



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 24/05/2022

Αριθμός απόφασης: 1339

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-332246

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

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.)»

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **27-01-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της Ομόρρυθμης Εταιρείας με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ**, με έδρα το, ΤΚ, κατά της με αριθμό/27-12-2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος /Επιβολής Προστίμου και της με αριθμό/27-12-2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 παρ.3 και 5 του ν.4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ, φορολογικού έτους 2015.

5. Τις ως άνω Πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **27-01-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της Ομόρρυθμης Εταιρείας με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/27-12-2021 προσαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., φορολογικού έτους 2015, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 4.868,95€, πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 2.434,48€, **ήτοι** συνολικού ποσού **7.303,43€**, λόγω λήψης δέκα έξι (16) εικονικών φορολογικών στοιχείων, για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους, καθαρής αξίας 15.225,00€, πλέον ΦΠΑ 3.501,75€.

Με την με αριθμό/27-12-2021 προσαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 παρ.3 και 5 του ν.4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., φορολογικού έτους 2015, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού **6.090,00€** (15.225,00*40%) λόγω λήψης δέκα έξι (16) εικονικών φορολογικών στοιχείων, για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους, καθαρής αξίας 15.225,00€, πλέον ΦΠΑ 3.501,75€, κατά παράβαση του άρθρου 13 παρ.1 του ν.4174/2013 και των άρθρων 1,2 παρ.3 και 6 του ν.4093/2012, οι οποίες επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 7 παρ.3β του ν.4337/15.

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί των από 27/12/2021 εκθέσεων ελέγχου φόρου εισοδήματος και ΚΦΔ (ν.4308/2014), που συντάχθηκαν δυνάμει της αριθμ./02-11-2021 εντολής ελέγχου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Δυνάμει της ως άνω εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διενεργήθηκε έλεγχος της προσφεύγουσας, με κύρια δραστηριότητα «.....» και αφορά τις διατάξεις του ν.4174/13(Κ.Φ.Δ.), για το φορολογικό έτος 2015. Αφορμή του ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμ. Πρωτ./14-10-2021 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. και η από 14-10-2021 συνημμένη Πληροφοριακή έκθεση επί παραβάσεων τήρησης φορολογικών αρχείων και στοιχείων Ν.4308/14 και άρθρ. 7 παρ. 3, του Ν.4337/2015 της Δ.Ο.Υ., που αφορά την

επιχείρηση του του με ΑΦΜ, με κύρια δραστηριότητα «.....» , σύμφωνα με την οποία, ο εξέδωσε (512) εικονικά φορολογικά στοιχεία τουλάχιστον ως προς το πρόσωπο του εκδότη, προς διάφορες επιχειρήσεις, συνολικής καθαρής αξίας 1.682.935,15 ευρώ, πλέον ΦΠΑ. Μία εκ των συναλλασσόμενων με την παραπάνω επιχείρηση ήταν και η προσφεύγουσα επιχείρηση, το φορολογικό έτος 2015. Συγκεκριμένα η προσφεύγουσα έλαβε από την ως άνω επιχείρηση στο φορολογικό έτος 2015, δέκα έξι (16) εικονικά, ως προς το πρόσωπο του εκδότη, φορολογικά στοιχεία, καθαρής αξίας 15.225,00€, πλέον ΦΠΑ 3.501,75€.

