



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 01/02/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 317

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604537
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής 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»,

1. Την από **12-10-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του με **ΑΦΜ**, κατοίκου Ηρακλείου Κρήτης, επί της οδού, κατά: α) της υπ' αριθμ./**31-08-2022** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2016, β) της υπ' αριθμ./**31-08-2022** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2017, γ) της υπ' αριθμ./**31-08-2022** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016 και δ) της υπ' αριθμ./**31-08-2022** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης.

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

Επί της από **12/10/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ΤΟΥ με **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα καθώς οι προσβαλλόμενες πράξεις κοινοποιήθηκαν την 13/09/2022, 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 τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, καταλογίσθηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας τα κατωτέρω ποσά:

A/A	Αριθμός-Ημ/νία πράξης	Οριστική πράξη	Χρήση	Διαφορά φόρου	Πρόστιμο άρθρου 58/58 ^Α	Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	Σύνολο καταλογισμού
1	...../31-08-2022	Διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος	2016	8.144,46	4.072,23	1.368,48	13.585,17
2	...../31-08-2022	Διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος	2017	7.033,02	3.516,51	1.200,33	11.749,86
3	...../31-08-2022	Διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.	2016	5.366,01	2.683,00		8.049,01
4	...../31-08-2022	Διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.	2017	6.281,77	3.140,89		9.422,66
Σύνολα				26.825,26	13.412,63	2.568,81	42.806,70

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται στις από 31/08/2022 οικείες εκθέσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. οι οποίες συντάχθηκαν κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε σε εκτέλεση της με αρ./14-01-2020 εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης.

Οι ως άνω εντολές ελέγχου εκδόθηκαν συνεπεία:

α) των από **03-04-2020 Οριστικών εκθέσεων Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος** της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, σύμφωνα με τις οποίες η προσφεύγουσα φέρεται να είναι λήπτης πέντε (5) εικονικών φορολογικών στοιχείων, στο φορολογικό έτος 2016, και πέντε (5) εικονικών φορολογικών στοιχείων, στο φορολογικό έτος 2017, με εκδότρια την οντότητα «.....», με **Α.Φ.Μ.** ως ακολούθως:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016

A/A	Εκδότης Στοιχείου	Αριθμός/ Ημερομηνία	Καθαρή Αξία	Φ.Π.Α
1 18/09/2016	2.730,00€	655,20€
2 13/09/2016	5.100,00€	1.224,00€
3 05/09/2016	4.080,00€	979,20€
4 28/08/2016	5.800,00€	1.392,00€
5 22/08/2016	5.750,00€	1.380,00€

		.			
			Σύνολο:	23.460,00€	5.630,40€

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017

A/A	Εκδότης Στοιχείου	Αριθμός/ Ημερομηνία		Καθαρή Αξία	Φ.Π.Α
1	25/04/2017	9.200,00€	2.208,00€
2	22/04/2017	4.410,00€	1.058,40€
3	20/04/2017	3.900,00€	936,00€
4	15/04/2017	3.480,00€	835,20€
5	03/04/2017	2.200,00€	528,00€
			Σύνολο:	23.190,00€	5.565,60€

β) της από 05-07-2022 Οριστικής εκθέσεως Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, σύμφωνα με τις οποίες η προσφεύγουσα φέρεται να είναι λήπτης ενός (1) εικονικού φορολογικού στοιχείου, στο φορολογικό έτος 2016, με εκδότρια την οντότητα «..... ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ ΙΚΕ», με Α.Φ.Μ. ως ακολούθως:

A/A	Εκδότης Στοιχείου	Αριθμός/ Ημερομηνία		Καθαρή Αξία	Φ.Π.Α
1	..... ΙΚΕ	28	18/09/2016	2.615,00€	627,60€
			Σύνολο:	2.615,00€	627,60€

Κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων, οι δαπάνες των τιμολογίων αυτών δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας, επίσης δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση ο ΦΠΑ που αντιστοιχούσε σε αυτά.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Οι συναλλαγές ήταν στο σύνολο τους πραγματικές, οι συγκεκριμένες υπηρεσίες παρασχέθηκαν στο σύνολο τους.
- Η καλή πίστη αποδεικνύεται επειδή τουλάχιστον μέρος της αξίας των εκδοθέντων τιμολογίων πληρώθηκαν στην αντισυμβαλλόμενη επιχείρηση με την οπισθογράφηση και παράδοση αξιολογίων πελατών.

