



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 08.05.2024

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

Αριθμός απόφασης: 1147

Ταχ. Δ/ση : Αθ. Τακαντζά 8-10
Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2.....-332241
E-Mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Α' 58), 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 φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου 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. ΚΑΒΑΛΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου 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. ΚΑΒΑΛΑΣ, 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 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα ασκούντα ατομική επιχείρηση με αντικείμενο εργασιών τις οδικές μεταφορές εμπορευμάτων φόρος ποσού 2.952,46 €, πλέον προστίμου άρθρου 58 ν. 4987/2022 ποσού 1.476,23 € και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης 34,14 €, δη σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή 4.462,83 €, κατόπιν προσθήκης στα φορολογικά του αποτελέσματα ως λογιστικής διαφοράς α) της καθαρής αξίας ποσού 46.010,00 € ενενήντα τεσσάρων (94) ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το σύνολο της συναλλαγής, εκδόσεως της επιχείρησης «.....» με Α.Φ.Μ., β) της μη πληρωμής δαπανών με τραπεζικό μέσο, συνολικού ποσού 10.336,47 €, γ) της μη εξόφλησης δαπανών μισθοδοσίας, μέσω τραπεζής, συνολικού ποσού 15.754,21 €, δ) των αποσβέσεων με διαφορετικό συντελεστή, συνολικού ποσού 1.803,25 € και ε) των προσωπικών δαπανών, συνολικού ποσού 1.153,47 €, ήτοι συνολικών λογιστικών διαφορών ποσού 75.057,40 €. Βάσει των ανωτέρω τα κέρδη του προσφεύγοντος προσδιορίστηκαν σε 13.420,28 €, καθόσον τα καθαρά αποτελέσματα βάσει δήλωσης ήταν 15.956,11 € και οι μεταφερόμενες ζημίες (βάσει της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ) ανέρχονταν σε 77.593,23 €.

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. ΚΑΒΑΛΑΣ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα φόρος ποσού 14.793,62 €, πλέον προστίμου άρθρου 58^Α ν. 4987/2022 ποσού 7.396,81 €, δη σύνολο φόρου για καταβολή 22.190,43 €, κατόπιν μη αναγνώρισης προς έκπτωση από τον φόρο εκρών του Φ.Π.Α. ποσού 11.042,40 € των προαναφερθέντων ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων και του Φ.Π.Α. ποσού 276,82 €

των προαναφερθέντων προσωπικών δαπανών και μη αναγνώρισης πιστωτικού υπολοίπου προηγούμενης φορολογικής περιόδου 3.....,40 € (βάσει της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ)

Οι εν λόγω πράξεις εδράζονται επί των από12.2023 εκθέσεων μερικού φορολογικού ελέγχου ν. 4987/2022, φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ, σε εκτέλεση της υπ' αριθ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τον παρακάτω λόγο:

- Τα φορολογικά στοιχεία δεν είναι εικονικά. Η φορολογική αρχή φέρει το βάρος της απόδειξης της εικονικότητας. Επικαλείται την υπ' αριθ. απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Καβάλας.

Επειδή, με το άρθρο 66 του ν.4987/2022, ορίζεται ότι: «5. 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, εκτός και αν τα φορολογικά στοιχεία χρησιμοποιήθηκαν για τη διάπραξη ή την υποστήριξη κάποιας από τις πράξεις των παραγράφων 1 έως 4, οπότε ο δράστης τιμωρείται μόνο για την τελευταία ως αυτουργός ή συμμετοχος. 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 εβδομήντα πέντε χιλιάδων (75.000) ευρώ και β) με κάθειρξη έως δέκα (10) έτη, εφόσον το ως άνω ποσό υπερβαίνει τις διακόσιες χιλιάδες (200.000) ευρώ. Για την κάλυψη των παραπάνω ορίων δεν υπολογίζονται φορολογικά στοιχεία που χρησιμοποιήθηκαν για τη διάπραξη ή την υποστήριξη κάποιας από τις πράξεις των παραγράφων 1 έως 4, οπότε ο δράστης τιμωρείται μόνο για την τελευταία ως αυτουργός ή συμμετοχος. 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, στο άρθρο 34 του ν.4987/2022 ορίζεται ότι: «.....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 εμπειριστatzμένα 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, 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, 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. ... 10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου».

