου από τον λήπτη εικονικού στοιχείου (ΣτΕ533/2013).

3) Αοριστία προσβαλλόμενων πράξεων λόγω μη αναλυτικού υπολογισμού των ένδικων προστίμων. Στις προσβαλλόμενες πράξεις κατά το μέρος που επιβάλλονται πρόστιμα, πέραν

δηλαδή του επιπλέον φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. δεν αναλύεται πως υπολογίζονται τα πρόστιμα που επιβάλλονται αλλά αναγράφονται τα τελικά ποσά που επιβάλλονται ως πρόστιμα χωρίς να υπάρχει λογιστική ανάλυση αυτών και ο τρόπος υπολογισμού αυτών. Με τον τρόπο αυτό καθίσταται δυσχερής ο έλεγχος του νόμιμου των προσβαλλόμενων πράξεων. Επιπλέον, για την με αριθμό Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2017, προκύπτει ότι δεν υπάρχει ασφάλεια ως προς το τελικό ύψος του προστίμου που του επιβλήθηκε αφού ολογράφως αναγράφεται το ποσό των διακοσίων πενήντα ευρώ (250) ενώ αριθμητικώς αναγράφεται το ποσό των εκατό ευρώ (100).

Ως προς τον 1^ο και 2^ο Ισχυρισμό

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, να 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 να 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 συναλλακτικώς 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 να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο) (βλ. ΣτΕ 506/08-02-2012).

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 ΣτΕ όταν αποδίδεται σε ορισμένο 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, να αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεως της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς 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 συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).

Επειδή σύμφωνα με την από έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των συνδυαστικών διατάξεων του Ν.4308/2014, Ν.4174/2013, Ν.4337/2015 και του Ν. 4987/2022 της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, με ελεγχόμενο μέρος τον προσφεύγοντα, αναφέρεται ότι βάσει των γενόμενων λογιστικών εγγραφών της τηρούμενης μηνιαίας κατάστασης βιβλίου

εσόδων – εξόδων, ο προσφεύγων κατά την υπό κρίση φορολογική περίοδο και ειδικότερα κατά το πρώτο (1^ο), δεύτερο (2^ο) και τρίτο (3^ο) τρίμηνο του 2017, έλαβε σαράντα οκτώ (48) τιμολόγια καθαρής αξίας 18.200,00€ πλέον Φ.Π.Α. 4.368,00€ από την ημεδαπή εταιρεία υπό την επωνυμία:, ως απεικονίζεται στους πίνακες που περιλαμβάνονται στις σελίδες 22-24 τις οικείας έκθεσης ελέγχου.

Επειδή από τον έλεγχο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας διαπιστώθηκε ότι για το χρονικό διάστημα από 01/01/2017 έως 31/12/2017, η εταιρεία με την επωνυμία «..... εξέδωσε 430 εικονικά φορολογικά στοιχεία στο σύνολό τους αξίας 244.876,64€ πλέον ΦΠΑ. Ο έλεγχος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας κατέληξε στο ως άνω πόρισμα καθώς:

- Δεν υπήρξε ανταπόκριση στην με αριθμό Πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων ετών 2017-2020.
- Από τον έλεγχο στις βάσεις δεδομένων της εν λόγω Υπηρεσίας (elenxis – taxis), προέκυψε ότι δεν έχει δηλωθεί από καμία οντότητα ως προμηθευτής – δεν έχει υποβάλει δηλώσεις ΦΠΑ από το 2010 και μετά – δεν έχει υποβάλει δηλώσεις εισοδήματος από το οικονομικό έτος 2009 – δεν απασχολεί προσωπικό- δεν διαθέτει μεταφορικά μέσα, ουσιαστικά πρόκειται για συναλλακτικά ανύπαρκτη επιχείρηση.
- Από την επιτόπια έρευνα της ομάδας ελέγχου της εν λόγω Υπηρεσίας καθώς και υπαλλήλων της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας δεν ανευρέθηκε στην επαγγελματική εγκατάσταση, στην διεύθυνση Από το τμήμα Μητρώου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., δεν προκύπτει να έχει υποβληθεί δήλωση μεταβολής της επαγγελματικής εγκατάστασης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 παρ. 3 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 36 παράγραφος 1, του Ν.2859/2000.
- Δεν έχει πραγματοποιήσει αγορές (στο εσωτερικό της χώρας, από χώρες της Ε.Ε. ή από τρίτες χώρες), οπότε δεν διέθετε αποθέματα προς πώληση.(σχετικό έγγραφο της ΓΕΝΙΚΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗΣ ΔΙΑΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ).
- Δεν προκύπτει να έχει στην κατοχή της εξοπλισμό ή να έχει εκμισθώσει από τρίτους, ώστε να παρέχει τις υπηρεσίες που αναγράφονται στα εκδοθέντα Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών.
- Από τις συγκεντρωτικές τρίτων επιχειρήσεων δεν προκύπτει να έχει αγοράσει ή να έχει μισθώσει πάγιο εξοπλισμό για την εξυπηρέτηση του σκοπού της επιχείρησης και για να παρέχει τις υπηρεσίες που αναγράφονται στα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία.
- Το αντικείμενο της δραστηριότητας είναι λιανικό εμπόριο ηλεκτρικών οικιακών συσκευών δεν συνάδει με την περιγραφή-αιτιολογία των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων (αφορούν υπηρεσίες καθαρισμών χώρων και ελαιοχρωματισμοί).
- Σύμφωνα με το έγγραφο με αριθμό πρωτοκόλλου – Τοπική Διεύθυνση (τμήμα ασφάλισης και εισφορών) η οντότητα δεν απασχολεί εργαζόμενους και εκ τούτου δεν έχει την δυνατότητα να παρέχει τις εργασίες που αναφέρονται στα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία.
- Η εταιρεία είναι ανύπαρκτη για τις ταχυδρομικές υπηρεσίες.
- Στα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία, η αξία τους είναι μικρότερη των πεντακοσίων ευρώ ώστε να παρακάμπτεται το τραπεζικό σύστημα και φέρεται να εξοφλήθηκαν με μετρητά κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 22 και 23 του ν.4172/2013.

Επειδή βάσει των όσων διεξοδικά αναλύονται στη συνταχθείσα από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας «Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π) και Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως κυρώθηκε με τον ν.4987/2022», τεκμαίρεται ότι η επιχείρηση υπό την επωνυμία είναι μεν πρόσωπο φορολογικώς υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, διότι εν όψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων ή της

υλικοτεχνικής υποδομής της επιχείρησης του και του προσωπικού που απασχολεί, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει τις επίμαχες παροχές (ΣτΕ) 1404/2015).

Επειδή από την Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας διενεργήθηκαν, μεταξύ άλλων, στον προσφεύγοντα ελεγκτικές επαληθεύσεις και συγκεκριμένα:

- Πραγματοποιήθηκε έλεγχος των τιμολογίων εκδόσεως της εταιρείας και διαπιστώθηκε ότι τα ληφθέντα τιμολόγια στερούνται περιεκτικής περιγραφής. Η γενικότητα και η αοριστία που διέπουν την αιτιολογία των δαπανών, λόγω μη αναφοράς σε συγκεκριμένες και εξειδικευμένες υπηρεσίες, εξυπηρετήσεις ή παραδόσεις αγαθών με την ταυτόχρονη απουσία έτερων συμπληρωματικών στοιχείων, προσδιοριστικών των φερόμενων συναλλαγών (π.χ. ποσότητα/ έκταση των εκτελεσθεισών εργασιών, ανά μονάδα τιμή, συνολικό κόστος έκαστης εργασίας), καθιστούν αντικειμενικώς ανέφικτο τον έλεγχο των πωληθέντων αγαθών και παρασχεθεισών υπηρεσιών και κυρίως της παραγωγικότητας της δαπάνης.
- Πραγματοποιήθηκε έλεγχος του τρόπου εξόφλησης των τιμολογίων. Ο προσφεύγων δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου σχετιζόμενα με την εξόφληση των επίδικων τιμολογίων, προσήκοντα δικαιολογητικά. Υπογραμμίζεται δε, ότι οι αναγραφόμενες επί των επίμαχων τιμολογίων αξίες των συναλλαγών παραπέμπουν επαγωγικά στις διαπιστώσεις της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πατρών, δεδομένου ότι όπως και στην περίπτωση του προσφεύγοντα, όσα τιμολόγια εκδόσεως της εταιρείας «..... έχουν τύχει επεξεργασίας από την ως άνω ελεγκτική αρχή στα πλαίσια έρευνας που διεξήγαγε στο ως άνω νομικό πρόσωπο, για τα φορολογικά έτη 2017-2020 έχουν εκδοθεί με αξίες μικρότερες των πεντακοσίων ευρώ (500,00€), συγκροτώντας κατά τρόπο παραδεκτό, την αντικειμενική υπόσταση του συμπεράσματος περί «κατάτμησης της παρασχεθείσας υπηρεσίας σε δεκάδες τιμολόγια, προκειμένου να παρακαμφθεί για λόγους εξυπηρέτησης – μεθόδευσης η υποχρέωση εμφάνισης της πληρωμής μέσω τραπεζικού συστήματος.»
- Πραγματοποιήθηκε έλεγχος ως προς την τυχόν ύπαρξη συναφθέντων ιδιωτικών συμφωνητικών. Σύμφωνα με τη βάση δεδομένων του υποσυστήματος *taxis* του αρμόδιου τμήματος εισοδήματος, για τα υπό κρίση φορολογικά έτη δεν έχουν κατατεθεί σχετικά ιδιωτικά συμφωνητικά με αντισυμβαλλόμενους τον προσφεύγοντα και την εταιρεία υπό την επωνυμία:Επιπλέον, δεν προσκομίστηκε στον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, από τον προσφεύγοντα, κάποιου είδους εμπορικής συμφωνίας με την που να ορίζει τους όρους συναλλαγής (αντικείμενο, διάρκεια, τίμημα, τρόπους πληρωμής και υποχρεώσεις των μερών).
- Πραγματοποιήθηκε έλεγχος αναφορικά με τα μεταφορικά μέσα/φορτωτικά έγγραφα. Βάσει του πληροφοριακού συστήματος οχημάτων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων και του υποσυστήματος ELENXIS, κατά τα υπό κρίση φορολογικά έτη, μόνο ο προσφεύγων είχε στην κατοχή του ιδιόκτητα και μισθωμένα μεταφορικά μέσα. Πλην των επίδικων τιμολογίων εκδόσεως της εταιρείας δεν τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου λοιπά μεταφορικά έγγραφα σχετιζόμενα με τις φερόμενες συναλλαγές. Επιπλέον, αναφέρεται ότι η ως άνω εταιρεία δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να ανταπεξέλθει έναντι των πελατών της, παραδίδοντας την απαιτούμενη ποσότητα αγαθών ή εκπληρώνοντας τη ζητούμενη παροχή υπηρεσιών. Το γεγονός αυτό συνδυαστικά με την έλλειψη λοιπών φορτωτικών εγγράφων, με την μη αναγραφή επί των τιμολογίων των όσων προβλέπονται από το άρθρο 226 της οδηγίας 2006/112/ΕΚ του Συμβουλίου της 28^{ης} Νοεμβρίου 2006 (2006/112/ΕΕ), καθώς με τη μη αναγραφή του αριθμού κυκλοφορίας του χρησιμοποιούμενου οχήματος, για τη διεκπεραίωση των φερόμενων συναλλαγών, καθιστά δυσχερή τη σύνδεση των εξυπηρετούμενων από οχήματα δημόσιας και ιδιωτικής χρήσης συναλλαγών, με τα αντίστοιχα τιμολόγια, ενισχύοντας την αδυναμία ουσιαστικής τεκμηρίωσης του τρόπου διακίνησης των αγαθών. Συνεπεία αυτού,

και παρά το ότι βάσει του ισχύοντος νομοθετικού πλαισίου, τα επίδικα Τ. – Δ.Α. εκδόσεως της εταιρείας χρησιμοποιούνται και εν είδει παραστατικών διακίνησης δεν κρίνονται ικανά από μόνα τους ν' ανατρέψουν άνευ ετέρου την κρίση του ελέγχου περί αδυναμίας ουσιαστικής τεκμηρίωσης του τρόπου διακίνησης των αναγραφόμενων επί των τιμολογίων συναλλαγών.