Ο έλεγχος, λαμβάνοντας υπόψη τις παραπάνω διαπιστώσεις, κοινοποίησε στις 29/11/2021, το αριθμ./2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, με συνημμένο τον προσωρινό προσδιορισμό φόρου και προστίμου, με το οποίο η ελεγχόμενη επιχείρηση καλείται, εντός είκοσι ημερών από την επομένη της επίδοσης, να υποβάλει εγγράφως τις απόψεις της. Η Προσφεύγουσα υπέβαλε το αρ. πρωτ. .../17-12-2021 υπόμνημα απόψεων. Οι προβαλλόμενοι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας δεν γίνονται δεκτοί, κατόπιν αυτών εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν, οι προσβαλλόμενες πράξεις για τους παρακάτω λόγους :

- Εσφαλμένη κατάληξη άνευ ετέρου για την εικονικότητα των τιμολογίων εκδοθέντων εκ μέρους του
- Ως προς την εταιρία τους και την εμπλοκή της με την επιχείρηση του κ. και προς τις ειδικότερες εργασίες και τον τρόπο πληρωμής αυτών : Οι υπηρεσίες του χωρίζονται σε δύο ομάδες, ήτοι αυτή της παροχής καθαρισμού και αυτή της παροχής των τεχνικών εργασιών, οι οποίες πράγματι έλαβαν χώρα. Οι πληρωμές των τιμολογίων έγιναν τοις μετρητοίς, λόγω capital controls.

Ως προς τους ανωτέρω ισχυρισμούς της προσφεύγουσας .

Επειδή, στο άρθρο 55 παρ. 1 περ. ε', ως ίσχυε από 01-01-2014 έως 01/02/2016, δίδεται ο ορισμός του εικονικού φορολογικού στοιχείου και συγκεκριμένα ορίζεται ότι: «*Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην 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 από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται, ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην*

τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας».

Επειδή στο Ν.4308/2015 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα) ορίζεται : “Άρθρο 5 Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος 1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου ... 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. [...]”

Άρθρο 15 Αυθεντικότητα του τιμολογίου ... 2. Κάθε οντότητα οφείλει να εφαρμόζει τα κατάλληλα στις περιστάσεις μέτρα διασφάλισης της αυθεντικότητας της προέλευσης, της ακεραιότητας του περιεχομένου και της αναγνωσιμότητας του τιμολογίου. Αυτό μπορεί να επιτυγχάνεται με οποιεσδήποτε δικλίδες της οντότητας δημιουργούν αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία (αλυσίδα) τεκμηρίων που συνδέουν κάθε τιμολόγιο με τη σχετική προμήθεια αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, και αντίστροφα”.

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, έστω και αν η έκθεση αυτή συντάχθηκε επί τη βάση άλλης εκθέσεως ελέγχου, η οποία συντάχθηκε από υπάλληλο άλλης αναρμόδιας Δ.Ο.Υ., οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του οποίου υιοθετούνται από τον υπάλληλο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. που συνέταξε την έκθεση. Και τούτο, διότι στην περίπτωση αυτή εκχώρησε πάντως η απαιτούμενη εκτίμηση των διαλαμβανόμενων στην άλλη έκθεση από το όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου Δ.Ο.Υ. και συντάχθηκε και σχετική έκθεση, τυχόν δε κατά το περιεχόμενο υπάρχουσες ελλείψεις της εκθέσεως, που συνέταξε το αρμόδιο όργανο, δεν καθιστούν την επ’ αυτής ερειδόμενη πράξη επιβολής φόρου ή προστίμου τυπικώς πλημμελή, αλλά αποτελούν (οι ελλείψεις αυτές) αντικείμενο ουσιαστικής εκτιμήσεως εκ

μέρους των Διοικητικών Δικαστηρίων, κατά την έρευνα της συνδρομής των πραγματικών περιστατικών που απαιτούνται για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου.

Επειδή, νομολογιακά έχει κριθεί (ΣΤΕ 2056/1994, ΔΕΦ 41/2002) η πράξη επιβολής προστίμου είναι δυνατόν να στηρίζεται σε έκθεση ελέγχου που έχει συντάξει ο διενεργήσας τον έλεγχο υπάλληλος και ο οποίος είναι άλλος από εκείνον που εκδίδει την πράξη επιβολής, αρκεί η τελευταία να στηρίζεται στην έκθεση ελέγχου και στις διατυπωθείσες σε αυτή διαπιστώσεις. Παράβαση του τύπου της διαδικασίας δεν υφίσταται.

