



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 10.10.2024

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

Αριθμός απόφασης: 2202

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 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 ΦΕΚ 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 2016 του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 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 φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα ασκούντα ατομική επιχείρηση με αντικείμενο εργασιών τις υπηρεσίες μηχανικών φόρος ποσού 39.747,05 € πλέον προστίμου άρθρου 58 ν.4987/2022 ποσού 19.873,53 €, και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 7.108,18 €, δη σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή 66.728,76 €, κατόπιν προσθήκης στα καθαρά του κέρδη ως λογιστικής διαφοράς της καθαρής αξίας δώδεκα (12) ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους ύψους 100.200,00 €, εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης του με Α.Φ.Μ.

Η εν λόγω πράξη εδράζεται επί της από έκθεσης μερικού ελέγχου εισοδήματος του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, σε εκτέλεση της υπ' αριθ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του. Αιτία ελέγχου αποτέλεσαν τα στοιχεία που προέκυψαν από το με αριθ. πρωτ. Δελτίο Πληροφοριών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Κοζάνης, με το οποίο διαβιβάσθηκε στο 1^ο ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, η με αριθμό Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου Ε.Λ.Π. για την ατομική επιχείρηση του με Α.Φ.Μ. και αντικείμενο εργασιών το χονδρικό εμπόριο παλαιών σιδήρων κλπ, εκσκαφές, επιχωματώσεις, βάσει της οποίας η ως άνω ατομική επιχείρηση κατά το φορολογικό έτος 2016 εξέδωσε τριακόσια δεκαέξι (316) εικονικά φορολογικά στοιχεία για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους, συνολικής καθαρής αξίας 1.767.365,08 € πλέον Φ.Π.Α. 398.807,64 € και μεταξύ των ληπτών ήταν και ο προσφεύγων, ο οποίος έλαβε δώδεκα (12) εικονικά φορολογικά στοιχεία για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους, συνολικής καθαρής αξίας 100.200,00 € πλέον Φ.Π.Α. 24.048,00 €.

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

1) Παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου για καταλογισμό. Η μη ορθή τήρηση εκ μέρους της φορολογικής διοίκησης της εκ του νόμου προβλεπόμενης διαδικασίας κατά το στάδιο του ελέγχου και ειδικότερα η έλλειψη κοινοποίησης σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου του άρθρου 28 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας και η έκδοση μόνο οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, δεν συνιστά διακοπτικό της παραγραφής γεγονός. Προσβολή της αρχής της ασφάλειας δικαίου, της χρηστής διοίκησης και της φανεράς δράσης της διοίκησης.

2) Έλλειψη εικονικότητας των επίδικων συναλλαγών. Εσφαλμένη εκτίμηση εκ μέρους του ελέγχου των στοιχείων που προσκομίσθηκαν ενώπιόν του. Τα εν λόγω δώδεκα φορολογικά στοιχεία, αντιπροσωπεύουν υπαρκτές συναλλαγές του με την εκδότρια επιχείρηση. Πράγματι προμηθεύτηκε προϊόντα, τα οποία ανάλωσε σε τεχνικά έργα που πραγματοποίησε. Περαιτέρω, αποδεικνύεται η πληρωμή των ένδικων φορολογικών στοιχείων. Η παράδοση των χρημάτων στην εκδότρια και η κατάθεση αυτών από την ίδια με σκοπό τη διακίνηση των χρημάτων μέσω τραπέζης, όπως ο νόμος απαιτεί, δεν συνομολογεί και δεν αποδεικνύει τη φερόμενη εικονικότητα των επίμαχων συναλλαγών.

3) Άρνηση των αποτελεσμάτων του ελέγχου. Μη απόδειξη της φερόμενης εικονικότητας των ένδικων συναλλαγών. Παράνομη αντιστροφή του βάρους απόδειξης.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, στο άρθρο 36 του ν.4174/2013, οριζόταν έως τις 12/12/2019 (πριν τροποποιηθεί με τον Ν. 4646/2019) ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης. 2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις: α) εάν ο φορολογούμενος υποβάλει αρχική ή τροποποιητική δήλωση εντός του πέμπτου έτους της προθεσμίας παραγραφής, για περίοδο ενός έτους από τη λήξη της πενταετίας, β) εάν ζητηθούν πληροφορίες από χώρα της αλλοδαπής, για όσο χρονικό διάστημα απαιτηθεί για τη διαβίβαση των εν λόγω πληροφοριών προσαυξημένο κατά ένα έτος από την παραλαβή τους από τη Φορολογική Διοίκηση, γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά. ...»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, είχαν εκδοθεί η υπ' αριθ. οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/προστίμου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 και η υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016 του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης. Εν συνεχεία, ο προσφεύγων άσκησε τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας μας.

Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών Υποδιεύθυνση Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης εξέδωσε την υπ' αριθ. απόφασή της ακυρώνοντας τις προσβαλλόμενες υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 και οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016 του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, για τυπική πλημμέλεια, λόγω μη τήρησης της προβλεπόμενης από το άρθρο 28 παρ. 1 του ν. 4987/2022 διαδικασίας. Περαιτέρω, κλήθηκε η φορολογική αρχή να εκδώσει νέες πράξεις, απαλλαγμένες από την τυπική πλημμέλεια, ήτοι να τηρήσει την διαδικασία αναφορικά με την έκδοση και επίδοση προσωρινού προσδιορισμού φόρου μετά του σχετικού σημειώματος διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, προκειμένου να δοθεί η δυνατότητα στον προσφεύγοντα να προβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις επ' αυτών.

Συνεπώς, η με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ φορολογικού έτους 2016, εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε εντός ενός έτους από την έκδοση της υπ' αριθ. απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για επιβολή φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016 απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον δεύτερο και τρίτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

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.»

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

.....ρόρρυθμη 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: «.....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: «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, 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 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 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 φόρου εισοδήματος αποτυπώνεται και στοιχειοθ.....ίται αναλυτικά, διεξοδικά, σαφώς και εμπεριστατωμένα στις οικείες εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου Ε.Λ.Π. και εισοδήματος του 1^{ου} 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 παλαιών σιδήρων κλπ, εκσκαφές, επιχωματώσεις τα εξής:

➤ Έχει καταλογιστεί από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης (Τμήμα Α5 Κοζάνης) παράβαση έκδοσης εικονικών ως προς τη συναλλαγή φορολογικών στοιχείων, για το φορολογικό έτος 2015.

➤ Δεν ανταποκρίθηκε σε πρόσκληση της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ να θέσει στη διάθεση της εν λόγω υπηρεσίας τα λογιστικά του αρχεία.

➤ Κατά το φορολογικό έτος 2016, σύμφωνα με τις καταστάσεις Μ.Υ.Φ. πραγματοποίησε αγορές από τους κάτωθι προμηθευτές:-ΑΦΜ (πλήθος φορολογικών στοιχείων δώδεκα – καθαρή αξία φορολογικών στοιχείων 271.020,00 €),-ΑΦΜ (πλήθος φορολογικών στοιχείων τριάντα – καθαρή αξία φορολογικών στοιχείων 354.986,50 €) και-ΑΦΜ (πλήθος φορολογικών στοιχείων δέκα έξι – καθαρή αξία φορολογικών στοιχείων 248.650,00 €). Ύστερα από έλεγχο που πραγματοποίησε η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης στους ανωτέρω προμηθευτές, διαπιστώθηκε η εικονικότητα ως προς τη συναλλαγή των εκδοθέντων προς τον φορολογικών στοιχείων.

➤ Δεν διαθέτει φορηγό αυτοκίνητο μεγάλου μικτού βάρους, ικανό να δραστηριοποιηθεί σε χωματουργικές εργασίες ή στη μεταφορά, μεγάλου βάρους, ανταλλακτικών αυτοκινήτων, παλαιών σιδηρών κλπ, παρά μόνο διαθέτει 1 φορηγό μικρού μικτού βάρους και 1 φορηγό με ανυψωτικό μηχάνημα. Δεν διαθέτει μηχανήματα έργου.

➤ Δεν πραγματοποίησε δαπάνες για την προμήθεια πετρελαίου κίνησης.

➤ Σύμφωνα με τα στοιχεία του Ενιαίου Φορέα Κοινωνικής Ασφάλισης (Ε.Φ.Κ.Α.), κατά το χρονικό διάστημα Οκτώβριος 2016 – Ιανουάριος 2017 αλλά και το χρονικό διάστημα Ιούνιος 2017 – Ιούλιος 2017 απασχολούσε ένα άτομο μόνο με κωδικό ειδικότητας: 882400, «Οδηγοί φορτηγών και βαρέων φορτηγών».