Επειδή, με το άρθρο 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, 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, 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 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 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 από12.2023 εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ.

Ειδικότερα, για την εκδότρια των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων επιχείρησης «..... - ΑΦΜ» με αντικείμενο εργασιών το χονδρικό εμπόριο εξορυκτικών μηχανημάτων και μηχανημάτων για κατασκευαστικά έργα και έργα πολιτικού μηχανικού, αυτοκινήτων και αμαξωμάτων ενδεικτικά αναφέρονται τα ακόλουθα:

- Από την επισκόπηση των καταστάσεων πελατών-προμηθευτών των φορολογικών ετών 2016 και 2017, διαπιστώθηκε ότι δεν είχε προβεί στις απαιτούμενες αγορές για την πραγματοποίηση του όγκου των πωλήσεων των ειδών που αναγράφονται στα κατασχεθέντα φορολογικά στοιχεία από τις αντισυμβαλλόμενες - λήπτριες επιχειρήσεις. Επιπρόσθετα, δεν είχε πραγματοποιήσει ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ή/και εισαγωγές εμπορευμάτων από τρίτες χώρες.

- Δεν απασχολούσε εργατοϋπαλληλικό προσωπικό κατά τα υπό κρίση φορολογικά έτη 2016 και 2017, όπως προκύπτει από το σχετικό έγγραφο του αρμόδιου υποκαταστήματος Ε.Φ.Κ.Α. Θεσσαλονίκης (αριθμό πρωτ.).

- Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων σε προγενέστερο χρόνο και αφορούσε στα έτη 2012-2017, διαπιστώθηκε ότι δεν ηλεκτροδοτούνταν και δεν ήταν συνδεδεμένη με το δίκτυο ύδρευσης, σύμφωνα με τα δεδομένα που διαβίβασαν στην Α.Α.Δ.Ε. οι επιχειρήσεις ενέργειας και ύδρευσης.

- Δεν υπέβαλε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα έτη 2016 και 2017. Υπέβαλε ανακριβείς περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. για τα ανωτέρω έτη με μηδενικές εκροές και εισροές.

- Από κοινού με τις λήπτριες των εικονικών φορολογικών στοιχείων επιχειρήσεις, επέλεξαν να αποτυπώσουν τις συναλλαγές τους σε φορολογικά στοιχεία (τιμολόγια) αξίας μικρότερης των πεντακοσίων ευρώ, προκειμένου να αποφύγουν την υποχρέωση εξόφλησής τους μέσω του τραπεζικού συστήματος με προφανή επιδίωξη των «συναλλασσόμενων» την καταστράτηγηση των διατάξεων του άρθρου 23 του ν. 4172/2013.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, τα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία (τιμολόγια - δελτία αποστολής) αφορούν πώληση ανταλλακτικών οχημάτων βαρέως τύπου ιδιοκτησίας του προσφεύγοντος και τα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών εργασίες επισκευής αυτών (σε πολλές περιπτώσεις συμπεριλαμβάνεται στα Τ.Π.Υ και η αξία των διαφόρων ανταλλακτικών που χρησιμοποιούνταν για τις εργασίες). Οι ανωτέρω εργασίες δεν θα μπορούσαν να εκτελεστούν από την εκδότρια, καθώς δεν ταυτίζονται με τις δηλωθείσες δραστηριότητες, όπως εμφανίζονται στο μητρώο του υποσυστήματος του TAXIS. Άλλωστε, δεν διέθετε την υλικοτεχνική υποδομή, τους κατάλληλους χώρους και την απαιτούμενη οργάνωση για να παράσχει τις εξειδικευμένες υπηρεσίες, όπως αυτές αποτυπώνονται στα υπό κρίση τιμολόγια. Σε ό, τι αφορά τα πωληθέντα είδη που αναγράφονται στα σχετικά τιμολόγια, αυτά δεν ταυτίζονται με καμία από τις αγορές της.

