



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη , 19-10-2023

Αριθμός απόφασης: 895

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

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-332246

E-Mail : ded.thess@aaade.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 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 (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 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 **01-06-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με **ΑΦΜ**, κατοίκου, κατά της αριθμ.

οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2017 και της αριθμ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου, για την φορολογική περίοδο 01/01/2017-31/12/2017, του Προϊσταμένου τουκαι τα προσκομιζόμενα σχετικά έγγραφα.

5.Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6.Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου του

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

Επί της από **01-06-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

- Με την με αριθμό προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 459,58€, πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58Κ.Φ.Δ. ποσού 229,79€, **ήτοι** συνολικό ποσό **689,37€**, διότι έλαβε πέντε (5) εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, συνολικής καθαρής αξίας 2.089,00€ πλέον ΦΠΑ 501,36€.
- Με την με αριθμόπροσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου, για την φορολογική περίοδο από 01/01/2017 έως 31/12/2017, του Προϊσταμένου του, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 501,36€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58^Α του Κ.Φ.Δ. ποσού 250,68€, **ήτοι** συνολικό ποσό **752,04€**, διότι έλαβε πέντε (5) εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, συνολικής καθαρής αξίας 2.089,00€ πλέον ΦΠΑ 501,36€.

Σε εκτέλεση της με αριθμό εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου τουδιενεργήθηκε έλεγχος ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 περί Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, ν. 4172/2013 περί φορολογίας εισοδήματος και ν.2859/2000 περί Κώδικα ΦΠΑ στην ατομική επιχείρηση της προσφεύγουσας, για τη φορολογική περίοδο 1.1.-31.12.2017. Αφορμή για τη διενέργεια του κατά τα ανωτέρω μερικού ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμό πρωτοκόλλουέγγραφο της Δ.Ο.Υ., το οποίο στάλθηκε αρχικά στη Δ.Ο.Υ και η οποία στη συνέχεια με τοτο διαβίβασε στη Δ.Ο.Υλόγω αρμοδιότητας.

Σύμφωνα με το ως άνω έγγραφο της Δ.Ο.Υ, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε στην επιχείρηση με την επωνυμία «.....» με την με αριθμό εντολή ελέγχου της

υπηρεσίας τους, διαπιστώθηκε ότι, για τα φορολογικά έτη 2016 και 2017 η εν λόγω οντότητα εξέδωσε, πλήθος εικονικών φορολογικών στοιχείων, για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους. Ανάμεσα στους λήπτες των εν λόγω εικονικών φορολογικών στοιχείων που αναφέρονται στο ανωτέρω έγγραφο της Δ.Ο.Υ. είναι και η επιχείρηση της προσφεύγουσας, για την οποία ο έλεγχος αποφάνθηκε ότι αυτή έλαβε από τον-ΑΦΜ:.....» πέντε (5) εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολο της, στο φορολογικό έτος 2017, συνολικής καθαρής αξίας 2.089,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 501,36€.

Κατόπιν αυτών, εκδόθηκε η ως άνω εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου τουκαι διενεργήθηκε έλεγχος στην προσφεύγουσα, για την χρονική περίοδο 01/01-31/12/2017, σύμφωνα με την οποία, η προσφεύγουσα ζήτησε, έλαβε και καταχώρισε: πέντε (5) εικονικά ως προς τη συναλλαγή φορολογικά στοιχεία, εκδόσεως της επιχείρησης-ΑΦΜ:.....» συνολικής καθαρής αξίας 2.089,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 501,36€.

Ο έλεγχος, λαμβάνοντας υπόψη τις παραπάνω διαπιστώσεις, κοινοποίησε την 12/04/2023 στην προσφεύγουσα το αρ. Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, με συνημμένους τους σχετικούς προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ, η προσφεύγουσα όμως δεν κατέθεσε τις απόψεις της εντός της ταχθείσας από τον έλεγχο προθεσμίας. Κατόπιν αυτών εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, επικαλούμενη ότι, δεν υπήρξε επαρκής θεμελίωση και απόδειξη εκ μέρους της φορολογικής αρχής της εικονικότητας των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, σε κάθε δε περίπτωση η ίδια υπήρξε καλόπιστη ως προς την φερόμενη εικονικότητα τους. Σφάλμα του ελέγχου ως προς την συμπερίληψη του από 21/04/2014 τιμολογίου, καθώς αφορά διαφορετικό ελεγχόμενο έτος , το οποίο έχει παραγραφεί.