Ο προσφεύγων έλαβε από την ως άνω ατομική επιχείρηση τα κάτωθι εικονικά φορολογικά στοιχεία:

2016							
α/α	ΕΙΔΟΣ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟΥ	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΕΙΔΟΥΣ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΑΝΑΛΟΓΩΝ Φ.Π.Α	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ
1.	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	...	.....	M.M. 100 ΣΙΔΕΡΑ	4.000,00€	960,00€	4.960,00€
2.	ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	...	.....	M.M. 50 ΛΑΜΑΡΙΝΑ 50M	2.000,00€	480,00€	2.480,00€
3.	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΗΣ	...	.....	M.M. 300 ΠΛΑΚΑΚΙΑ 30X30	9.000,00€	2.160,00€	11.160,00€
4.	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΗΣ	...	.....	M.M. 500 ΓΥΨΟΣΑΝΙΔΕΣ	4.000,00€	960,00€	4.960,00€
5.	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΗΣ	...	.....	M.M. 400 ΣΩΛΗΝΑΣ ΧΑΛΚΟΥ Φ 22, M.M. 400 ΣΩΛΗΝΑΣ ΥΔΡΕΥΣΗΣ INOX 316	16.400,00€	3.936,00€	20.336,00€
6.	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΗΣ	...	.....	M.M. 20.000 ΣΩΛΗΝΑΣ ΜΑΥΡΟΣ VPES 22	11.800,00€	2.832,00€	14.632,00€
7.	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΗΣ	...	.....	M.M. 10.000 ΣΩΛΗΝΑΣ ΜΑΥΡΟΣ 18, M.M. 400 ΣΩΛΗΝΑΣ Φ90 ΠΛΑΣΤΙΚΟΣ, M.M. 100 ΒΑΝΕΣ ΠΛΑΣΤΙΚΕΣ	20.000,00€	4.800,00€	24.800,00€
8.	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΗΣ	...	.....	M.M. 2000 ΖΟΡΟΠΕΤΡΑ PPR ΣΩΛΗΝΑΣ 25, M.M. 3000 ΣΩΛΗΝΑΣ ΓΩΝΙΑ PPR	5.500,00€	1.320,00€	6.820,00€
9.	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΗΣ	...	.....	M.M. 1000 ΣΩΛΗΝΑΣ PPR 32, M.M. 2000 ΝΟΝΩΣΗ Φ 22, M.M. 7 ΣΩΛΗΝΑΣ Φ 16	7.700,00€	1.848,00€	9.548,00€
10.	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΗΣ	...	.....	M.M. 2000 ΜΟΝΩΣΗ Φ36, M.M. 700 ΣΩΛΗΝΑΣ Φ100	6.800,00€	1.632,00€	8.432,00€
11.	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΗΣ	...	.....	M.M. 3000 ΜΟΝΩΣΗ Φ36, M.M. 125 ΣΩΛΗΝΑΣ Φ100	6.500,00€	1.560,00€	8.060,00€

12.	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΗΣ	...	.....	M.M. 3000 ΜΟΝΩΣΗ Φ36, M.M. 125 ΣΩΛΗΝΑΣ Φ100	6.500,00€	1.560,00€	8.060,00€
ΣΥΝΟΛΟ					100.200,00€	24.048,00€	124.248,00€

Όσον αφορά την εξόφληση των συναλλαγών κατασχέθηκαν από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΚΟΖΑΝΗΣ τα κάτωθι στοιχεία:

➤ Η από απόδειξη έκδοσης απλής ταχυδρομικής επιταγής με αριθ., ποσού 4.960,00€ (ΔΑ TIM).

➤ Η από απόδειξη έκδοσης απλής ταχυδρομικής επιταγής με αριθ., ποσού 2.480,00€ (ΔΑ TIM).

➤ Το με α/α γραμμάτιο είσπραξης της με κατάθεση ποσού 11.160,00€ στο λογαριασμό με δικαιούχο τον και με εντολέα της συναλλαγής τον ίδιο τον (TIM).

➤ Το με α/α γραμμάτιο είσπραξης της με κατάθεση ποσού 4.960,00€ στο λογαριασμό με δικαιούχο τον και με εντολέα της συναλλαγής τον ίδιο τον (TIM).