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 σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 του ΣΤΕ 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 σύμφωνα με την νομολογία «δεν απαιτείται απόδειξη, και δη άμεση, της εικονικότητας ειδικώς της συγκεκριμένης συναλλαγής, αλλά η απόδειξη αυτή μπορεί να προκύψει και από δικαστικό τεκμήριο, προς συναγωγή του οποίου αρκεί από τη συνολική και όχι μεμονωμένη και αποσπασματική εκτίμηση των κατ' ιδίαν αποδεικτικών μέσων να προκύπτουν οι περιστάσεις εκείνες που δικαιολογούν το συμπέρασμα ότι ο εκδότης του τιμολογίου δεν είναι, πάντως, εμφανές ότι διέθετε τα μέσα, υλικά και προσωπικά για να εκτελέσει τις επίμαχες εργασίες.» ΣΤΕ 1404/2015.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 62 παρ. 1 και 3 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων. ... 3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 34 του Ν.4174/2013 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, στο άρθρο 64 του Ν.4174/2013 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, σύμφωνα με το άρθρο 28 παρ. 2 του 4174/2013 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 ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, περαιτέρω, 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, ορθά η φορολογική αρχή για να θεμελιώσει την κρίση της για τη λήψη εικονικών τιμολογίων προέβη σε διαπιστώσεις, οι οποίες συνάπτονται κατ' εξοχήν με τη συνολική δράση και φορολογική συμπεριφορά του εκδότη των επίδικων τιμολογίων, διότι για να θεμελιωθεί η παράβαση της λήψης εικονικού τιμολογίου πρέπει προηγουμένως να έχει αποδειχθεί ότι το επίδικο τιμολόγιο είναι εικονικό.

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 σε κάθε περίπτωση, όπως έχει κριθεί νομολογιακά, το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική διοίκηση (πρβλ. ΣτΕ 4049/2014, 2442/2013, 886/2005 κ.α.). Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της. Πράγματι, μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη. Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξης της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση.

Τούτων έπεται ότι η τέλεση φορολογικής παράβασης και, περαιτέρω, η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως «τεκμήρια»), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείψει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης [πρβλ. ΣτΕ 2316/1991, 2961/1980

(φορολογία εισοδήματος), ΣτΕ 43/2006 επταμ., 4134/2001, 428/1996, 4026/1983, 954/1982 (φορολογία δωρεών), ΣτΕ 2046/1985, 2193/1958 (φορολογία κληρονομιών), ΣτΕ 2136/2012, 2967/2004, 1275/1985 (παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων), ΣτΕ 1404/2015 (παραβίαση λήψης εικονικού τιμολογίου), ΣτΕ 2768/2015, 747/2015, 1351/2014 επταμ. 2951/2013, 117/2005 (τελωνειακές παραβάσεις) – πρβλ ακόμα ΣτΕ 2780/2012 επταμ. 1934/2013 επταμ., 2365/2013 επταμ. 3103/2015, σχετικά με παραβάσεις των κανόνων περί ανταγωνισμού)]. Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων (πρβλ. ΣτΕ 2365/2013 επταμ., 2780/2012 επταμ.).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του αρ. 21§1 του Ν.4172/2013, όπως αυτές ίσχυαν κατά την ελεγχόμενη χρήση: « 1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους.....».