- Στην περίπτωση του προσφεύγοντος, έχοντας ως δεδομένο το χρόνο σύναψης των φερόμενων συναλλαγών, καθίσταται σαφές πέραν πάσης αμφιβολίας ότι η προμηθεύτρια εταιρεία στερείτο ανθρώπινου δυναμικού (π.χ. οδηγών φορτηγού αυτοκινήτου, φορτωτών/εκφορτωτών των διακινούμενων εμπορευμάτων, εργατών και τεχνικών κατασκευαστικών έργων), ικανού για τη διεκπεραίωση των επίμαχων ποσών. Με δεδομένο ότι η προμηθεύτρια εταιρεία δεν απασχόλησε προσωπικό, ούτε κατέβαλε αμοιβές σε τρίτους για την κατασκευή, παροχή υπηρεσιών και εμπορία των ειδών των φερόμενων συναλλαγών, ο έλεγχος επεκτάθηκε και στην ύπαρξη λοιπών στοιχείων, όπως οι καταβληθείσες από τον προσφεύγοντα δαπάνες για την αμοιβή και ασφάλιση ανθρώπινου δυναμικού, ικανού για την εκτέλεση των φερόμενων συναλλαγών. Ωστόσο, δεν τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου τα ως άνω απαιτούμενα δικαιολογητικά για τη διακρίβωση της δυνατότητας εκτέλεσης των επίμαχων παραδόσεων/εργασιών.

Επειδή ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας λαμβάνοντας υπόψη τις διαπιστώσεις του που προέκυψαν από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα και τα δεδομένα που προέκυψαν στο πλαίσιο ελέγχου της εταιρείας με την επωνυμία από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας έκρινε ότι ο προσφεύγων κατά το φορολογικό έτος 2017, ενήργησε ως λήπτης σαράντα οκτώ (48) εικονικών φορολογικών στοιχείων, εκδόσεως της ως άνω εταιρείας, υπό την έννοια ότι δεν πραγματοποιήθηκαν οι αναγραφόμενες σε αυτά συναλλαγές.

Επειδή από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας συντάχθηκε και κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα το υπ' αριθ. Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου καθώς και οι προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού των φόρων και προστίμων, ζητώντας, όπως εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση του σημειώματος, να διατυπωθούν εγγράφως τυχόν ενστάσεις ή αντιρρήσεις αναφορικά με τα ευρήματα ελέγχου. Ο προσφεύγων με το υπ' αριθ. πρωτ. υπόμνημα κατέθεσε εγγράφως τις απόψεις του. Ο έλεγχος εξέτασε τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος που προβλήθηκαν με το ως άνω υπόμνημα και δεν έκανε δεκτούς αυτούς που αφορούσαν τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία που λήφθηκαν από την εταιρεία με την επωνυμία καθώς δεν αποδείχθηκε η πραγματοποίηση των συναλλαγών των εν λόγω τιμολογίων που λήφθηκαν από συναλλακτικά υπαρκτή επιχείρηση, μολοντί ο προσφεύγων έφερε το βάρος της απόδειξης.

Επειδή σύμφωνα με τα ανωτέρω δεν παραβιάστηκε το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης, ο έλεγχος δεν στηρίχτηκε σε πλημμελή αιτιολογία, αντίθετα στηρίχθηκε σε ορθή ερμηνεία και εφαρμογή των σχετικών διατάξεων, δεν αποδείχθηκε η πραγματοποίηση των συναλλαγών από τον προσφεύγοντα και επιπλέον δεν μπορεί να τεθεί θέμα καλοπιστίας του λήπτη κατά τη λήψη των επίμαχων τιμολογίων. Συνεπώς οι σχετικοί ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Ως προς τον 3ο Ισχυρισμό

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 37 «Έκδοση και κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού φόρου» του ν.4987/2022 ορίζεται ότι:

«Η κατά τα άρθρα 32, 33, 34 και 35 πράξη προσδιορισμού φόρου υπογράφεται από τον Διοικητή ή άλλον ειδικά οριζόμενο υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης. Η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τις εξής πληροφορίες:

- α) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του φορολογούμενου,
- β) τον Α.Φ.Μ. του φορολογούμενου, εφόσον έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,
- γ) την ημερομηνία έκδοσης της πράξης,
- δ) το είδος της πράξης προσδιορισμού του φόρου και το αντικείμενο στο οποίο αφορά η πράξη,
- ε) το ποσό της φορολογικής οφειλής,
- στ) την ημερομηνία μέχρι την οποία πρέπει να εξοφληθεί ο φόρος,
- ζ) τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου,
- η) τον χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου,
- θ) τυχόν αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα,
- ι) λοιπές πληροφορίες.

Η πράξη προσδιορισμού φόρου κοινοποιείται στο πρόσωπο το οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου. Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κοινοποιείται ταυτόχρονα και η οικεία έκθεση ελέγχου, εκτός από την περίπτωση του δεύτερου εδαφίου της παρ. 2 του άρθρου 34. Ο τύπος των πράξεων προσδιορισμού του φόρου και της έκθεσης ελέγχου καθορίζεται με απόφαση του Διοικητή.»

Επειδή στην με αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας αναφέρεται το άρθρο 58Α παρ. 2 του ΚΦΔ βάση του οποίου επιβλήθηκε με την εν λόγω πράξη πρόστιμο ύψους 2.154,93€.

Επειδή στην με αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας αναφέρεται το άρθρο 58 του ΚΦΔ βάση του οποίου επιβλήθηκε με την εν λόγω πράξη πρόστιμο ύψους 2.298,93€.

Επειδή η πρόδηλη γραφική παραδρομή την οποία επικαλείται ο προσφεύγων στην με αριθμ. Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας είναι όλως μεμονωμένη και δεν αναιρεί τον τύπο την ουσία, την εγκυρότητα, την ορθότητα και τη βασιμότητα αυτής.

Επειδή όπως αναφέρεται στην από έκθεση απόψεων, επί της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής, της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας στις, βεβαιώθηκε το καταλογισθέν, δυνάμει της υπ' αριθμόν Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, πρόστιμο ύψους εκατό (100) ευρώ (Α.Τ.Β.), το οποίο και εξοφλήθηκε στις και συνεπώς δεν καταλείπονται αμφιβολίες σχετικά με το τελικό ύψος του επιβληθέντος προστίμου, όπως ισχυρίζεται ο προσφεύγων, ο οποίος σε κάθε περίπτωση μετά τη βεβαίωση και τη συνακόλουθη εξόφληση, είχε πλήρη γνώση των προσδιορισθέντων από τον έλεγχο φόρων και προστίμων.

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί αοριστίας των προσβαλλόμενων πράξεων λόγω μη αναλυτικού υπολογισμού των ένδικων προστίμων και περί μη ύπαρξης ασφάλειας ως προς το τελικό ύψος του προστίμου που του επιβλήθηκε με την υπ'

αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022 απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές αναφέρονται στις με ημερομηνία θεώρησης εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και εφαρμογής των συνδυαστικών διατάξεων του ν.4308/2014, Ν.4174/2013, Ν.4337/2015 και του Ν.4987/2022 της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, κρίνονται βάσιμες αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του και την επικύρωση α) της υπ' αριθ Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, β) της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, και γ) της υπ' αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2017, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας.

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Α) Φ.Π.Α. (Αριθ. Πράξης) φορολογικής περιόδου 01/01/2017 - 31/12/2017

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου	4.309,87
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58Α του ν.4987/2022	2.154,93
Σύνολο για καταβολή	6.464,80

Β) Εισόδημα (Αριθ. Πράξης) φορολογικού έτους 2017

Διαφορά φόρου	4.597,85
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 του ν.4987/2022	2.298,93
Εισφορά αλληλεγγύης	909,51
Σύνολο για καταβολή	7.806,29

Γ) Πράξη Επιβολής Προστίμου αρθ. 54 του ν.4987/2022 (Αριθ. Πράξης), φορολογικού έτους 2017: 100,00€

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ

Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ

ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

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.