➤ Το με α/α γραμμάτιο είσπραξης της με κατάθεση ποσού 20.336,00€ στο λογαριασμό με δικαιούχο τον και με εντολέα της συναλλαγής τον ίδιο τον (TIM).

➤ Το με α/α γραμμάτιο είσπραξης της με κατάθεση ποσού 14.632,00€ στο λογαριασμό με δικαιούχο τον και με εντολέα της συναλλαγής τον ίδιο τον (TIM).

➤ Το με α/α γραμμάτιο είσπραξης της με κατάθεση ποσού 24.800,00€ στο λογαριασμό με δικαιούχο τον και με εντολέα της συναλλαγής τον ίδιο τον (TIM).

➤ Το από αποδεικτικό κατάθεσης της ποσού 8.060,00€ στο λογαριασμό με δικαιούχο του λογαριασμού τον και καταθέτη τον (TIM).

➤ Το με α/α γραμμάτιο είσπραξης της με κατάθεση ποσού 8.060,00€ στο λογαριασμό με δικαιούχο τον και με εντολέα της συναλλαγής τον ίδιο τον (TIM).

Περαιτέρω προσκομίστηκε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και η από απόδειξη έκδοσης απλής ταχυδρομικής επιταγής με αριθ., ποσού 4.000,00€ και η από απόδειξη έκδοσης απλής ταχυδρομικής επιταγής με αριθ., ποσού 4.500,00€ για την εξόφληση του TIM Δεν προσκομίστηκαν εξοφλήσεις για τα TIM και

Ενώ η έδρα του προσφεύγοντος είναι ο Ν. Θεσσαλονίκης οι καταθέσεις για την εξόφληση των τιμολογίων ως επί το πλείστο διενεργήθηκαν σε συγκεκριμένο κατάσταση της στο και η έκδοση ταχυδρομικών επιταγών πραγματοποιήθηκε από το υποκατάστημα στο

Επιπροσθέτως δεν προσκομίστηκε οποιοδήποτε στοιχείο σχετικά με το μέσο που χρησιμοποιήθηκε για την μεταφορά των πωληθέντων εμπορευμάτων. Στα δελτία αποστολής-τιμολόγια, αναγράφεται ως μεταφορικό μέσο το με αριθμό κυκλοφορίας, ΙΧ αυτοκίνητο, το οποίο, σύμφωνα με το πληροφοριακό σύστημα οχημάτων της Α.Α.Δ.Ε. είναι ιδιοκτησίας του-ΑΦΜ και βρίσκεται σε εκούσια ακινησία από03.2015.

Κατόπιν όλων των ανωτέρω, και κυρίως δεδομένου ότι ο εκδότης των φορολογικών στοιχείων δεν είχε πραγματική υπόσταση, και δεν ήταν σε θέση να διενεργήσει οποιαδήποτε πώληση αγαθών, κρίθηκε από τη φορολογική αρχή ότι τα προαναφερθέντα φορολογικά στοιχεία που έλαβε ο προσφεύγων από τον, ΑΦΜ ήταν εικονικά ως προς το σύνολο της συναλλαγής.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 77 του ν.5104/2024 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο 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, ο προσφεύγων προκειμένου να τεκμηριώσει τις συναλλαγές του με τον συσχετίζει την προμήθεια των επίμαχων υλικών με συγκεκριμένα έργα και κατασκευές που εκτελέστηκαν. Ωστόσο, τα εν λόγω έργα ή κατασκευές περιγράφονται με γενικό τρόπο χωρίς ιδιαίτερη ανάλυση και λεπτομερή περιγραφή και δεν προκύπτει η έκταση και το είδος των υλικών που χρησιμοποιήθηκαν, ώστε να αποδεικνύεται η χρησιμοποίηση των εν λόγω υλικών σε αυτά.

Κατά συνέπεια, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος για εσφαλμένη κρίση της φορολογικής αρχής περί εικονικότητας των επίμαχων συναλλαγών και παράνομης αντιστροφής του βάρους απόδειξης απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι.

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 φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016

Διαφορά φόρου	39.747,05€
Πρόστιμο άρθρου 58 ν.4987/2022	19.873,53€
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	7.108,18€
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή	66.728,76€

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.