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 22 του ν. 4172/2013, όπως ίσχυε με την κωδικοποίηση του ν. 4223/2013: « Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες: α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της, β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η εικονικότητα των υπό κρίση τιμολογίων αποτυπώνεται και στοιχειοθετείται αναλυτικά, διεξοδικά, σαφώς και εμπεριστατωμένα στην έκθεση επί παραβάσεων τήρησης φορολογικών αρχείων και στοιχείων Ν.4308/14 και Ν.4337/2015 άρθρ.7 παρ. 3, της Δ.Ο.Υ. Συγκεκριμένα ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. διαμόρφωσε την κρίση του περί εικονικότητας, στην εν λόγω περίπτωση, αφού έλαβε υπόψη του τα κάτωθι:

- Ο του, δεν ανταποκρίθηκε στην υπ' αριθμό/14-09-2021 πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων που κοινοποιήθηκε στην κατοικία του στη του παρά τις επανειλημμένες τηλεφωνικές οχλήσεις εκ μέρους του ελέγχου.
- Από μετάβαση στην δηλωθείσα διεύθυνση της επαγγελματικής εγκατάστασης του ελεγχόμενου στην οδό στη . του βρέθηκε να λειτουργεί άλλη επιχείρηση. Από επικοινωνία με τον εκμισθωτή της εγκατάστασης δεν κατέστη δυνατόν να

εξακριβωθεί αν και για ποιο χρονικό διάστημα ο μίσθωσε τον συγκεκριμένο χώρο, (τους είπε ότι δεν τον γνώριζε) και λόγω προχωρημένης ηλικίας τους παρέπεμψε για παραπάνω πληροφορίες στην κόρη του η οποία μετά από τηλεφωνική επικοινωνία μαζί της, τους δήλωσε επίσης ότι δεν τον γνώριζε.

Σημειώνεται ότι από το έντυπο Ε2 της ελεγχόμενης χρήσης διαπιστώθηκε ότι στην οδό στην, εκμισθώνεται από τον κ..... μία αποθήκη στον κ. Π.....(400,00 τ.μ.), ενώ οι υπόλοιπες δύο αποθήκες 180,00 τ.μ. και 250,00 δηλώνονται ως **κενές**.

-Από τη διασταύρωση των συγκεντρωτικών καταστάσεων της Γ.Γ.Π.Σ. προκύπτει ότι οι πωλήσεις της ελεγχόμενης επιχείρησης ανέρχονται στο ποσό των 1.682.935,15 € (πωλήσεις εμπορευμάτων 735.200,20 €) ενώ οι αγορές της στο ποσό των 3.432,87€ Επιπροσθέτως, ο δεν πραγματοποίησε ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ή παραδόσεις, αλλά και καμία επιχείρηση Κράτους-Μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης, δεν δήλωσε ενδοκοινοτικές παραδόσεις προς την ελεγχόμενη επιχείρηση.

Κατόπιν των ανωτέρω προκύπτει μη ύπαρξη αγορών της ελεγχόμενης επιχείρησης αναλογικά με τις πωλήσεις που φέρεται να πραγματοποίησε κατά το υπό κρίση διάστημα.

-Όπως προκύπτει από το πληροφοριακό σύστημα TAXIS η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν διέθετε μεταφορικά μέσα ή οποιοδήποτε άλλο όχημα πλην μιας μοτοσυκλέτας με πινακίδες κυκλοφορίας, μέσο με το οποίο ο ελεγχόμενος δεν θα μπορούσε να εξυπηρετήσει τις ανάγκες της επιχείρησης του για τις εργασίες που φαίνεται ότι πραγματοποίησε (πωλήσεις εμπορευμάτων, τεχνικές κατασκευαστικές εργασίες).

-Από όσα αναφέρθηκαν αναλυτικά παραπάνω προκύπτει η αδυναμία πραγματοποίησης των πωλήσεων της ελεγχόμενης επιχείρησης, όπως αυτές δηλώνονται στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, δεδομένου ότι αυτές ανέρχονται στο ποσό ύψους 735.200,20 € (πωλήσεις εμπορευμάτων), ενώ η ελεγχόμενη δηλώνει αγορές ποσού ύψους 3.432,87 €. Σημειώνεται επίσης ότι δηλώνεται στις ΜΥΦ ως πελάτης από τρίτες επιχειρήσεις για αγορές ποσού ύψους 3.603,60 ευρώ.