Περαιτέρω, τα οχήματα του προσφεύγοντος δεν βρισκόταν στην περιοχή της Θεσσαλονίκης (έδρα του εκδότη), κατά τις ημερομηνίες λήψης των παραστατικών, όπως προκύπτει ενδεικτικά από τα κάτωθι:

- Στις .../04/2016 η «.....» στην οποία ήταν ενταγμένο το φορτηγό με αρ. πινακίδων ιδιοκτησίας του προσφεύγοντος, εξέδωσε το υπ' αριθμ. Τ.Π.Υ. προς την εταιρεία «.....», ΑΦΜ με είδος μεταφοράς «.....», τόπο φόρτωσης, τόπο προορισμού Στις .../04/2016 έχει λάβει το υπ' αριθμ. Τ.Π.Υ με εκδότη την εταιρεία «.....» με ΑΦΜ:..... και αιτιολογία, ωστόσο βάσει των ανωτέρω το εν λόγω όχημα βρισκόταν στις .../04/2016 εν κινήσει στην ευρύτερη περιοχή της Καβάλας, εκτελώντας μεταφορικό έργο.

- Στις .../04/2017 η «.....» στην οποία ήταν ενταγμένο το φορτηγό με αρ. πινακίδων ιδιοκτησίας του προσφεύγοντος, εξέδωσε το υπ' αριθμ. Τ.Π.Υ. προς την εταιρεία «.....», ΑΦΜ με είδος μεταφοράς «Πέτρα», τόπο φόρτωσης, τόπο προορισμού, με ημερομηνίες μεταφοράς .../04/2017, .../04/2017. Στις .../04/2017 έχει λάβει το υπ' αριθμ. Τ.Π.Υ με εκδότη την εταιρεία «.....» με ΑΦΜ:..... και αιτιολογία ΕΠΙΣΚΕΥΗ ΦΡΕΝΩΝ ΣΤΟ, ωστόσο βάσει των ανωτέρω το εν λόγω όχημα βρισκόταν στις .../04/2017 εν κινήσει στην ευρύτερη περιοχή της Καβάλας, εκτελώντας μεταφορικό έργο. Ακόμη στις .../04/2017 έλαβε το υπ' αριθμ. Τ.Π.Υ. με εκδότη την εταιρεία «.....» με ΑΦΜ:..... και αιτιολογία ΑΛΛΑΓΗ ΤΣΙΜΟΥΧΩΝ ΚΑΙ ΕΠΙΣΚΕΥΗ ΒΑΚΤΡΟΥ, ΜΠΟΥΚΑΛΑ ΑΝΑΤΡΟΠΗΣ ΣΤΗΝ ΚΑΡΟΤΣΑ, συνδεόμενη στο, ενώ το φορτηγό και την ημερομηνία εκείνη εκτελούσε μεταφορικό έργο.

- Στις .../05/2017 η «.....» στην οποία ήταν ενταγμένο το φορτηγό με αρ. πινακίδων ιδιοκτησίας του προσφεύγοντος, εξέδωσε το υπ' αριθμ. Τ.Π.Υ. προς την εταιρεία «.....», ΑΦΜ με είδος μεταφοράς «Πέτρα», τόπο φόρτωσης, τόπο προορισμού, με ημερομηνίες μεταφοράς .../05/2017, .../05/2017, .../05/2017, .../05/2017, .../05/2017. Στις .../05/2017 έχει λάβει το υπ' αριθμ. Τ.Π.Υ με εκδότη την εταιρεία «.....» με ΑΦΜ:..... και αιτιολογία ΕΠΙΣΚΕΥΗ ΥΔΡΑΥΛΙΚΟΥ ΤΙΜΟΝΙΟΥ ΣΤΟ, ωστόσο βάσει των ανωτέρω το εν λόγω όχημα βρισκόταν στις .../05/2017 εν κινήσει στην ευρύτερη περιοχή της Καβάλας, εκτελώντας μεταφορικό έργο.