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 τις διατάξεις του άρθρου 64 του ΚΦΔ 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, όπως αναφέρεται στις οικείες εκθέσεις ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., διενεργήθηκε έλεγχος στην επιχείρηση «.....», με Α.Φ.Μ. και στην επιχείρηση ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ ΙΚΕ», με Α.Φ.Μ. και προέκυψε ότι όλα τα εκδοθέντα φορολογικά παραστατικά των υπό κρίση ετών είναι εικονικά για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους, για τους εξής λόγους:

1. Οι ελεγχόμενες δε διέθεταν τις απαιτούμενες κτιριακές εγκαταστάσεις για την άσκηση της δραστηριότητάς τους. Έχουν δηλώσει σαν έδρα στο χιλ. Ρεθύμνου, ωστόσο όμως δεν έχουν κανένα ιδιόκτητο κτίσμα, όπως προκύπτει από τις δηλώσεις περιουσιακής κατάστασης Ε9, ούτε έχουν μισθώσει κανένα κατάστημα καθ' ότι δεν προσκόμισαν κανένα σχετικό μισθωτήριο.

2. Δεν είχαν την απαραίτητη υλικοτεχνική υποδομή, καθ' ότι δεν προσκόμισαν κανένα δικαιολογητικό από το οποίο να προκύπτει η αγορά ή κατοχή των μηχανημάτων, των εργαλείων και των υλικών που απαιτούνται για την κατασκευή και την πώληση προϊόντων τόσο μεγάλης αξίας.

3. Δεν απασχόλησαν προσωπικό αφού ποτέ δεν ασφάλισαν εργαζόμενους στο ΙΚΑ το υπό κρίση χρονικό διάστημα, σύμφωνα με το υπ' αριθμό πρωτοκόλλου/30-01-2020 έγγραφό του ΙΚΑ Ηρακλείου και το υπ' αριθμό πρωτοκόλλου/13-07-2021 έγγραφό του ΕΦΚΑ Εσταυρωμένου. Το ίδιο προκύπτει και από τα αρχεία της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, καθ' ότι δεν έχουν υποβάλλει δηλώσεις ΦΜΥ και δεν προσκομίσθηκε επίσης κανένα παραστατικό δαπάνης για πληρωμή εργαζομένων.

4. Η επιχείρηση «.....», με Α.Φ.Μ. δεν πραγματοποίησε αγορές καθ' ότι δεν προσκομίσθηκε κανένα φορολογικό παραστατικό ή άλλο δικαιολογητικό από το οποίο να προκύπτει η αγορά των υλικών που απαιτούνται για να πραγματοποιηθεί τζίρος 1.438.780,00€.

5. Δε διέθεταν έστω και ένα ΦΙΧ, το οποίο θα ήταν απαραίτητο για την άσκηση μιας τέτοιας δραστηριότητας τόσο για τη μεταφορά των προϊόντων, όσο και για τη μεταφορά των υλικών και σε καμία περίπτωση δε θα μπορούσαν να πραγματοποιήσουν τέτοιο τζίρο χωρίς τη χρήση μεταφορικού μέσου. Δεν προσκόμισαν κανένα μισθωτήριο για τη μίσθωση κάποιου ΦΙΧ, ούτε κανένα έγγραφο από το οποίο να προκύπτει μια τέτοια χρήση.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **65 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, 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 απόφαση **116/2013 ΣΤΕ** «...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 πραγματοποίησώς 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 επιτηδεύματος 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 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 τις από 03-04-2020 Εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, και μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου που πραγματοποιήθηκε στην επιχείρηση «.....», με Α.Φ.Μ. και στην επιχείρηση «..... ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ ΙΚΕ», με Α.Φ.Μ., «τα εκδοθέντα τιμολόγια για τα υπό κρίση φορολογικά έτη από τις ως άνω επιχειρήσεις, κρίθηκαν εικονικά για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους.»

