



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 10-02-2023

Αριθμός απόφασης: 421

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604537

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων,

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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

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

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **24-10-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, με ΑΦΜ, κατοίκου Κέρκυρας, κατά της α) με αριθμό/2022 Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01-01-2017 έως 31-12-2017 β) με αριθμό/2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **24-10-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού **Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01-01-2017 έως 31-12-2017** προσδιορίστηκε διαφορά φόρου ύψους **15.554,33€** πλέον προστίμου άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ. 7.777,17€, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή ύψους **23.331,50€** λόγω έκπτωσης ΦΠΑ 15.611,28€ ως λήπτης εικονικών τιμολογίων και απόκρυψης ΦΠΑ εκροών 180,46€.

Με την με αριθμό/2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους **2017**, προσδιορίστηκε διαφορά φόρου ύψους 28.341,98€, πλέον προστίμου άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ύψους 14.170,99€, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης 5.196,94€ ήτοι σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή ύψους **47.709,91€** λόγω προσθήκης στα αποτελέσματα λογιστικών διαφορών ύψους 65.047,00€ από εικονικά τιμολόγια.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται από τις από 14-09-2022 οικείες εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Φ.Δ. και του ν. 4172/2013 (φορολογία εισοδήματος) και του ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.) οι οποίες συντάχθηκαν κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε σε εκτέλεση της με αρ./17-06-2021 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ. Εκδόθηκαν συνεπεία του υπ' αριθ. πρωτ./26-05-2021 Δελτίου Πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ σύμφωνα με το οποίο ο προσφεύγων φέρεται να είναι λήπτης δεκατεσσάρων (14) εικονικών φορολογικών στοιχείων, κατά το φορολογικό έτος 2017, με εκδότη την επιχείρηση «..... ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ ΙΚΕ», με Α.Φ.Μ. ως ακολούθως:

α/α	Είδος και αριθμός στοιχείου	Ημερομηνία Έκδοσης	Περιγραφή	Καθαρή αξία	Φ.Π.Α. (24%)	Σύνολο
1	Τ.Π.Υ..... άνευ σειράς	24/08/2017	Στρώση τσιμεντοκονίας σε ισόγειο και 1 ^ο όροφο άνευ υλικών στο ξενοδοχείο (1050,00 τμ)	3.990,00	957,60	4.947,60
2	Τ.Π.Υ..... άνευ σειράς	29/08/2017	Στρώση τσιμεντοκονίας σε ισόγειο και 1 ^ο όροφο άνευ υλικών στο ξενοδοχείο(950,00 τμ)	3.610,00	866,40	4.476,40

3	Τ.Π.Υ..... άνευ σειράς	08/09/2017	Τοποθέτηση πλακιδίων στον 1 ^ο όροφο στο ξενοδοχείο (550 τμ άνευ υλικών)	4.400,00	1.056,00	5456,00
4	Τ.Π.Υ..... άνευ σειράς	14/09/2017	Τοποθέτηση πλακιδίων στον 1 ^ο όροφο στο ξενοδοχείο (550 τμ άνευ υλικών)	4.400,00	1.056,00	5.456,00
5	Τ.Π.Υ..... άνευ σειράς	19/09/2017	Τοποθέτηση πλακιδίων στα W.C. στο ξενοδοχείο (365,00 τ.μ. άνευ υλικών)	3.650,00	876,00	4.526,00
6	Τ.Π.Υ..... σειρά Α΄	27/11/2017	Στρώση τσιμεντοκονίας 1000 μ.	4.500,00	1.080,00	5.580,00
7	Τ.Π.Υ.....σ ειρά Α΄	29/11/2017	Στρώση τσιμεντοκονίας	3.150,00	756,00	3.906,00
8	Τ.Π.Υ..... σειρά Α΄	01/12/2017	Εργασίες σφράγισης Shaft για την τυποθέτηση πυροφραγμών στα επίπεδα του κεντρικού κτιρίου 100 τμ	3.500,00	840,00	4.340,00
9	Τ.Π.Υ.....σει ρά Α΄	04/12/2017	Εργασίες σφράγισης για την τυποθέτηση πυροφραγμών στα επίπεδα όροφος του κεντρικού κτιρίου 113 τμ	3.955,00	949,20	4.904,20
10	Τ.Π.Υ..... σειρά Α΄	06/12/2017	Τοποθέτηση πλακιδίων σε βοηθητικούς χώρους ισογείου 1 ^{ου} , 2 ^{ου} 3 ^{ου} , 4 ^{ου} , 5 ^{ου} , 6 ^{ου} ορόφου 700 μ	6.300,00	1.512,00	7.812,00