- Η εξόφληση των συναλλαγών που φέρεται ότι διενεργούσε η επιχείρηση του είναι «ύποπτη», υπό την έννοια ότι, στις περισσότερες σχεδόν περιπτώσεις γίνεται προσπάθεια, ώστε να διασφαλιστεί η «στιγμιαία» διέλευση των σχετικών ποσών από το λογαριασμό του, δεδομένου ότι ουσιαστικά κατέθετε ή του κατατίθονταν χρήματα τα οποία και αναλαμβάνονταν αμέσως (στην επόμενη τραπεζική συναλλαγή), προκειμένου να νομιμοποιηθούν οι συναλλαγές που φέρεται ότι διενεργούσε.

-Σύμφωνα με τις δηλώσεις ΜΥΦ που υπέβαλε η ελεγχόμενη επιχείρηση φέρεται να πραγματοποίησε έσοδα ποσού ύψους 1.682.935,15 €, ενώ σύμφωνα με τους τραπεζικούς λογαριασμούς που τηρεί, τα ποσά που κατατίθενται από τους πελάτες της για την εξόφληση των φορολογικών στοιχείων που εξέδωσε ανέρχονται στο ποσό των 258.707,13 €.

- Οι υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας ΦΠΑ της ελεγχόμενης επιχείρησης περιέχουν αγορές και δαπάνες με αξίες περίπου ισόποσες των πωλήσεων με αποτέλεσμα να προσδιορίζεται υποχρέωση απόδοσης ΦΠΑ μικρής αξίας.

Συγκεκριμένα:

-Από έλεγχο των δηλώσεων Φ.Π.Α. διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση στις περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ που κατέθεσε για το φορολογικό έτος 2015, **δήλωσε εικονικώς φορολογητέες εισροές συνολικής καθαρής αξίας 1.208.400,19 €**, με μοναδικό σκοπό την αποφυγή πληρωμής ΦΠΑ, δεδομένου ότι όπως αναφέρθηκε και παραπάνω οι αγορές του ανέρχονταν σε **3.432,87 €**.

-Επίσης για την αποφυγή πληρωμής Φ.Π.Α. **δήλωσε ανακριβώς στις περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. φορολογητέες εκροές συνολικής καθαρής αξίας ποσού 1.206.935,15 €** ενώ οι πωλήσεις σύμφωνα με τις ΜΥΦ ανέρχονται στο ποσό των **1.682.935,15 €**.

Σύμφωνα με τα όσα αναφέρθηκαν αναλυτικά παραπάνω η συνολική εικόνα που προκύπτει για την ελεγχόμενη επιχείρηση - οντότητα, είναι ότι αυτή δεν ήταν σε θέση να εκπληρώσει τις πωλήσεις εκατομμυρίων που φέρεται ότι πραγματοποίησε (παροχή υπηρεσίας - κατασκευές - πωλήσεις εμπορευμάτων), καθώς δεν πραγματοποίησε ανάλογες αγορές (είτε υλικών-α' υλών ή εμπορευμάτων), δεν διέθετε την κατάλληλη υλικοτεχνική υποδομή (μεταφορικά μέσα κ.λ.π), δεν κατέστη δυνατόν να ταυτοποιηθεί από τον έλεγχο η έδρα της επαγγελματικής της εγκατάστασης, ενώ για ένα μικρό μέρος των συναλλαγών της που εξοφλήθηκε μέσω τραπεζικών λογαριασμών, κατά την άποψη του ελέγχου γίνεται προσπάθεια νομιμοποίησης των συναλλαγών αυτών, με στιγμιαία ή μικρή διέλευση των χρημάτων μέσω αυτών των λογαριασμών.

