



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Καλλιθέα 17.01.23

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός Απόφ. 154

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

E-mail : ded.ath@aade.gr

Α Π Ο Φ Α Σ Η

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 ΚΦΔ,

β. 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 (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 (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 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»

4. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή τουμε ΑΦΜ:....., κατοίκουκατά των :

α) υπ' αριθμ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού / επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, του προϊσταμένου της

Ε Δ.Ο.Υ. ΠΕΙΡΑΙΑ .

β) υπ' αριθμ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. / επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016, του προϊσταμένου της Ε Δ.Ο.Υ. ΠΕΙΡΑΙΑ

γ) υπ αρθ'Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/13 φορολογικού έτους 2016, του προϊσταμένου της Ε Δ.Ο.Υ. ΠΕΙΡΑΙΑ , και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω Οριστικές Πράξεις του Προϊσταμένου της Ε Δ.Ο.Υ. ΠΕΙΡΑΙΑ καθώς και τις απόεκθέσεις ελέγχου Εισοδήματος ,ΦΠΑ και εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 54 του ΚΦΔ του ιδίου Προισταμένου επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων αιτείται την ακύρωση ή την τροποποίηση

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α 1 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντοςμε ΑΦΜ:..... , η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα δεδομένου ότι η κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων συντελέστηκε στιςκαι μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, Α΄ ΥΠ/ΝΣΗ, ΤΜΗΜΑ Α3 ΠΡΟΛΗΠΤΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ δυνάμει της υπ' αριθ.εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ίδιας Υπηρεσίας διενήργησε έλεγχο ορθής εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4308/14(Ε.Λ.Π.) και Ν. 4174/13(Κ.Φ.Δ.) για τα φορολογικά έτη 2015 έως και 2017 στην ατομική επιχείρηση τουαπό τον οποίο διαπιστώθηκε ότι σέ όλες τις ελεγχόμενες χρήσεις αυτός εξέδωσε σε διαφόρους πελάτες του πλήθος εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το σύνολο της συναλλαγής.

Μεταξύ των πελατών της εκδότριας επιχείρησης συμπεριλαμβάνεται και ο προσφεύγωνμε ΑΦΜ:..... ο οποίος έλαβε , καταχώρησε στα βιβλία του και εξέπεσε του φόρου κατά την χρήση 2016 τέσσερα (4) εικονικά ως προς την συναλλαγή φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 20.000,00 € πλέον ΦΠΑ 4800,00 €.

Μετά το τέλος του ελέγχου η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, Α΄ ΥΠ/ΝΣΗ, ΤΜΗΜΑ Α3 ΠΡΟΛΗΠΤΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ συνέταξε για τον εκδότη των εικονικών στοιχείων , την απόέκθεση μερικού ελέγχου και για τον λήπτη αυτών το απόπληροφοριακό στοιχείο τα οποία διαβίβασε με το υπ' αρθ' πρωτ. ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ.έγγραφο της στην αρμόδια Ε Δ.Ο.Υ. ΠΕΙΡΑΙΑ του λήπτη των εικονικών φορολογικών στοιχείων , η οποία στην συνέχεια εξέδωσε τις υπ' αρθ'εντολές ελέγχου για τη διενέργεια μερικού επιτόπιου ελέγχου

φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων για τη φορολογική περίοδο 01/01/2016-31/12/2016.

Με βάση τις ως άνω εντολές ελέγχου , απεστάλη με συστημένη επιστολή (RE.....GR) στη δηλωθείσα έδρα του προσφεύγοντος επί της οδού, η με αριθμό πρωτοκόλλουΓνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου για το έτος και τις φορολογίες που περιλαμβάνονται στην εντολή ελέγχου.