11	Τ.Π.Υ..... σειρά Α΄	08/12/2017	Τοποθέτηση πλακιδίων σε βοηθητικούς χώρους ισογείου ορόφου 600μ	5.400,00	1.296,00	6.696,00
12	Τ.Π.Υ..... σειρά Α΄	11/12/2017	Τοποθέτηση γωνιών στις τουαλέτες σε τρέχοντα μέτρα 79 μ.	7.900,00	1.896,00	9.796,00
13	Τ.Π.Υ. Σειρά Α΄	13/12/2017	Τοποθέτηση γωνιών στις τουαλέτες σε τρέχοντα μέτρα 70	7.000,00	1.680,00	8.680,00
14	Τ.Π.Υ..... σειρά Α΄	15/12/2017	Τοποθέτηση σοβατεπί ισογείου ,,",,, και, ορόφου 1400 μ Τοποθέτηση τσιμεντοκονίας στις ντουζιέρες 149 μ	3.292,00	790,08	4.082,08
Σύνολα				65.047,00	15.611,28	80.658,28

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Βάσει του υπ' αριθμ. πρωτ./05-06-2020 δελτίου πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων, των υπ' αριθμ. πρωτ./06-02-2019 και/21-10-2020 δελτίων πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας και του υπ' αριθμ. πρωτ./24-11-2015 δελτίου πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ σχετικά με την επιχείρηση «..... ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ ΙΚΕ» με Α.Φ.Μ., εκδόθηκε η με αριθμό/2020 εντολή ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ για την ελεγχόμενη περίοδο 2015-2018. Με τα ανωτέρω δελτία πληροφοριών ζητούνταν από την αρμόδια φορολογική αρχή να ελεγχθεί:

- Αν οι συναλλαγές της ελεγχόμενης ήταν πραγματικές.
- Αν η ελεγχόμενη είχε τη δυνατότητα να πραγματοποιήσει τις συναλλαγές που περιγράφονται στα εκδοθέντα παραστατικά.
- Αν είχε αποδοθεί ο αναλογούν φόρος εισοδήματος και Φ.Π.Α..

Δυνάμει της ως άνω εντολής ελέγχου, διενεργήθηκε έλεγχος στην επιχείρηση «..... ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ ΙΚΕ» με Α.Φ.Μ. και διαπιστώθηκε ότι η ανωτέρω επιχείρηση εξέδωσε για τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη 2015-2018 συνολικά διακόσια ογδόντα τρία (283) εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής

καθαρής αξίας 646.413,27 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 154.293,00 ευρώ, ήτοι συνολικής αξίας 800.706,27 ευρώ, μεταξύ των οποίων για το φορολογικό έτος 2017 εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 328.892,00 ευρώ, πλέον Φ.Π.Α. 78.934,09 ευρώ ήτοι συνολικής αξίας 407.826,09 ευρώ.

Τα εκδοθέντα φορολογικά παραστατικά περιόδου 2017 είναι εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής, δηλαδή εκδόθηκαν για ανύπαρκτες συναλλαγές καθότι όπως προέκυψε από τις διαπιστώσεις του ελέγχου, η ελεγχόμενη δεν είχε τη δυνατότητα πραγματοποίησης αυτών και τα τιμολόγια εκδόθηκαν για να ευνοηθούν φορολογικά άλλες επιχειρήσεις κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 66 του Κ.Φ.Δ. για τους εξής λόγους:

1. Η ελεγχόμενη ενώ έχει κάνει εγγραφή στο ΓΕΜΗ δεν έχει προβεί σε δημοσίευση ισολογισμών, οικονομικών καταστάσεων, ως όφειλε.
2. Υπέβαλε καταστάσεις πελατών- προμηθευτών οι οποίες συμφωνούν με τις δηλώσεις των αντισυμβαλλομένων, αλλά έχουν σημαντική αναντιστοιχία με τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και τις περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. οι οποίες κρίθηκαν από τον έλεγχο ως ανακριβείς.
3. Σύμφωνα με το με αριθμό πρωτ. Χ/...../24-09-2020 έγγραφο του ΕΦΚΑ, απασχολήθηκε προσωπικό μόνο για το διάστημα 01/2015-03/2015. Συνεπώς, δεν ήταν δυνατή η πραγματοποίηση μεγάλων έργων όπως αναφέρονται στις ΜΥΦ.
4. Στο με αρ. πρωτ./21-10-2020 δελτίο πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας αναφέρεται ότι ο έλεγχος έκρινε εικονικό στο σύνολό του το φορολογικό στοιχείο Τ.Π.Υ./07-12-2015 με εκδότρια την ελεγχόμενη και λήπτρια την ΜΟΝ. ΙΚΕ με Α.Φ.Μ. Η συνολική του αξία εξοφλήθηκε με τραπεζική επιταγή, η οποία όμως οπισθογραφήθηκε από τον λογιστή της εταιρείας. Όπως προέκυψε και από άλλους προμηθευτές της προαναφερόμενης εταιρείας των οποίων τα φορολογικά στοιχεία κρίθηκαν εικονικά, ο εν λόγω λογιστής,, οπισθογραφεί ή εισπράττει τις επιταγές αυτών, με αποτέλεσμα η ελεγχόμενη, η οποία φέρεται να πραγματοποιήσει τις παραπάνω εργασίες, να μην εισπράξει κανένα ποσό από αυτά.
Πλήθος φορολογικών στοιχείων που έχουν κριθεί από τη Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας ως εικονικά, έχουν εξοφληθεί με τραπεζικές επιταγές οι οποίες, μετά από οπισθογράφιση, εισπράττονται από τον ίδιο τον λογιστή ή συγγενικά του πρόσωπα, ή μετά από δική του οπισθογράφιση, από τρίτους.
5. Ο λογιστής, με την με αρ. πρωτ./08-12-2020 υπεύθυνη δήλωσή του ανέφερε τα κάτωθι:
«Με ατομική μου ευθύνη και γνωρίζοντας τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 22 του Ν.1599/1986, δηλώνω με την παρούσα ρητά και ανεπιφύλακτα ότι τυγχάνω λογιστής του κ. του από το έτος 2012, ο οποίος ασκούσε τότε ατομική επιχείρηση με αντικείμενο την εκτέλεση υπεργολαβιών σε οικοδομικές εργασίες και στη συνέχεια από το έτος 2014 και της Μονοπρόσωπης Ιδιωτικής Εταιρείας που ο ίδιος συνέστησε με την επωνυμία Ι.Κ.Ε.» και το διακριτικό τίτλο «..... ΙΚΕ» με ΑΦΜ και ότι ο ίδιος δεν έχει ουδεμία συμμετοχή στις έκνομες ενέργειες που εγώ υπό την ιδιότητά μου, έχω διαπράξει σε βάρος του και εν αγνοία του. Ειδικότερα,

ο κ. γνώριζε ότι η ανωτέρω εταιρεία του, διέθετε ένα και μόνο μπλοκ τιμολογίων παροχής υπηρεσιών, το οποίο εκδόθηκε με την έναρξη της λειτουργίας της εταιρείας, την οποία ο ίδιος επιμελήθηκα. Εγώ προσωπικά και υπό την ιδιότητά μου, διαχειριζόμουν τους κωδικούς της ανωτέρω μονοπρόσωπης ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας, για την εισαγωγή στο σύστημα TAXIS και γνωρίζοντας όλα τα στοιχεία της επιχείρησης, προέβην παράνομα και χωρίς να ενημερώσω τον κ., στην έκδοση μπλοκ τιμολογίων και δεύτερης σφραγίδας, τα οποία φύλαγα στο λογιστικό γραφείο μου επί της οδού αρ. στο Αττικής και εν αγνοία του εξέδιδα από αυτό πλαστά τιμολόγια θέτοντας την σφραγίδα της εταιρείας, τα οποία παρέδιδα σε δικούς μου πελάτες, προκειμένου να τους εξυπηρετήσω φορολογικά. Κατόπιν όλων αυτών, δηλώνω ότι τυγχάνω αποκλειστικά υπεύθυνος για οποιοδήποτε ποσό τυχόν καταλογισθεί από οποιαδήποτε δημόσια αρχή, σε βάρος της ανωτέρω μονοπρόσωπης ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας με την επωνυμία «..... I.K.E.» ή και του ιδίου του κ., σε σχέση με τα τιμολόγια που εν αγνοία του εξέδωσα και διακίνησα στην αγορά, αυτή δε τη δήλωσή μου και την ανάληψη κάθε ευθύνης, θα επαναλάβω ανεπιφύλακτα, ενώπιον οποιουδήποτε πολιτικού, ποινικού ή διοικητικού δικαστηρίου ή άλλης αρχής, που τυχόν θα κληθώ να καταθέσω.»

6. Δεν εμφανίζονται πιστώσεις στο τραπεζικό λογαριασμό της για τη συντριπτική πλειοψηφία των επιχειρήσεων που έλαβαν τα εκδοθέντα τιμολόγια της ελεγχόμενης ούτε αποδείχτηκε ο τρόπος εξόφλησης τους.
7. Δεν προσκόμισε το σύνολο των λογιστικών αρχείων και δεν ανταποκρίθηκε πλήρως στις προσκλήσεις της φορολογικής αρχής και στο αίτημα παροχής πληροφοριών για την αιτιολόγηση πιστώσεων του τραπεζικού της λογαριασμού.
8. Δεν προσκόμισε συμβάσεις έργων-ιδιωτικά συμφωνητικά και χρηματοοικονομικές καταστάσεις 2015-2018.

Μετά τα ανωτέρω ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών έκρινε ότι φορολογικά στοιχεία όπως αποτυπώνονται στην έκθεση ελέγχου, μεταξύ αυτών και φορολογικά στοιχεία που εκδόθηκαν από την «..... ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ Ι.Κ.Ε.» προς τον του με ΑΦΜ, είναι στο σύνολό τους εικονικά, δηλαδή εκδόθηκαν για ανύπαρκτες συναλλαγές.

