



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 29.04.2024

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 1090

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αθ. Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-332241

E-Mail : ded.thess@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του 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 του, ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής

προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017 του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017 του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

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

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017 του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα με αντικείμενο εργασιών το χονδρικό εμπόριο δερμάτινων ειδών και ειδών ταξιδιού φόρος ποσού 1.904,26 € πλέον προστίμου άρθρου 58^Α του Κ.Φ.Δ. ποσού 952,13 €, δη σύνολο φόρου για καταβολή 2.856,39 €, κατόπιν μη αναγνώρισης προς έκπτωση από τον φόρο εκρών του Φ.Π.Α. ποσού 1.904,26 € δύο (2) ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς την συναλλαγή, εκδόσεως του, ΑΦΜ

Η εν λόγω πράξη εδράζεται επί της από έκθεσης ελέγχου Φ.Π.Α. του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, σε εκτέλεση της υπ' αριθ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του. Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το με αρ. πρωτ. (αρ. εισερχ. πρωτ. 1ο ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης) Δελτίο Πληροφοριών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης, με συνημμένη την από έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων των Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και Ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) για την ατομική επιχείρηση του με Α.Φ.Μ., με αντικείμενο κύριας δραστηριότητας το χονδρικό εμπόριο ενδυμάτων και υποδημάτων και έδρα επί της οδού στη Θεσσαλονίκη. Όπως διαπιστώθηκε, η ατομική επιχείρηση του ανήκει σε κύκλωμα με εικονικές επιχειρήσεις, και κατά το φορολογικό έτος 2017 έλαβε και εξέδωσε πλήθος εικονικών φορολογικών στοιχείων από και προς διάφορες ημεδαπές επιχειρήσεις, μεταξύ των οποίων και στον προσφεύγοντα.

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

- Όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου στην ατομική επιχείρηση του είχε ενεργό ρόλο ο υπήκοος Κίνας Επίσης, το κύκλωμα των εικονικών φορολογικών στοιχείων δεν περιοριζόταν μόνο στον προαναφερθέντα, αλλά υπήρχαν και έτερες εικονικές επιχειρήσεις, μεταξύ των οποίων και αυτή του, όπου και σε αυτήν την περίπτωση υπήρχε ενεργός εμπλοκή του υπηκόου Κίνας Από τα ανωτέρω, συνάγεται ευχερώς ο ενεργός ρόλος του, ο οποίος είχε και ενεργή ατομική επιχείρηση στο όνομά του. Προκύπτει λοιπόν

ξεκάθαρα ότι συναλλάχθηκε με τον υπήκοο Κίνας, ο οποίος είχε υπαρκτή ατομική επιχείρηση, αγοράζοντας από αυτόν εμπορεύματα για την ατομική του επιχείρηση, αυτός, ωστόσο, εκμεταλλευόμενος την κοινή κινέζική τους υπηκοότητα και κυρίως εκμεταλλευόμενος το γεγονός ότι δεν μπορεί να διαβάσει τόσο στην ελληνική όσο και στην αγγλική γλώσσα του παρέδωσε τα εν λόγω τιμολόγια. Συνεπώς, δεν είχε καμιά πρόθεση λήψης και καταχώρισης εικονικών τιμολογίων, αλλά υπήρξε θύμα του κυκλώματος των εικονικών τιμολογίων και πρέπει να απαλλαχθεί λόγω έλλειψης υπαιτιότητας.

Επειδή, με το άρθρο 66 παρ. 5 του ν. 4987/2022 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 Κώδικα 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.), που 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 64 του ν. 4987/2022 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή, στο άρθρο 34 του ν. 4987/2022 ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε 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 ν. 4987/2022 ορίζεται ότι: «2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλει τις απόψεις του, από την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παρ. 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.».

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

Επειδή, όπως έχει γίνει δεκτό στη νομολογία (ΣΤΕ 1315/1991, ΣΤΕ 3813/1994), δεν υπάρχει παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας στην περίπτωση που συντάχθηκε έκθεση ελέγχου από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου ΔΟΥ, ερειδόμενη επί τη βάσει άλλης εκθέσεως ελέγχου, η οποία συντάχθηκε από υπάλληλο άλλης αναρμόδιας Δ.Ο.Υ., οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του οποίου υιοθετούνται από τον πρώτο. Και τούτο, διότι στην περίπτωση αυτή εχώρησε πάντως η απαιτούμενη εκτίμηση των διαλαμβανόμενων 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 αυτής, δεν καθιστούν την επ' αυτής ερειδόμενη πράξη επιβολής φόρου ή προστίμου τυπικώς πλημμελή, αλλά

αποτελούν αντικείμενο ουσιαστικής εκτιμήσεως εκ μέρους των Διοικητικών Δικαστηρίων, κατά την έρευνα της συνδρομής των πραγματικών περιστατικών που απαιτούνται για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου.