Στη συνέχεια ο έλεγχος κοινοποίησε ηλεκτρονικά στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του (.....) το υπ. αρ. πρωτ.αίτημα χορήγησης βιβλίων και στοιχείων σύμφωνα με το άρθρο 14 του ΚΦΔ. και παράλληλα στιςο έλεγχος θυροκόλλησε το ανωτέρω αίτημα και στην έδρα της ελεγχόμενης επιχείρησης επί της οδού Τέλος, στιςο έλεγχος επικοινωνήσε τηλεφωνικά με τον προσφεύγοντα, όπου τον ενημέρωσε για το αίτημα της φορολογικής διοίκησης του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ.

Με δεδομένο ότι ο προσφεύγων δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου τα λογιστικά αρχεία (βιβλία) και στοιχεία του φορολογικού έτους 2016 συντάχθηκε, σύμφωνα με το αρ. 28 του ΚΦΔ, το υπ. αρ.Σημείωμα Διαπιστώσεων ελέγχου και οι υπ' αρ.Προσωρινοί Διορθωτικοί Προσδιορισμοί Φόρων, που κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα στις και πάλι όμως δεν υπήρξε καμμία ανταπόκριση από τον προσφεύγοντα και εν τέλει, συντάχθηκαν οι απόεκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και προστίμου του αρ. 54 ΚΦΔ, καθώς και οι προσβαλλόμενες πράξεις, ήτοι:

α) η υπ' αριθ.....Πράξη Επιβολής Προστίμου (αρ. 54 ν. 4174/2013) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά για το φορολογικό έτος 2022 με την οποία επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο 250,00 € για μη ανταπόκριση στο υπ' αρθ' πρωτ.έγγραφο αίτημα προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων της χρήσης 2016 ,

β)η υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά για το φορολογικό έτος 2016 με την οποία προσδιορίστηκαν καθαρά φορολογητέα κέρδη ποσού 92.860,06 € με προκύπτοντα κύριο φόρο ποσού 33.306,55 € , πρόστιμο φόρου (άρθρο 58 ΚΦΔ) 16.653,28 € ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 55.668,24 € και

γ) η υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά για το φορολογικό έτος 2016 με την οποία δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση από τις φορολογητέες εκροές , φορολογητέες εισροές ποσού 78.558,94 € και ως εκ τούτου καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα φόρος 15.732,98 € και πρόστιμο αρ. 58/58Α Κ.Φ.Δ. 7.866,49 €, ήτοι συνολικό ποσό 23.599,47 €

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλομένων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

α) Οι συναλλαγές που αναφέρονται στα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία διενεργήθηκαν πραγματικά, εξοφλήθηκαν στο σύνολό τους και καταχωρήθηκαν νόμιμα στα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης.

β) Η μη ανταπόκριση στο υπ. αρ. πρωτ.αίτημα χορήγησης βιβλίων και στοιχείων σύμφωνα με το άρθρο 14 του ΚΦΔ οφείλεται σε ανυπέρβλητα προβλήματα υγείας.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 (άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου) του ν. 2859/00 ορίζεται ότι :

1. Το Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης α` της παραγράφου 1 του άρθρου 36,

β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,

γ) στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται η Εισαγωγή αγαθών από αυτόν, καθώς και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά,

δ) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου ή την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο αποδεικτικό στοιχείο, για τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και τις λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, εφόσον οι πράξεις αυτές έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων,

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 (Υποχρεώσεις των υποκειμένων στο φόρο) του ν. 2859/00 ορίζεται ότι :

1«Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να υποβάλλει τις δηλώσεις που προβλέπονται στο άρθρο 10 του ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας, Α` 170).».

«α) να τηρεί λογιστικά αρχεία (βιβλία) και να εκδίδει στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις της κείμενης νομοθεσίας, εκτός αν είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος - μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης και δεν διαθέτει εγκατάσταση στην Ελλάδα.

Επειδή ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι οι συναλλαγές που αναφέρονται στα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία

διενεργήθηκαν πραγματικά , εξοφλήθηκαν στο σύνολό τους και καταχωρήθηκαν νόμιμα στα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης .

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΕΚΔΟΤΗ με ΑΦΜ:

Επειδή από τον έλεγχο που πραγματοποίησε η ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ δυνάμει της υπ' αριθ'εντολής ελέγχου στον ως άνω αναφερόμενο εκδότη προέκυψαν τα παρακάτω:

1)Με δεδομένο ότι ο εκδότης των επίμαχων φορολογικών στοιχείων προέβη σε παύση εργασιών της επιχείρησης του τηνο έλεγχος κοινοποίησε με θυροκόλληση την με αριθ.πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων στην οικία αυτού επί της οδούκαι την υπ' αριθ' πρωτ.γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων πλήν όμως ο εκδότης των επίμαχων φορολογικών στοιχείων δεν ανταποκρίθηκε στην ως άνω πρόσκληση και ως εκ τούτου ο έλεγχος δεν είχε στην διάθεσή του τα λογιστικά αρχεία για την διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων.

2)Το ΣΩΜΑ ΕΠΙΘΕΩΡΗΣΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ (ΣΕΠΕ) , κατόπιν εγγράφου αιτήματος της Φορολογικής Αρχής , με το υπ' αριθ' πρωτ.έγγραφο του γνωστοποίησε σ' αυτήν ότι ο εκδότης των επίμαχων φορολογικών στοιχείων για τα έτη 2015 έως και 2017 δεν απασχολούσε προσωπικό.

3)Η ΓΔΗΛΕΔ τμήμα Α' Εφαρμογών Τελωνειακών Διαδικασιών της ΑΑΔΕ κατόπιν εγγράφου αιτήματος της Φορολογικής Αρχής, με το υπ' αριθ' πρωτοκόλλου ΓΔΗΛΕΔέγγραφο της γνωστοποίησε σ' αυτήν ότι για τα ίδια ως άνω έτη δεν βρέθηκαν στοιχεία εισαγωγών για την επιχείρηση του εκδότη των επίμαχων φορολογικών στοιχείων.

4)Από την έρευνα που έγινε στο σύστημα elenxis προκύπτει ότι ο εκδότης των επίμαχων φορολογικών στοιχείων δεν έχει δηλώσει ενδοκοινοτικές αποκτήσεις για τις ελεγχόμενες χρήσεις .

5)Από τις καταστάσεις εξόδων (αγορών) που υπέβαλε ο εκδότης των επίμαχων φορολογικών στοιχείων προκύπτει ότι στην χρήση 2016 σε σύνολο εξόδων 1.061,028,94 € το ποσό των 1.048.933,03 € αφορά την λήψη εικονικών στο σύνολο φορ. στοιχείων έκδοσης

6) Ο εκδότης των επίμαχων φορολογικών στοιχείων τυγχάνει πρόεδρος και διευθύνων σύμβουλος της οντότητας με Α.Φ.Μ. για την οποία έχει συνταχθεί έκθεση μερικού ελέγχου από την ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ με τις διαπιστώσεις ότι στην χρήση 2013 έλαβε 52 εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής φορ. στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 4.033.855,95 € και εξέδωσε 958 εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής φορ. στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 4.201.675,93 €

Επειδή η ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ με το υπ' αριθμόν Δελτίο Πληροφοριών (το οποίο έλαβε αρ. πρωτ. Εισερχομ. της Ε' Δ.Ο.Υ. ΠΕΙΡΑΙΑ) γνωστοποίησε στην Ε' Δ.Ο.Υ. ΠΕΙΡΑΙΑ ότι διενήργησε φορολογικό έλεγχο, ύστερα από την με αριθμόεντολή ελέγχου, στην επιχείρησημε ΑΦΜ: , με αντικείμενο εργασιών και έδρα επί της οδούη οποία εξέδωσε

στη χρήση 2016 σε διάφορες οντότητες 406 εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 1.088.351,03 € μεταξύ των οποίων και ο προσφεύγων ο οποίος έλαβε καταχώρηση στα βιβλία του και επομένως εξέπεσε του φόρου κατά την χρήση 2016 τέσσερα (4) τιμολόγια συνολικής καθαρής αξίας 20.000,00 € πλέον ΦΠΑ 4.800,00 €

Επειδή με το Άρθρο 5 παράγ 5, 10 & 14 (Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος) του Ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) 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.