Κατόπιν των ανωτέρω, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. απέστειλε στον προσφεύγοντα με ηλεκτρονική κοινοποίηση την με αριθμόν/17-06-2021 εντολή μερικού ελέγχου φορολογικού έτους 2017 και τα με αριθμό πρωτ. /22-06-2021 και /27-07-2021 αιτήματα παροχής στοιχείων του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ.. Ο έλεγχος με την πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων ζήτησε:

- Αντίγραφα των πρωτότυπων φορολογικών στοιχείων που έλαβε από τον προμηθευτή I.K.E.» με ΑΦΜ, τα παραστατικά εξόφλησης τους, παραστατικά διακίνησης των αναγραφόμενων αγαθών, τον προμηθευτή των υλικών και κάθε είδους συμφωνητικό που έχει συναφθεί κατά το ελεγχόμενο έτος.
- Υπεύθυνη δήλωση του ελεγχόμενου που να αναφέρει ότι τα προσκομιζόμενα αντίγραφα είναι ακριβή αντίγραφα των πραγματικών που φυλάσσονται στην επιχείρηση.

- Τα αποδεικτικά ασφάλισης του εργατοϋπαλληλικού προσωπικού που απασχολήθηκε για τις εργασίες που αναγράφονται στα τιμολόγια.
- Αντίγραφα των τηρούμενων βιβλίων της ελεγχόμενης περιόδου 2017.
- Τις περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. για το φορολογικό έτος 2017.
- Την Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2017.

Η προσφεύγουσα ανταποκρινόμενη στο αίτημα της φορολογικής διοίκησης, έθεσε στην διάθεση του ελέγχου μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου τα εξής:

α) Αντίγραφα τιμολογίων παροχής υπηρεσιών.

β) Απλογραφικό Βιβλίο (εσόδων –εξόδων) για το φορολογικό έτος 2017 και λογαριασμό προμηθευτή 50.00.00162 ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ ΙΚΕ.

γ) Περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. για το φορολογικό έτος 2017.

δ) Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2017.

ε) Τρία (3) στο σύνολο ιδιωτικά συμφωνητικά υπεργολαβίας με εργοδότη την ανώνυμη εταιρία με την επωνυμία «..... Α.Ε.», με Α.Φ.Μ. και υπεργολάβο τον προσφεύγοντα για τα εξής έργα :

Α) εργασίες τοποθέτησης πλακιδίων στα δωμάτια του και ορόφου στο κεντρικό κτίριο (έργο: Κατασκευή ξενοδοχείου), με ημερομηνία σύνταξης την 17-03-2017 και ημερομηνία και αριθμό θεώρησης από την Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών21-03-2017.

Β) τοποθέτηση πλακιδίων και πλακών πεζοδρομίου (έργο: προσθήκη κατ' επέκταση με υπόγειο, προσθήκη καθ' ύψος, κατασκευή), αντικατάσταση στέγης, μεταφορά Υ/Σ ΔΕΗ και εκσυγχρονισμός υφιστάμενης υπεραγοράς στην Κέρκυρα-Αεροδρόμιο), με ημερομηνία σύνταξης την 12-03-2017 και ημερομηνία και αριθμό θεώρησης από την Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών/29-03-2017.

Γ) εργασίες ξηράς δόμησης πρόσθετες εργασίες (έργο: προσθήκη κατ' επέκταση με υπόγειο, προσθήκη καθ' ύψος, κατασκευή), αντικατάσταση στέγης, μεταφορά Υ/Σ ΔΕΗ και εκσυγχρονισμός υφιστάμενης υπεραγοράς LIDL στην Κέρκυρα-Αεροδρόμιο), με ημερομηνία σύνταξης την 15-03-2017 άνευ θεωρήσεως από την αρμόδια Δ.Ο.Υ..

στ) Με αριθμό πρωτοκόλλου/17-05-2022 απάντηση του ελεγχόμενου στο με αριθμό/27-07-2021 αίτημα άρθρου 14 Κ.Φ.Δ. της Διοίκησης.

ζ) Υπεύθυνη δήλωση του προσφεύγοντος ότι τα αντίγραφα είναι ακριβή των πραγματικών που φυλάσσονται στην επιχείρηση.

η) Από 15-11-2017 ιδιωτικό συμφωνητικό ανάθεσης εργασιών της προσφεύγουσας στην εταιρεία «..... Ι.Κ.Ε.» για το υπό ανακαίνιση ξενοδοχείο «.....» Κέρκυρας, στην περιοχή Κέρκυρας.