- Στις .../07/2017 η «.....» στην οποία ήταν ενταγμένο το φορτηγό με αρ. πινακίδων ιδιοκτησίας, εξέδωσε το υπ' αριθμ. Τ.Π.Υ. προς την εταιρεία «.....», ΑΦΜ με είδος μεταφοράς «Πέτρα», τόπο φόρτωσης, τόπο προορισμού, με ημερομηνίες μεταφοράς .../07/2017, .../07/2017, .../07/2017, .../07/2017, .../07/2017. Στις .../07/2017 έχει λάβει το υπ' αριθμ. Τ.Π.Υ με εκδότη την εταιρεία «.....» με ΑΦΜ:..... και αιτιολογία ΕΠΙΣΚΕΥΗ ΚΕΝΤΡΙΚΟΥ ΑΞΟΝΑ ΣΤΟ, ωστόσο βάσει των ανωτέρω το εν λόγω όχημα βρισκόταν στις .../07/2017 εν κινήσει στην ευρύτερη περιοχή της Καβάλας, εκτελώντας μεταφορικό έργο. Ομοίως στις .../07/2017 έλαβε το υπ' αριθμ. Τ.Π.Υ. με εκδότη την εταιρεία «.....» με ΑΦΜ:..... και αιτιολογία ΕΠΙΣΚΕΥΗ ΔΙΑΦΟΡΙΚΟΥ ΣΤΟ, ενώ όπως προαναφέρθηκε το φορτηγό την ημερομηνία εκείνη εκτελούσε μεταφορικό έργο.

- Στις .../10/2017 η «.....» στην οποία ήταν ενταγμένο το φορτηγό με αρ. πινακίδων

..... ιδιοκτησίας «.....», εξέδωσε το υπ' αριθμ. Τ.Π.Υ. προς την εταιρεία «.....», ΑΦΜ με είδος μεταφοράς «BIG-BAG ΣΑΚΟΙ», τόπο φόρτωσης, τόπο προορισμού, με ημερομηνίες μεταφοράς .../10/2017, .../10/2017. Στις .../10/2017 έχει λάβει το υπ' αριθμ. Τ.Π.Υ με εκδότη την εταιρεία «.....» με ΑΦΜ:..... και αιτιολογία ΕΠΙΣΚΕΥΗ ΔΙΑΦΟΡΙΚΟΥ ΣΤΟ, ωστόσο βάσει των ανωτέρω το εν λόγω όχημα βρισκόταν στις .../10/2017 εν κινήσει στην ευρύτερη περιοχή της Καβάλας, εκτελώντας μεταφορικό έργο.

- Στις .../01/2017 η «.....» στην οποία ήταν ενταγμένο το φορτηγό με αρ. πινακίδων ιδιοκτησίας, εξέδωσε το υπ' αριθμ. Τ.Π.Υ. προς την εταιρεία «.....», ΑΦΜ με είδος μεταφοράς «χαλίκια», τόπο φόρτωσης, τόπο προορισμού, με ημερομηνία μεταφοράς .../01/2017. Στις .../01/2017 έχει λάβει το υπ' αριθμ. Τ.Π.Υ με εκδότη την εταιρεία «.....» με ΑΦΜ:..... και αιτιολογία ΕΠΙΣΚΕΥΗ ΔΙΑΦΟΡΙΚΟΥ ΣΤΟ, ωστόσο βάσει των ανωτέρω, το εν λόγω όχημα βρισκόταν στις .../01/2017 εν κινήσει στην ευρύτερη περιοχή της Καβάλας, εκτελώντας μεταφορικό έργο.