Δεδομένου ότι οι αντισυμβαλλόμενοι αποδείχτηκαν ότι συναλλακτικά είναι ανύπαρκτοι, 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, 506/2012).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση οι εκδότριες των στοιχείων επιχειρήσεις «.....», με Α.Φ.Μ. και «..... ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ ΙΚΕ», με Α.Φ.Μ., ήταν κατά τα έτη 2016 και 2017 φορολογικά μεν υπαρκτές, αλλά συναλλακτικά ανύπαρκτες, και ως εκ τούτου, η προσφεύγουσα ως λήπτρια των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, είχε το βάρος της απόδειξης της αλήθειας των συναλλαγών, δηλαδή ότι αυτές πραγματοποιήθηκαν μεταξύ αυτής και των φερόμενων ως εκδοτριών, έτσι όπως περιγράφεται στα τιμολόγια. ΣΤΕ 506/2012, ΣΤΕ 116/2013.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι συναλλαγές ήταν πραγματικές, αναφέροντας ότι τουλάχιστον μέρος της αξίας των εκδοθέντων τιμολογίων πληρώθηκαν στην αντισυμβαλλόμενη επιχείρηση με την οπισθογράφηση και παράδοση αξιογράφων πελατών. Συγκεκριμένα των α)/30.11.2018, β)/30.5.2019 επιταγών της Τράπεζας ποσού 3.550,00 € και 14.277,28 € αντίστοιχα, που είχε εκδώσει σε διαταγή της η εταιρεία Μ. ΙΚΕ και γ)/31.8.2018 και δ)/31.3.2019 της ποσού 4.212,00 € και 5.627,60 € αντίστοιχα, που είχε εκδώσει σε διαταγή της η εταιρεία ΑΕ.

Επειδή, σύμφωνα με τις από 31/08/2022 Εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης προκύπτει ότι: Οι επιταγές της Τράπεζας ποσού 3.550,00 € και 14.277,28 € ακυρώθηκαν κατόπιν εντολής του εκδότη και οι επιταγές της ποσού 4.212,00 € και 5.627,60 € εισπράχθηκαν από τρίτα πρόσωπα και ουδέποτε έχουν οπισθογραφηθεί από την προσφεύγουσα.

Συνεπώς, όχι μόνο δεν αποδεικνύεται η εξόφληση των τιμολογίων με τραπεζικό μέσο, αλλά τουναντίον αποδείχθηκε ότι καμία επιταγή δεν εισπράχθηκε από τον εκδότη των τιμολογίων.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω αναφερθέντων περιστατικών, η προσφεύγουσα 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, η προσφεύγουσα:

α) μη νόμιμα εξέπεσε από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχειρηματικής της δραστηριότητας τις δαπάνες που αναγράφονται στα επίμαχα φορολογικά στοιχεία, φορολογικών ετών 2016 και 2017, κατά παράβαση του άρθρου 22 του ν.4172/2013.

β) μη νόμιμα άσκησε το δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος Φ.Π.Α. που αναγράφεται στα ανωτέρω φορολογικά στοιχεία, για τις φορολογικές περιόδους 01/01-31/12/2016 και 01/01-31/12/2017, κατά παράβαση του άρθρου 32 του ν. 2859/2000.

Επειδή, από τις εκθέσεις ελέγχου προκύπτει ότι η φορολογική αρχή απέδειξε ότι οι εκδότριες των στοιχείων επιχειρήσεις, ήταν κατά το κρίσιμο έτος φορολογικά μεν υπαρκτές, πλην όμως συναλλακτικά ανύπαρκτες, ενώ η προσφεύγουσα στην οποία μεταφέρθηκε το βάρος της απόδειξης, δεν προσκόμισε ικανά στοιχεία προκειμένου να τεκμηριώσει την πραγματοποίηση των συναλλαγών αυτών και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 31/08/2022 εκθέσεις μερικού ελέγχου 1)εισοδήματος και 2) ΦΠΑ επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **12-10-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του με **ΑΦΜ** και την επικύρωση :

α) της υπ' αριθμ. /**31-08-2022** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2016 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης.

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

Διαφορά φόρου	8.144,46 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	4.072,23 €
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	1.368,48 €

ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	13.585,17 €
----------------------------	--------------------

β) της υπ' αριθμ./31-08-2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2017 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης.

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

Διαφορά φόρου	7.033,02 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	3.516,51 €
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	1.200,33 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	11.749,86 €

γ) της υπ' αριθμ./31-08-2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης.

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

Διαφορά φόρου	5.366,01 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	2.683,00 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	8.049,01 €

δ) της υπ' αριθμ./31-08-2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης.

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

Διαφορά φόρου	6.281,77 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	3.140,89 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	9.422,66 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.