Λαμβάνοντας υπόψη τις ανωτέρω διαπιστώσεις, το περιεχόμενο των δελτίων Πληροφοριών και το πόρισμα της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, ο έλεγχος έκρινε ότι ο προσφεύγων έλαβε και καταχώρισε στα τηρούμενα βιβλία του δεκατέσσερα (14) εικονικά φορολογικά στοιχεία, κατά το φορολογικό έτος 2017, με εκδότη την επιχείρηση «..... ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ ΙΚΕ» με Α.Φ.Μ. συνολικής καθαρής αξίας 65.047,00 ευρώ, πλέον Φ.Π.Α. 15.611,28 ευρώ τα οποία είναι εικονικά στο σύνολο τους, ήτοι οι υπηρεσίες που αναφέρονται σε αυτά δεν πραγματοποιήθηκαν δεδομένου ότι:

Ο εκδότης των εικονικών τιμολογίων διαπιστώθηκε ότι είναι φορολογικά υπαρκτή οντότητα αλλά συναλλακτικά ανύπαρκτη και το βάρος της αλήθειας της συναλλαγής φέρει ο λήπτης των φορολογικών στοιχείων. Ως εκ τούτου ο προσφεύγων δεν δύναται να θεωρηθεί καλόπιστος και δεν απέδειξε ότι πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές.

Στην συνέχεια εκδόθηκε το με αριθμό/26-07-2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και οι Προσωρινοί Διορθωτικοί Προσδιορισμοί Φ.Π.Α. και Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017. Ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στο δικαίωμά του να υποβάλει τις αντιρρήσεις του επί του κοινοποιηθέντος σημειώματος και εκδόθηκαν οι οριστικές προσβαλλόμενες πράξεις.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Παραβίαση του Δικαιώματος της Προηγούμενης Ακρόασης του άρθρου 20 Συντάγματος – Παραβίαση ουσιώδους τύπου της Διαδικασίας.
2. Αυθαίρετο - αναιτιολόγητο, αόριστο και μη νόμιμο της κρίσεως των από 14-09-2022 Εκθέσεων Ελέγχου της φορολογικής Αρχής – Παράνομη και εσφαλμένη έκδοση των οικείων πράξεων καταλογισμού φόρου και προστίμων.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΠΡΩΤΟ ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟ ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 20 του Συντάγματος: «Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερόμενου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του».

Επειδή, το δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης, όπως κατοχυρώνεται στο άρθρο 20 παρ.2 του Συντάγματος και η άσκησή του ρυθμίζεται στο άρθρο 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, συνίσταται στη δυνατότητα του διοικούμενου, πριν από την έκδοση δυσμενούς γι' αυτόν ατομικής διοικητικής πράξης (ΣτΕ 3609/2009) να διατυπώσει τις απόψεις του, ύστερα από σχετική κλήση του από το διοικητικό όργανο.

Κατ' εφαρμογή της ανωτέρω συνταγματικής επιταγής περί τήρησης της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου ως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσης των ατομικών διοικητικών πράξεων, θεσπίστηκε η διαδικασία του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ., με το οποίο ορίζονται τα ακόλουθα: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στον φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης. 2. 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 την έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα 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, ο έλεγχος εξέδωσε το υπ' αριθμό/26-07-2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) και τους προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. που κοινοποιήθηκαν νόμιμα στον προσφεύγοντα, με τα οποία ενημερώθηκε για τις διαπιστώσεις του ελέγχου και κλήθηκε να υποβάλλει τις απόψεις του εντός είκοσι (20) ημερών. Η προθεσμία αυτή παρήλθε άπρακτη αφού δεν ανταποκρίθηκε.

Συνεπώς, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, αναφορικά με τη μη τήρηση της διαδικασίας της προηγούμενης ακρόασης βάσει του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ., απορρίπτεται ως αβάσιμος.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΔΕΥΤΕΡΟ ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟ ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ

Επειδή, με την παρ. 5 του άρθρου 66, του Κ.Φ.Δ. 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: **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. Δεν είναι εικονικό για τον λήπτη το φορολογικό στοιχείο το οποίο αφορά πραγματική συναλλαγή, αν το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο στοιχείο...».**

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση ΣΤΕ 116/2013 «...όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, πλαστού, ή νοθευμένο φορολογικό στοιχείο 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, σύμφωνα με την απόφαση ΣΤΕ 1404/2015: «...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. Η απόδειξη της εικονικότητας μπορεί να προκύψει και από δικαστικό τεκμήριο...».

Επειδή, με την ΣΤΕ 1238/2018, κρίθηκε μεταξύ άλλων:

«Επειδή, περαιτέρω, κατά τα παγίως κριθέντα (ΣΤΕ 394/2013, ΣΤΕ 4328/2013, ΣΤΕ 4570/2014, ΣΤΕ 4269/ 2014, 1405, 3336-40, ΣΤΕ 3347/2015, ΣΤΕ 3399/2015, ΣΤΕ 336/2018) κρίθηκε, 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 φορολογικού στοιχείου είναι φορολογικώς ανύπαρκτος, ήτοι δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδείου 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 πραγματοποίησεώς της), είτε ότι ο ανωτέρω εκδότης είναι φορολογικώς μεν υπαρκτός αλλά, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν από την συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως και του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει ότι πραγματοποιήθηκε η συναλλαγή, στην οποία αφορά το φορολογικό στοιχείο)...».