Το γεγονός ότι εμφανίζεται να απασχολήθηκε προσωπικό και σύμφωνα με τα όσα αναφέρονται παραπάνω, οδηγεί τον έλεγχο στο συμπέρασμα ότι στη διαχείριση της επιχείρησης εμπλέκονται τρίτα πρόσωπα, τα οποία με τη συναίνεση του διακινούσαν τα φορολογικά στοιχεία της επιχείρησης του για συναλλαγές που είτε πραγματοποιούσαν αυτοί ή πιθανώς για συναλλαγές που ουδέποτε πραγματοποιήθηκαν, με σκοπό αφ' ενός μεν την ιδιοποίηση του αναλογούντος Φ.Π.Α. και αφετέρου την μείωση των φορολογικών τους υποχρεώσεων.

Επειδή, σε ότι αφορά το είδος των εργασιών που φέρεται να εκτελέστηκαν από την επιχείρηση του, η θέση του ελέγχου, σύμφωνα με τις από 27/12/2021 εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ., είναι η εξής :

«Στο με αριθ. πρωτ...../ 17-12-2016 υπόμνημα εξηγήσεων αναφέρεται ότι, οι εργασίες που ανατέθηκαν στον κ. του είναι οι κάτωθι :

α) η συγκόλληση των δύο κτιρίων εξωτερικά,

β) η μόνωση της ταράτσας των κτιρίων με πισσόχαρτα,

γ) η επισκευή των ζημιών εσωτερικά, με δημιουργία γυψοσανίδας και τοποθέτηση νέου laminate και

δ) το βάψιμο του χώρου εσωτερικά και εξωτερικά.

Το υπ' αριθμό/29-08-2015 τιμολόγιο εκδόσεως, περιέχει τα κάτωθι είδη :

i) Στεγανωτικό praktiker 10kg

ii) Αρμόστοκος 5kg

iii) Αστάρι 5kg

iv) Χρώμα πλαστικό λευκό nivechrom 10kg

Το υπ' αριθμό/09-09-2015 Τ.Π.Υ. εκδόσεως, περιέχει τα κάτωθι είδη :

i) Ελαιοχρωματισμοί εσωτερικού χώρου .

Το υπ' αριθμό/15-09-2015 Τ.Π.Υ. εκδόσεως, περιέχει τα κάτωθι είδη :

i) Επισκευή και μόνωση ταράτσας 400m².

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι, δεν υπήρχαν διαθέσιμα υλικά, όπως πισσόχαρτα για μόνωση της ταράτσας, γυψοσανίδες και laminate για την επισκευή των ζημιών εσωτερικά, ώστε να πραγματοποιηθούν οι εργασίες που ανατέθηκαν στον κ. του, όπως ισχυρίζεται η ελεγχόμενη εταιρεία. Περαιτέρω, όπως αναλύεται και παρακάτω, για την εξόφληση των παραστατικών δεν προσκομίστηκε κανένα δικαιολογητικό για χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, όπως προβλέπεται από τις φορολογικές διατάξεις.