- Στις .../07/2017 η «.....» στην οποία ήταν ενταγμένο το φορτηγό με αρ. πινακίδων ιδιοκτησίας, εξέδωσε το υπ' αριθμ. Τ.Π.Υ. προς την εταιρεία «.....», ΑΦΜ με είδος μεταφοράς «πέτρα», τόπο φόρτωσης, τόπο προορισμού, με ημερομηνίες μεταφοράς .../07/2017, .../07/2017, .../07/2017, .../07/2017. Στις .../07/2017 έχει λάβει το υπ' αριθμ. Τ.Π.Υ με εκδότη την εταιρεία «.....» με ΑΦΜ:..... και αιτιολογία ΑΛΛΑΓΗ ΠΛΑΤΩ ΣΥΜΠΛΕΚΤΗ ΣΤΟ, ωστόσο βάσει των ανωτέρω, το εν λόγω όχημα βρισκόταν στις .../07/2017 εν κινήσει στην ευρύτερη περιοχή της Καβάλας, εκτελώντας μεταφορικό έργο.

Για να πραγματοποιηθούν οι ως άνω εργασίες θα απαιτούνταν πολύωρη έως και πολυήμερη παραμονή του φορτηγού στο εξειδικευμένο συνεργείο βαρέως τύπου οχημάτων, ήτοι στην Θεσσαλονίκη, ενώ εντός της ίδιας ημέρας το όχημα βρισκόταν στην περιοχή της Καβάλας.

Επειδή, με βάση τα ανωτέρω, η φορολογική αρχή απέδειξε ότι τα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία είναι εικονικά και αφορούν ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές, ενώ η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο που να αποδεικνύει την πραγματοποίηση των συναλλαγών.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας για εσφαλμένη κρίση της φορολογικής αρχής περί εικονικότητας απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Όσον αφορά την επικληθείσα απόφαση με αριθ. του Μονομελούς Πρωτοδικείου Καβάλας που επικαλείται ο προσφεύγων, αν και δεν προσκομίσθηκε στην Υπηρεσία μας, σύμφωνα με τα αναγραφόμενα του ίδιου αφορά τιμολόγια εκδοθέντα σε διαφορετικό έτος από το κρινόμενο (το έτος είναι το 2011) και από διαφορετική εταιρεία (η εταιρεία είναι η «.....»).

Σχετικά με τις λοιπές διαπιστώσεις του ελέγχου ο προσφεύγων ουδέν ισχυρισμό προβάλλει.

Περαιτέρω, ο προσφεύγων υπέβαλε την από01.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανής προσφυγή κατά μεταξύ άλλων της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 και της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου

φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ. Η ως άνω προσφυγή έγινε αποδεκτή λόγω παραγραφής (υπ' αριθ. απόφαση της Υπηρεσίας μας) και ακυρώθηκαν οι ως άνω πράξεις.

Επειδή, τα δεδομένα αυτών επηρεάζουν τις προσβαλλόμενες πράξεις, θα ληφθούν υπόψη κατά τον προσδιορισμό της οριστικής φορολογικής υποχρέωσης του προσφεύγοντος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ. πρωτ. /..... ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ με την τροποποίηση όμως της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 και της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ.

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

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

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Καθαρά κέρδη βάσει δήλωσης	15.956,11€	15.956,11€
Λογιστικές διαφορές ελέγχου	75.057,40€	75.057,40€
Μεταφερόμενες ζημίες	77.593,23€	95.208,23€
Καθαρά κέρδη επιχειρηματικής δραστηριότητας	13.420,28€	0,00€
Μεταφερόμενη ζημία	0,00€	4.194,72€
Διαφορά φόρου	2.952,46€	0,00€
Πρόστιμο άρθρου 58 ν. 4987/2022	1.476,23€	0,00€
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	34,14€	0,00€
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή	4.462,83€	0,00€

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

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Φόρος εκροών	48.526,03€	48.526,03€
Φόρος εισροών	33.197,97€	33.197,97€
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης φορολογικής περιόδου	0,00€	3.....,40€
Φ.Π.Α. που καταβλήθηκε με δηλώσεις	534,44€	534,44€
Διαφορά φόρου	14.793,62€	11.319,22€
Πρόστιμο άρθρου 58Α ν. 4987/2022	7.396,81€	5.659,61€
Σύνολο φόρου για καταβολή	22.190,43€	16.978,83€

Επί των οφειλόμενων φόρων κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ν. 4987/2022.

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.