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση, σύμφωνα με το δελτίο πληροφοριών και το πόρισμα ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, «τα εκδοθέντα τιμολόγια για τα φορολογικά έτη 2015–2018 από την επιχείρηση «..... ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ ΙΚΕ» με Α.Φ.Μ., κρίθηκαν εικονικά για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους». Δεδομένου δε, ότι η αντισυμβαλλόμενη αποδείχτηκε ότι συναλλακτικά είναι ανύπαρκτη το βάρος της απόδειξης της μεταξύ τους συναλλαγής το φέρει ο λήπτης του στοιχείου σύμφωνα με σχετικές αποφάσεις του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣΤΕ 116/2013, 1404/2015, 1238/2018).

Επειδή, από τα ανωτέρω συνάγεται το συμπέρασμα ότι ο εκδότης των τιμολογίων είναι φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο πρόσωπο, το οποίο έχει δηλώσει την έναρξη εργασιών του στη φορολογική αρχή αλλά δεν διαθέτει τις υποδομές και το προσωπικό για να πραγματοποιήσει τις συναλλαγές.

Επειδή, εν προκειμένω ο προσφεύγων δεν αμφισβητεί τις λοιπές λογιστικές διαφορές που καταλόγισε ο έλεγχος αλλά μόνο αυτές που αφορούν τα εικονικά τιμολόγια.

Επειδή, ο προσφεύγων στην με αριθμό πρωτοκόλλου/17-05-2022 απάντησή του στο/27-07-2021 αίτημα παροχής στοιχείων του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. ισχυρίζεται ότι για τα επίμαχα τιμολόγια που προσκόμισε και αφορούν κατασκευαστικές και οικοδομικές εργασίες, όπως τοποθέτηση πλακιδίων στο ξενοδοχείο “.....” με το οποίο έχει υπογράψει συμφωνητικά υπεργολαβίας, δεν υφίστανται παραστατικά διακίνησης ούτε αγορές υλικών. Στο προσκομισθέν ιδιωτικό συμφωνητικό όμως που αφορά το εν λόγω έργο αναφέρεται ότι ο «**υπεργολάβος (ήτοι ο προσφεύγων) διαθέτει τον κατάλληλο εξοπλισμό και το εξειδικευμένο προσωπικό, .. εκτελεί τις εργασίες μόνο με έμπειρο και ειδικευμένο προσωπικό, του οποίου είναι ο αποκλειστικός εργοδότης και ο μόνος υπεύθυνος έναντι παντός τρίτου για την ακριβή τήρηση των διατάξεων της εργατικής νομοθεσίας.. υποχρεούται να εκτελεί τις εργασίες του με επαρκή αριθμό μηχανημάτων και εργαλείων εφοδιασμένων με κατάλληλα πιστοποιητικά ελέγχου και συντήρησης και με άριστης ποιότητας υλικά και να λαμβάνει με δική του ευθύνη και δαπάνη κάθε μέτρο απαραίτητο για την πλήρη, έντεχνη και έγκαιρη εκτέλεση του έργου του.. Ο υπεργολάβος αναλαμβάνει ρητή υποχρέωση να απασχολήσει στο έργο εργατοτεχνικό και υπαλληλικό προσωπικό αποκλειστικά και μόνο ασφαλισμένο στο ΙΚΑ, να παραδίδει καθημερινά στον εργοδότη πίνακα του απασχολούμενου στο έργο εργατοτεχνικού προσωπικού του, κατάλογο μηχανημάτων που ασχολήθηκαν στο έργο και εργασιών που εκτέλεσε».**

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η εκδότρια του παρείχε τους εργαζόμενους για να καλύψει τις ανάγκες σε προσωπικό για την εκτέλεση των συμφωνηθέντων έργων του όμως ο εκδότης των επίμαχων Τ.Π.Υ. δεν διέθετε προσωπικό, μηχανήματα και φορτηγά ώστε να παράσχει τις τιμολογηθείσες υπηρεσίες και δεν είχε πραγματοποιήσει αγορές των απαραίτητων υλικών. Επίσης, σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου δεν προσκομίστηκαν τιμολόγια αγοράς υλικών και στοιχεία για το προσωπικό που απασχολήθηκε (Αναλυτικές Περιοδικές Δηλώσεις, εξοφλήσεις εργαζομένων) ώστε να είναι εφικτή η πραγματοποίηση των εργασιών με αποτέλεσμα οι όροι των συμφωνητικών να μην συνάδουν με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος.