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.

14. Τα λογιστικά αρχεία πρέπει να είναι διαθέσιμα στα αρμόδια ελεγκτικά όργανα και στις αρμόδιες αρχές εντός ευλόγου χρόνου από σχετική ειδοποίηση, εκτός εάν άλλη νομοθεσία απαιτεί άμεση πρόσβαση ή ρυθμίζει διαφορετικά το θέμα.

Επειδή με το άρθρο 7 του Ν. 4308/2014 (Διαφύλαξη λογιστικών αρχείων) ΕΛΠ ορίζεται ότι :

1. Το σύνολο των λογιστικών αρχείων που η οντότητα τηρεί, σύμφωνα με τις διατάξεις αυτού του νόμου διαφυλάσσονται για το μεγαλύτερο χρονικό διάστημα από:

α) Πέντε (5) έτη από τη λήξη της περιόδου.

β) Το χρόνο που ορίζεται από άλλη νομοθεσία.

2. Τα λογιστικά αρχεία μπορούν να διαφυλάσσονται σε οποιαδήποτε μορφή, εφόσον υπάρχει σύστημα αναζήτησης, εμφάνισης και εκτύπωσης ή αναπαραγωγής αυτών, για τη διευκόλυνση οποιουδήποτε ελέγχου.

3. Ειδικά για κάθε τιμολόγιο, διαφυλάσσονται επιπλέον τα δεδομένα που διασφαλίζουν την αυθεντικότητα και την ακεραιότητα του περιεχομένου του, σύμφωνα με τις παραγράφους (1) και (2) του παρόντος άρθρου.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 66 του ΚΦΔ (Α' 170) όπως αντικαταστάθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 8 του ν. 4337/2015 (Α' 129) και ισχύουν από τις 17/10/2015 και εφεξής, σύμφωνα με το άρθρο 23 του ίδιου νόμου, ορίζεται ότι: «1) Έγκλημα φοροδιαφυγής διαπράττει όποιος με πρόθεση: α) ..., β) ..., γ) ..., 2) ... 3) ..., 4) ..., 5) [...] 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.

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση **116/2013** του Συμβουλίου της Επικρατείας: «η) Όποιος γνωρίζει το σκοπό της επιχειρούμενης πράξης και συνεργεί με οποιοδήποτε τρόπο στην κατασκευή πλαστών φορολογικών στοιχείων ή γνωρίζει ότι τα στοιχεία είναι πλαστά ή εικονικά και συνεργεί με οποιοδήποτε τρόπο στην έκδοσή τους ή αποδέχεται τα πλαστά ή τα εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία με σκοπό την απόκρυψη φορολογητέας ύλης». Κατά την έννοια των διατάξεων αυτών, 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, ν' 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 ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεώς 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, εξάλλου, σύμφωνα με την νομολογία η αιτιολογημένη διαπίστωση από τη φορολογική αρχή ότι ορισμένο τιμολόγιο είναι εικονικό αρκεί για να στοιχειοθετήσει ευθύνη για τον επιτηδευματία που δέχεται τέτοιο στοιχείο και το καταχωρίζει στα βιβλία του, εκτός αν αυτός αποδείξει με κάθε νόμιμο μέσο ότι τελούσε σε καλή πίστη (ΣτΕ 875/2012, ΣτΕ 1295/1999)