-Σε ότι αφορά στην από 15-12-2021 Τεχνική Έκθεση Πραγματογνωμοσύνης του πολιτικού μηχανικού με Α.Φ.Μ. – Δ.Ο.Υ. και Α.Μ., η θέση του ελέγχου είναι η εξής :.....α) Ο πολιτικός μηχανικός Κ.....χρησιμοποιεί τις εκφράσεις «και κατά δήλωση του ιδιοκτήτη, το έτος 2015, πραγματοποιήθηκαν ορισμένες εργασίες ...» ή «Οι εργασίες επισκευής, κατά τον αφορούσαν ...» μιας και η τεχνική έκθεση πραγματογνωμοσύνης δεν έγινε το έτος 2015, αλλά το Δεκέμβριο του 2021 και είναι απόλυτα φυσικό και λογικό να μην είναι σε θέση να γνωρίζει τον ακριβή χρόνο πραγματοποίησης των εργασιών, ποιες ακριβώς εργασίες πραγματοποιήθηκαν και πολύ περισσότερο, από ποιον πραγματοποιήθηκαν οι εργασίες αφού δεν ήταν εκεί κατά την εκτέλεση τους. β) Πράγματι, μπορεί κάποιος να παρατηρήσει σήμερα, τα επιδιορθωμένα σημεία στη ζώνη συναρμογής του ισόγειου κτίσματος, που χρησιμοποιείται ως γραφείο διευθυντή, με το διώροφο κτίριο και την ύπαρξη γυψοσανίδας στο εσωτερικό της ισόγειας προσθήκης. Τα ανωτέρω διαπιστώθηκαν και διαβεβαιώνονται και από την επιτόπια αυτοψία που πραγματοποίησε ο έλεγχος, την Τετάρτη 22-12-2021, κατόπιν της προσκόμισης των παραστατικών εκτέλεσης των εργασιών από την ελεγχόμενη. Δεν δύναται όμως να ισχυριστεί κάποιος ότι, οι εν λόγω εργασίες έλαβαν χώρα εν έτη 2015, πολύ δε περισσότερο από ποιον εκτελέστηκαν, έχοντας ως δεδομένο ότι οι εργασίες δεν θα μπορούσαν να έχουν γίνει από τον κ. Επισημαίνεται δε, ότι η επιχείρηση φέρεται να εκτέλεσε σημαντικές εργασίες επισκευής, χωρίς κάποια τεχνική έκθεση/πραγματογνωμοσύνη που να εξασφαλίζει την ποιότητα και την ασφάλεια των εργασιών για τους εργαζόμενους και τα παιδιά που φιλοξενεί, χωρίς δηλαδή να κάνει χρήση εξειδικευμένου πολιτικού μηχανικού.

-Σε ότι αφορά τις αποπληρωμές των τιμολογίων εκδόσεως του με Α.Φ.Μ., που ο ίδιος ζήτησε να γίνονται τοις μετρητοίς λόγω προβλήματος ρευστότητας του ιδίου, από την ύπαρξη των capital controls, αλλά και της ίδιας της ελεγχόμενης εταιρείας η οποία εισέπραττε τα δίδακτρα των παιδιών εκτός τραπεζικού λογαριασμού, η θέση του ελέγχου είναι η εξής:

Η αποπληρωμή τιμολογίων ή υποχρεώσεων γενικά, μέσω τραπεζικού λογαριασμού, δεν συνιστά πρόβλημα ρευστότητας για την ελεγχόμενη, καθώς μπορεί να πληρώσει - εξοφλήσει τις υποχρεώσεις της μέσω τράπεζας, είτε με μεταφορά χρηματικών ποσών, είτε με κατάθεση στο λογαριασμό τρίτου, ενέργειες που δεν περιορίζονταν από την ισχύ των capital controls. Περαιτέρω, σύμφωνα με το άρθρο 23 περ.β' του ν.4172/2013, δεν εκπίπτει κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των 500 ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

- Σε ότι αφορά στο γεγονός ότι, στο υπ' αριθμό/29-08-2015 τιμολόγιο εκδόσεως, αναγράφεται ως μεταφορικό μέσο το με αριθμό κυκλοφορίας όχημα, η θέση του ελέγχου είναι η εξής:

Έγινε έρευνα στο Πληροφοριακό Σύστημα Οχημάτων και Πληρωμής Τελών Κυκλοφορίας της Υπηρεσίας μας και διαπιστώθηκε ότι, το με αριθμό όχημα είναι φορτηγό δημοσίας χρήσης με μικτό βάρος 3.500 kg και ανήκει στο, με Α.Φ.Μ. από 03-04-2008.

Στη συνέχεια έγινε έλεγχος στις καταστάσεις ΜΥΦ έτους 2015, που υποβλήθηκαν τόσο από τον όσο και από την ελεγχόμενη εταιρεία για να διαπιστωθεί εάν ο με Α.Φ.Μ.είναι προμηθευτής ενός εκ των δύο. Από τον έλεγχο δεν διαπιστώθηκε τέτοιου είδους σχέση.....».