Επειδή, σύμφωνα με το από 12-03-2017, 15-03-2017 και 17-03-2017 ιδιωτικό συμφωνητικό υπεργολαβίας με ημερομηνία έναρξης 14-03-2017, 16-03-2017 και 17-03-2017 αντίστοιχα ο προσφεύγων ορίστηκε υπεργολάβος και η εταιρεία «..... ΑΕ» εργοδότης για την εκτέλεση εργασιών όπως την τοποθέτηση πλακιδίων και πλακών πεζοδρομίου και εργασίες ξηράς δόμησης στην υφιστάμενη υπεραγορά στο αεροδρόμιο της Κέρκυρας και την τοποθέτηση πλακιδίων στα δωμάτια 3^{ου} και 4^{ου} ορόφου στο κεντρικό κτίριο του ξενοδοχείου “.....” της Κέρκυρας, αντίστοιχα. Ενώ αναφέρεται ρητά στα ιδιωτικά συμφωνητικά ότι: «**Απαγορεύεται στον υπεργολάβο η εκχώρηση της παρούσας σύμβασης ή οποιουδήποτε δικαιώματος πηγάζει από αυτή συμπεριλαμβανομένου του υπεργολαβικού ανταλλάγματος και οποιαδήποτε εκχώρηση ή ενεχυρίαση κατά παράβαση της προαναφερόμενης απαγορεύσεως είναι απολύτως άκυρη και ουδεμία υποχρέωση ή δέσμευση συνεπάγεται για τον εργοδότη. Επιτρέπεται η εκχώρηση της παρούσας σύμβασης σε περίπτωση μετατροπής της νομικής του μορφής ή συγχώνευσής του και σε οποιαδήποτε άλλη**

περίπτωση νομικού μετασχηματισμού του. Επίσης επιτρέπεται η εκχώρησή της σε άλλη θυγατρική ή μητρική εταιρεία ή εν πάσει περιπτώσει σε εταιρεία που ανήκει στον ίδιο με τον εργοδότη Όμιλο επιχειρήσεων.» με την από 15-11-2017 σύμβαση ανάθεσης- ανάληψης έργου ο προσφεύγων έκανε ανάθεση εργασιών στην εταιρεία «..... ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ ΙΚΕ» για την ανακαίνιση του ξενοδοχείου «.....». Σύμφωνα με την σύμβαση αυτή η επιχείρηση «..... ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ ΙΚΕ» ορίζεται εργολήπτης και ο προσφεύγων εργοδότης και συμφωνείται η πραγματοποίηση εργασιών από 15-11-2017 χωρίς να αναγράφεται ημερομηνία λήξης. Όμως στο από 17-03-2017 ιδιωτικό συμφωνητικό υπεργολαβίας του προσφεύγοντος με εργοδότη την εταιρεία «..... ΑΕ», ημερομηνία έναρξης εργασιών ορίζεται η 17-03-2017 και χρόνος εκτέλεσης εργασιών ενενήντα δύο ημέρες (92) ημέρες από την έναρξη, δηλαδή 17-06-2017. Συνεπώς, τεκμαίρεται ότι η εκχώρηση εργασιών έγινε μεταγενέστερα από την ημερομηνία που συμφωνήθηκε με την «..... ΑΕ» να πραγματοποιηθεί η εκτέλεση του έργου χωρίς να προσκομίζεται έγγραφο που να δικαιολογεί την καθυστέρηση του έργου ή να ζητά την παράτασή του ή να ορίζει την επιβαλλόμενη ρήτρα για κάθε ημέρα καθυστέρησης. Επομένως, σύμφωνα με την έκθεση απόψεων διαπιστώνεται ότι η σύμβαση ανάθεσης αφορά διαφορετικό έργο ή το έργο είχε ήδη πραγματοποιηθεί.

Δεν προσκομίζονται συμφωνητικά ανάθεσης υπεργολαβίας που να προβλέπουν την εκτέλεση εργασιών που περιγράφονται στα υπόλοιπα ιδιωτικά συμφωνητικά.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1249/2013 αναφέρεται ότι:

«..Από την διάταξη αυτή προκύπτει ότι, προϋπόθεση του τεκμηρίου της καλής πίστης του λήπτη εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη στοιχείου, αποτελεί η κατάθεση στη φορολογική αρχή των σχετικών με το εικονικό στοιχείο παραστατικών που να αποδεικνύουν ότι η αξία του στοιχείου έχει εξοφληθεί μέσω πιστωτικού ιδρύματος ή αξιογράφων. Επομένως, για τις παραβάσεις που διαπράττονται από την ημερομηνία δημοσίευσης του νόμου αυτού (26.7.2013) και έπειτα, εφόσον ο λήπτης εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη στοιχείου προσκομίσει το πρώτον στη φορολογική αρχή που απαιτεί τα παραστατικά εκείνα που αναφέρονται στο εικονικό στοιχείο και αποδεικνύουν την πλήρη εξόφληση της αξίας του μέσω πιστωτικού ιδρύματος ή αξιογράφων, το αργότερο μέχρι το χρόνο αυτό, τεκμαίρεται ότι ο λήπτης τελούσε σε καλή πίστη και δεν επιβάλλεται πρόστιμο σε αυτόν.»