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

Επειδή, αν η φορολογική αρχή αποδείξει ότι ο εκδότης είναι μεν πρόσωπο φορολογικώς υπαρκτό, αλλά εν όψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων ή της υλικοτεχνικής υποδομής της επιχειρήσεώς του και του προσωπικού που απασχολεί, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή, το βάρος αποδείξεως της αληθείας της συναλλαγής φέρει ο λήπτης του τιμολογίου. (ΣΤΕ 1404/2015).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η εικονικότητα των υπό κρίση τιμολογίων και ο προσδιορισμός του Φ.Π.Α. αποτυπώνεται και στοιχειοθετείται αναλυτικά, διεξοδικά, σαφώς και εμπειριστατωμένα στην οικεία έκθεση ελέγχου Φ.Π.Α. του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

Ενδεικτικά αναφέρονται για τον εκδότη των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων με Α.Φ.Μ., ασκούντα ατομική επιχείρηση με αντικείμενο εργασιών το χονδρικό εμπόριο ενδυμάτων και υποδημάτων τα εξής:

➤ Φέρεται να έχει την έδρα του στην οδό στην Θεσσαλονίκη σε ενιαίο χώρο εμβαδού 24,02 τ.μ. μη ικανό να δεχθεί τον όγκο των αγορασθέντων εμπορευμάτων, την τοποθέτηση και προβολή αυτών και την μεταπώλησή τους σε διάφορες λήπτριες επιχειρήσεις με την ροή που παρουσιάζεται στα εκδοθέντα στοιχεία του, Πέραν αυτής, δεν δήλωσε άλλες επαγγελματικές εγκαταστάσεις – υποκαταστήματα. Ωστόσο, στον εν λόγω χώρο δεν λειτούργησε ποτέ επιχείρηση, όπως επιβεβαιώνεται τόσο από τους ιδιοκτήτες των παρακείμενων καταστημάτων όσο και από την ειδική έκθεση αυτοψίας της Η΄ Δ.Ο.Υ Θεσσαλονίκης στην οποία επισυνάπτεται η από01.2017 υπεύθυνη δήλωση του, όπου σημειώνονται τα εξής: «Η αποστολή του εμπορεύματος θα γίνεται απευθείας από τον προμηθευτή στον πελάτη και μόνο η τιμολόγηση στον τόπο. Στον χώρο θα υπάρχουν κάποια δείγματα».

➤ Δεν διέθετε πάγιο εξοπλισμό και γενικά καμία υλικοτεχνική υποδομή ή τεχνικό εξοπλισμό ο οποίος είναι απαραίτητος για την αγορά και πώληση εμπορευμάτων που αναγράφονται στα φορολογικά στοιχεία λήψεως και εκδόσεως του. Χαρακτηριστικά αναφέρεται ότι ουδεμία δαπάνη δεν διαπιστώθηκε για αγορά πάγιου εξοπλισμού. Δεν είχε στην κατοχή του οχήματα.

➤ Ουδέποτε απασχόλησε προσωπικό.

➤ Ουδέποτε αγόρασε τις ποσότητες εμπορευμάτων που φέρεται να πούλησε προς διάφορες επιχειρήσεις. Απ' τον διεξαχθέντα έλεγχο προέκυψε ότι οι αγορές εμπορευμάτων τις οποίες φέρεται να πραγματοποιήσει συνιστούσαν εικονικές συναλλαγές στο σύνολό τους καθώς πρόκειται για αγορές από τέσσερις επιχειρήσεις του κυκλώματος, με Α.Φ.Μ, με Α.Φ.Μ, με Α.Φ.Μ και με Α.Φ.Μ, που διαπιστώθηκε ότι είναι

συναλλακτικά ανύπαρκτες και έδρασαν ακριβώς με τον ίδιο τρόπο. Περαιτέρω, δεν πραγματοποίησε εισαγωγές από τρίτες χώρες, ούτε ενδοκοινοτικές αποκτήσεις.

➤ Διαπιστώθηκε η ύπαρξη κυκλώματος με εικονικές επιχειρήσεις και συγκεκριμένα:

Επωνυμία	Α.Φ.Μ.	Αρμόδια Δ.Ο.Υ.	Έδρα	Αντικείμενο Δραστηριότητας	Ημερομηνία έναρξης
.....		Α΄ ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ	 ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ	ΧΟΝΔΡΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΟ ΕΙΔΩΝ ΙΜΑΤΙΣΜΟΥ	...-10-2016
.....		Α΄ ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ	 ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ	ΧΟΝΔΡΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΟ ΕΙΔΩΝ ΙΜΑΤΙΣΜΟΥ	...-12-2016
.....		Α΄ ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ	 ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ	ΧΟΝΔΡΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΟ ΕΙΔΩΝ ΙΜΑΤΙΣΜΟΥ	...-12-2016
.....		Α΄ ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ	 ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ	ΧΟΝΔΡΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΟ ΕΙΔΩΝ ΙΜΑΤΙΣΜΟΥ	...-12-2016
.....		ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ	 ΠΕΡΑΙΑ Ν. ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ	ΧΟΝΔΡΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΟ ΕΙΔΩΝ ΔΩΡΩΝ	...-1-2017
.....		Η΄ ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ	 ΘΕΣ/ΝΙΚΗ	ΧΟΝΔΡΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΟ ΕΙΔΩΝ ΔΩΡΩΝ	...-1-2017
.....		Α΄ ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ	 ΕΥΟΣΜΟΣ ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ	ΧΟΝΔΡΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΟ ΕΙΔΩΝ ΔΩΡΩΝ	...-1-2017

➤ Από την επεξεργασία των κινήσεων του λογαριασμού που τηρεί στην στο έτος 2017 προέκυψε η ενεργή συμμετοχή και εμπλοκή του στη λειτουργία του. Επιπροσθέτως, διαπιστώθηκε από την επεξεργασία των χρεοπιστώσεων του τραπεζικού λογαριασμού ότι κατατίθενται χρηματικά ποσά από λήπτριες επιχειρήσεις για υποτιθέμενες εξοφλήσεις συναλλαγών έτσι ώστε να καταστεί δυνατή η εξόφληση των υποτιθέμενων συναλλαγών μεταξύ των εικονικών επιχειρήσεων του κυκλώματος και τέλος να υπάρχει η δυνατότητα των επιχειρήσεων του κυκλώματος να εξοφλούν τις υποτιθέμενες αγορές τους και συγκεκριμένα τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις τους, μέσω του τραπεζικού συστήματος.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων έλαβε τα κάτωθι δύο (2) εικονικά φορολογικά στοιχεία από τον με Α.Φ.Μ.:

Παραστατικό	Ημερομηνία	Αιτιολογία	Αγορές Εμπορευμάτων	ΦΠΑ Εξόδων
ΤΔΑ ...	02.2017		3.945,20	946,85
ΤΔΑ ...	02.2017		3.989,20	957,41
ΣΥΝΟΛΟ			7.934,40	1.904,26

Επί του ΤΔΑ αναγράφεται ως τρόπος εξόφλησης «ΕΞΩΦΛΗΘΗ», ενώ επί του ΤΔΑ δεν έχει σημειωθεί ο τρόπος εξόφλησης. Επιπρόσθετα, επί των ανωτέρω παραστατικών αναγράφεται διπλή επωνυμία, και (συμπτυγμένα, με διαφορετικό γραφικό χαρακτήρα), ενώ ως Α.Φ.Μ. αναφέρεται το νούμερο «.....», που αντιστοιχεί στον προσφεύγοντα. Ακόμη δεν είναι συμπληρωμένα ο τόπος αποστολής, ο τόπος προορισμού και ο αριθμός αυτοκινήτου. Τα ανωτέρω παραστατικά συνοδεύονται από ισόποσα γραμμάτια είσπραξης (καταθετήρια) της, με α/α παραστατικού και αντίστοιχα. Ως εντολέας εμφανίζεται ο και φέρουν ως αιτιολογία κατάθεσης «.....», ο οποίος περιλαμβάνεται στις επιχειρήσεις που έλαβαν κατά το φορολογικό έτος 2017 από την εκδότρια επιχείρηση του εικονικά φορολογικά στοιχεία, που αντιστοιχούν σε συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους, σύμφωνα με το πόρισμα της από σχετικής έκθεσης ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4987/2022 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων ουσιαστικά παραδέχεται τουλάχιστον την εικονικότητα ως προς το πρόσωπο καθόσον αναφέρει ότι συναλλάχθηκε με τον υπήκοο Κίνας, ο οποίος είχε υπαρκτή ατομική επιχείρηση, αγοράζοντας από αυτόν εμπορεύματα, αυτός, ωστόσο, εκμεταλλευόμενος την κοινή κινέζικη τους υπηκοότητα και κυρίως εκμεταλλευόμενος το γεγονός ότι ο προσφεύγων δεν δύνατο να διαβάξει ούτε στην Ελληνική ούτε στην αγγλική γλώσσα του παρέδωσε τα εν λόγω τιμολόγια.

Βάσει όλων των ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι δεν είχε καμιά πρόθεση λήψης και καταχώρισης εικονικών τιμολογίων, αλλά υπήρξε θύμα του κυκλώματος των εικονικών τιμολογίων και πρέπει να απαλλαχθεί ελλείψει υπαιτιότητας απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

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

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

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

Διαφορά φόρου	1.904,26€
Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α Κ.Φ.Δ.	952,13€
Σύνολο φόρου για καταβολή	2.856,39€

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 στον υπόχρεο.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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