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

Επειδή, σύμφωνα με την πάγια νομολογία του ΣτΕ επί του υπό κρίση θέματος (ορ. ΣΤΕ 721/2014, 116/2013, 1314/2013, 505/2012, 506/2012, 4037-4039/2011 7μ. 1498/2011, 3528,1184/2010, 2079/2009, 629/2008, 1653,552,547,347/2006, 1219, 511/2005), όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται κατ' αρχήν με την απόδειξη της εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί να αποδείξει είτε :

α) ότι ο εκδότης είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο δηλ. πρόσωπο που δεν έχει δηλώσει την έναρξη επιτηδεύματος ούτε έχει θεωρήσει βιβλία ούτε στοιχεία στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή έχει ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου του εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε β) ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (προβ. ΣΤΕ 1313/2013, 1498/2011, 3528, 1184/2010) οπότε σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του στοιχείου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο), ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής (δηλ. ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο), ενώ δεν ήταν δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστεως του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣΤΕ 1313/2013, 1184/2013, 1126/2010, 533/2013, 394/2013, 494/2009,

466/2008, 6162/2006, 3151/2006, 3411/2004, 1553/2003) είτε

γ) ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι μεν πρόσωπο φορολογικώς υπαρκτό (και συναλλακτικώς όχι ανύπαρκτο) αλλά εν όψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν από τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και το κύκλο 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 δηλ. ότι πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη του, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο (ΣΤΕ 505/2012, 506/2012, 4037-4039/2011 7μ. 14698/2011, 3528,1184/2010, 2079/09, 629/08, 1653,552,547,347/2006, 1219,511/2005) - είτε μεταξύ αυτού και του προσώπου που εμφανιζόταν ως άμεσος ή έμμεσος αντιπρόσωπος του εκδότη ή ως προστηθείς αυτού.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η εκδότρια των στοιχείων επιχείρηση ήταν κατά το έτος 2012 φορολογικά υπαρκτή , πλήν όμως συναλλακτικά ανύπαρκτη, και ως εκ τούτου η προσφεύγουσα ως λήπτρια των επίμαχων φορολογικών στοιχείων , είχε το βάρος της απόδειξης της αλήθειας της συναλλαγής δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτής ακαι της φερόμενης ως εκδότριας, έτσι όπως περιγράφεται στα τιμολόγια ΣΤΕ506/12. ΣΤΕ 116/13.

Επειδή, η Φορολογική Αρχή απέδειξε ότι η εκδότρια των φορολογικών στοιχείων επιχείρηση είναι συναλλακτικά ανύπαρκτη , το βάρος της απόδειξης της αλήθειας των συναλλαγών μεταφέρθηκε στην προσφεύγουσα , η οποία όμως δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο ούτε στον έλεγχο ούτε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή, από την έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι η Φορολογική Αρχή απέδειξε ότι η εκδότρια των στοιχείων επιχείρηση , ήταν κατά το έτος 2012 φορολογικά μεν υπαρκτή , πλήν όμως συναλλακτικά ανύπαρκτη , ενώ η προσφεύγουσα στην οποία μεταφέρθηκε το βάρος της απόδειξης, δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο προκειμένου να τεκμηριώσει την πραγματοποίηση των συναλλαγών αυτών , τα εν λόγω φορολογικά στοιχεία , εκδόθηκαν για ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος δεν γίνεται δεκτός ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι δεν ανταποκρίθηκε στην πρόσκληση του άρθρου 14 του ΚΦΔ της Φορολογικής Αρχής λόγω προβλημάτων υγείας.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ.1 και 2 του άρθρου 14«Πληροφορίες από τον φορολογούμενο» του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «

1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από

την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας.