Επειδή, σε ότι αφορά στον καθαρισμό των κτιριακών εγκαταστάσεων της προσφεύγουσας από μία αλλοδαπή καθαρίστρια ονόματι, αγνώστων λοιπών στοιχείων, η θέση του ελέγχου είναι η εξής:

«Από την με ημερομηνία 23-09-2021 κατάσταση με τα ετήσια σύνολα ασφαλισμένων έτους 2015, του εργοδότη του, που λήφθηκε από το Ε.Φ.Κ.Α. - Υποκατάστημα Εύοσμου, δεν προκύπτει εργαζόμενος - ασφαλισμένος με όνομα (μικρό ή επώνυμο) «.....».

-Επιπλέον, οι κωδικοί ειδικότητας που περιλαμβάνονται στην από 23-09-2021 κατάσταση με τα ετήσια σύνολα ασφαλισμένων έτους 2015 του εργοδότη που λήφθηκε από το Ε.Φ.Κ.Α., είναι οι κάτωθι:

724021: Εργατοτεχνίτες ανέγερσης προκατασκευασμένων κτιρίων

884000 : Χειριστές χωματουργικών μηχ/των και μηχ/των δομικών έργων

885100 : Χειριστές γερανών και παρόμοιων μηχ/των.

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι, η επιχείρηση δεν απασχόλησε το έτος 2015, εργαζόμενο - ασφαλισμένο με το όνομα "....." και δεν απασχόλησε γενικά άτομα ως καθαριστές/καθαρίστριες.

-Επίσης, στο υπόμνημα ο νόμιμος εκπρόσωπος της ελεγχόμενης δηλώνει ευθαρσώς ότι ενώ η μηνιαία αμοιβή ήταν 800,00 ευρώ, κατόπιν προτροπής του κ. Ι.....εκδιδόταν δύο παραστατικά των 400,00 ευρώ. Η συμφωνία αυτή δείχνει την πρόθεση των δύο αντισυμβαλλόμενων μερών να αποφύγουν τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής για την εξόφληση της αμοιβής, όπως αυτή ορίζεται στη σύμβαση».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 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 εν προκειμένω, η προσφεύγουσα δεν απέδειξε τη συνεργασία της με συναλλακτικά υπαρκτή επιχείρηση για την πραγματοποίηση των επίμαχων συναλλαγών, μολονότι έφερε το σχετικό βάρος απόδειξης, καθώς δεν προσκομίζει στοιχεία που να αποδεικνύουν το αληθές των επίμαχων συναλλαγών.

Επειδή, η κρίση της φορολογικής αρχής περί της εικονικότητας των επίμαχων στοιχείων δεν είναι αυθαίρετη, αβάσιμη και αόριστη, αφού η έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ περιέχει πληροφορίες, διαπιστώσεις, κρίσεις και πορίσματα, διέπεται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα, αναφέρεται αναλυτικά στους λόγους και στις διατάξεις που οδήγησαν τον έλεγχο στο ως άνω πόρισμα, το οποίο είναι διατυπωμένο με τρόπο σαφή και αιτιολογημένο. Επομένως, σε καμία περίπτωση η αιτιολογία των πράξεων δεν είναι ελλιπής και ο σχετικός ισχυρισμός τυγχάνει απορριπτέος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **27-01-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της Ομόρρυθμης Εταιρείας με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ**

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

1. Η με αριθμό/27-12-2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., φορολογικού έτους 2015.

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Ποσό καταλογισμού	7.303,43€	7.303,43€

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.

2. Η με αριθμό/27-12-2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 παρ.3 και 5 του ν.4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ, φορολογικού έτους 2015.

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Ποσό καταλογισμού	6.090,00€	6.090,00€

Δίνεται εντολή στο αρμόδιο όργανο να κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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.