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ο τρόπος εξόφλησης των υπό κρίση τιμολογίων είναι μέσω ταχυδρομείου και μέσω τραπεζικών καταθέσεων, για τις οποίες δεν μπορεί να προσκομίσει αποδεικτικά στοιχεία λόγω έλλειψης πληροφοριών (iban). Υπάρχει επίσης ανεξόφλητο υπόλοιπο λόγω του γεγονότος ότι το ξενοδοχείο «.....» με το οποίο συνεργάστηκε και έγινε το έργο που αναφέρεται στα προσκομισθέντα παραστατικά δεν του κατέβαλε το συμφωνηθέν τίμημα.

Επειδή, σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου κατόπιν ελεγκτικών επαληθεύσεων σχετικά με τις ταχυδρομικές επιταγές με τις οποίες εξόφλησε τα πέντε (5) πρώτα τιμολόγια του προαναφερόμενου πίνακα τιμολογίων διαπιστώθηκε ότι εντολέας ήταν ο κος ο λογιστής της εταιρείας «..... ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ ΙΚΕ» με Α.Φ.Μ. ο οποίος στην από 08-12-2020 υπεύθυνη δήλωσή του είχε αναφέρει ότι διαχειριζόταν τους κωδικούς

της εταιρείας και εξέδιδε παράνομα και εν αγνοία της πλαστά τιμολόγια που παρέδιδε σε πελάτες του για να τους εξυπηρετήσει φορολογικά. Οι επιταγές αυτές εκδόθηκαν σε υποκατάστημα της Αθήνας την ίδια μέρα στις 09-11-2017 και όχι κοντά στην έδρα του προσφεύγοντος- δικαιούχου. Επίσης, δεν έγινε η πλήρης εξόφληση των υπό κρίση τιμολογίων και δεν προσκομίστηκαν τραπεζικά καταθετήρια, ή αποδείξεις πληρωμών ή κινήσεις τραπεζικών συναλλαγών που να αποδεικνύουν τις εξοφλήσεις των παραστατικών μέσω τραπεζικών καταθέσεων.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω αναφερθέντων περιστατικών, ο προσφεύγων δεν απέδειξε την αλήθεια της συναλλαγής, δεδομένου ότι ο εκδότης είναι πρόσωπο συναλλακτικά ανύπαρκτο, σύμφωνα με το σκεπτικό των υπ' αριθμό αποφάσεων 116/2013, 1404/2015 και 1238/2018 του ΣΤΕ.

Επειδή, τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία αποδείχθηκε ότι αφορούν ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές και ως εκ τούτου στην περίπτωση αυτή δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης στον λήπτη (ΣΤΕ 1184, 1126/2010).

Επειδή, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ διαπίστωσε ότι ο προσφεύγων είχε συμπεριλάβει το σύνολο της καθαρής αξίας των ανωτέρω τιμολογίων, που έλαβε από την εταιρεία «..... ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ ΙΚΕ» με Α.Φ.Μ. στις δαπάνες προς έκπτωση, με αποτέλεσμα την μείωση των φορολογητέων κερδών του και την αύξηση των εισροών του με αποτέλεσμα την μειωμένη απόδοση του αναλογούντος Φ.Π.Α. και τη μείωση του φορολογητέου εισοδήματός του.

Επειδή, οι από 14-09-2022 οικείες εκθέσεις ελέγχου της αρμόδιας φορολογικής αρχής βάσει των οποίων εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις χαρακτηρίζονται από πληρότητα καθώς τεκμηριώνουν τις διαπιστωθείσες παραβάσεις και διαλαμβάνονται με πληρότητα τα κύρια πραγματικά περιστατικά (2. ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ- ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ, 3. ΔΙΑΣΤΑΥΡΩΤΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ, 4. ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ) που αποτελούν την αιτιολογία της πράξης και στις προσβαλλόμενες πράξεις αναφέρονται οι διατάξεις και η αιτιολογία της παράβασης. Η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 24-10-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με ΑΦΜ και την επικύρωση των:

- A) με αριθμό/2022 Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01-01-2017 έως 31-12-2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ
- B) με αριθμό/2022 Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΚΡΥΡΑΣ.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

1. Η με αριθμό/2022 Οριστική Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01-01-2017 έως 31-12-2017

Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α.	15.554,33€
Πρόστιμο άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ.	7.777,17€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	23.331,50€

2. Η υπ' αριθ./2022 Οριστική Πράξη διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017

Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Διαφορά φόρου	28.341,98€
Πρόστιμο άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ.	14.170,99€
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	5.196,94
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	47.709,91€

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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