2 Κατόπιν εγγράφου αιτήματος της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των βιβλίων και στοιχείων ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, [συμπεριλαμβανομένων πελατολογίων και καταλόγων προμηθευτών], πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση εντός πέντε (5) εργάσιμων ημερών από την «κοινοποίηση» του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται μηχανογραφικά παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να παραδίδει στον φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης, στο οποίο γίνεται μνεία όλων των παραδοθέντων εγγράφων ή αρχείων.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 23 «Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 «Βάρος απόδειξης» του ΚΦΔ 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, στην απόΕκθεση ελέγχου προστίμου του άρθρου 54 ΚΦΔ της Φορολογικής Αρχής αναφέρεται επακριβώς ότι :

«Με το υπ' αριθ' πρωτ.αίτημα χορήγησης βιβλίων και στοιχείων ζητούσαμε

από την ελεγχόμενη επιχείρηση να θέσει στην διάθεση του ελέγχου για το φορολογικό έτος 2016 (01.01.2016-31.12.2016) τα εξής:

- Τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία (βιβλία) και στοιχεία (εσόδων,αγορών και δαπανών)καθώς και τα δικαιολογητικά -παραστατικά ενημέρωσης των λογιστικών αρχείων (βιβλίων)
- Όλα τα δικαιολογητικά όπως αυτά προβλέπονται στο εγχειρίδιο οδηγιών συμπλήρωσης φορολογικών δηλώσεων και αφορούν τις ηλεκτρονικά υποβληθείσες δηλώσεις.
- Δικαιολογητικά πληρωμής των ληφθέντων φορολογικών στοιχείων για τις συναλλαγές άνω των 500,00 €
- Δικαιολογητικά πληρωμής των δαπανών μισθοδοσίας & των ασφαλιστικών εισφορών.

Μισθοδοτική κατάσταση & Οικονομική καρτέλλα ΕΦΚΑ.

Ο ελεγχόμενος κος , μέχρι και τη σύνταξη της παρούσας έκθεσης δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου τα λογιστικά αρχεία (βιβλία) και στοιχεία του ελεγχόμενου φορολογικού έτους 2016.»

Επειδή, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή του επικαλείται ότι συνέτρεχαν λόγοι ανυπέβλητης υγείας εξ αιτίας των οποίων δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα της Πρόσκλησης του άρθρου 14 του ΚΦΔ , πλήν όμως σε κανένα στάδιο του ελέγχου , ούτε έως την σύνταξη της παρούσας Απόφασης δεν προσκόμισε στοιχεία από τα οποία αποδεδειγμένα να προκύπτουν ότι υφίστανται λόγοι ανωτέρας βίας και ειδικότερα επικαλούμενοι λόγοι υγείας.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές αναφέρονται στις με ημερομηνία θεώρησης εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Ε' Δ.Ο.Υ. ΠΕΙΡΑΙΑ , επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντοςμε ΑΦΜ:..... , και την **επικύρωση** των :

α) υπ' αριθμ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού / επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, του προϊσταμένου της Ε' Δ.Ο.Υ. ΠΕΙΡΑΙΑ .

β) υπ' αριθμ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. / επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016, του προϊσταμένου της Ε' Δ.Ο.Υ. ΠΕΙΡΑΙΑ

γ) υπ αρθ'Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/13 φορολογικού έτους 2016, του προϊσταμένου της Ε' Δ.Ο.Υ. ΠΕΙΡΑΙΑ

Φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση

	Αριθμός -πράξης	Οριστική	Ετος	Διαφορά ογητέας βάσης	Διαφορά Φόρου	Πρόστιμο /58 ^Α ΚΦΔ	Ειδική εισφορά αλληλεγγυης	Οριστική Φορο-Λογική Υποχρέωση
1		Οριστ. πράξη προσδιορ. εισοδήματος	2016	85.768,94	33.306,55	16653,28	5.708,41	55.668,24
2		Οριστ. πράξη προσδιορ ΦΠΑ	2016	78558,94	15732,98	7866,49		23.599,47
3		ΠΕΠ Αρθρου 54	2022		250,00			250,00
Σ ύ ν ο λ α					49.289,53	24.519,77	5.708,41	79.517,71

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣΔ/ΝΣΗΣΕΠΙΛΥΣΗΣΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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.