Ως προς τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας

Επειδή, με το άρθρο 66 παρ. 5 του ΚΦΔ 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 βάσει 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 διαλαμβανομένων στην άλλη έκθεση από το όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου Δ.Ο.Υ. και συντάχθηκε και σχετική έκθεση, τυχόν δε κατά το περιεχόμενο υπάρχουσες ελλείψεις 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, 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 επιτηδευματός 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 34 του ΚΦΔ «Διορθωτικός προσδιορισμός φόρου», 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 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, σύμφωνα με το άρθρο 28 παρ. 2 του ΚΦΔ 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 εμπειριστατωμένα 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 (παραβαση 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, στο Ν. 2859/2000 «Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας» (Α' 248) - εφεξής και Κώδικας ΦΠΑ - ορίζονται, μεταξύ άλλων, τα εξής: Στο άρθρο 1 ότι: «Επιβάλλεται φόρος κύκλου εργασιών με την ονομασία "φόρος προστιθέμενης αξίας" σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου. Ο φόρος αυτός επιρρίπτεται από τον κατά νόμο υπόχρεο σε βάρος του Αντισυμβαλλομένου», στο άρθρο 2 παρ 1 ότι: « 1. Αντικείμενο του φόρου είναι α) η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα,» στο άρθρο 3 παρ 1, ότι: « 1. Στο φόρο υπόκειται: α) κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση

προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής, ...»,

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ 1 και 3 του ως άνω νόμου, μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν. Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο..... 3. Το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο που ο φόρος καθίσταται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16 έως και 18....».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 32 παρ 1 του Κώδικα ΦΠΑ ορίζεται ότι: «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 σ' αυτόν και ο φόρος με τον οποίον επιβαρύνθηκαν.....».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η εικονικότητα των υπό κρίση τιμολογίων αποτυπώνεται και στοιχειοθετείται στο με αριθμό πρωτοκόλλουέγγραφο της Δ.Ο.Υ., για τον εκδότη «....., ΑΦΜ» , το πόρισμα της οποίας υιοθετήθηκε πλήρως από το, καθώς:

«.....Τα φορολογικά στοιχεία που εκδόθηκαν από την οντότητα με στοιχεία ΑΦΜ, ήτοι 7 φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 27.315,00 ευρώ εντός του φορολογικού έτους 2016 και 767 φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 691.465,83 ευρώ εντός του φορολογικού έτους 2017, είναι εικονικά για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους για τους εξής λόγους:

- δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα λογιστικά αρχεία και στοιχεία των διατάξεων του Ν. 4308/2014 που τηρήθηκαν κατά τις ελεγχόμενες περιόδους καθιστώντας αυτόν δυσχερή και παρεμποδίζοντας τη διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων. Περιορισμένα δεδομένα για τις συναλλαγές αντλήθηκαν από τις παρακάτω πηγές:

-Αξιοποιήθηκαν οι υποβληθείσες καταστάσεις φορολογικών στοιχείων για διασταύρωση φορολογικών ετών 2016 και 2017.

-Σε απάντηση σε προσκλήσεις της Υπηρεσίας τους σε επιχειρήσεις - πελάτες του ελεγχόμενου αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ..... προσκομίσθηκαν φωτοαντίγραφα φορολογικών στοιχείων.

-Αξιοποιήθηκαν τα δεδομένα των υποβληθεισών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. φορολογικών ετών 2016 και 2017.

-Σε απάντηση σε δελτία πληροφοριών της Υπηρεσίας τους προς άλλες Δ.Ο.Υ., διαβιβάστηκαν φωτοαντίγραφα φορολογικών στοιχείων έκδοσης της ελεγχόμενης οντότητας, τα οποία έλαβαν επιχειρήσεις – πελάτες. Κατά τη σύνταξη της παρούσας υπάρχει σημαντική ευρύτητα δεδομένων λόγω του ότι τους διαβιβάστηκαν απαντήσεις από άλλες Δ.Ο.Υ. για το ήμισυ περίπου των συναλλαγών του το οποίο αποτελεί μεγάλο μέρος του συναλλακτικού εύρους της ελεγχόμενης οντότητας.

- Πραγματοποίησε εισαγωγές εμπορευμάτων με ημερομηνίες 10/01/2017 (11.747,05 ευρώ), 30/01/2017 (19.935,97 ευρώ), 10/02/2017 (24.611,32 ευρώ) και 13/03/2017 (24.201,58 ευρώ) συνολικής (στατιστικής) αξίας 80.495,92 ευρώ ενώ βάσει των καταστάσεων φορολογικών στοιχείων για διασταύρωση (φορολογικών ετών 2016 και 2017) δεν πραγματοποίησε αγορές στο εσωτερικό. Ωστόσο, η ελεγχόμενη οντότητα σύμφωνα με τις ίδιες καταστάσεις παρουσιάζει έσοδα ύψους 27.315,00 ευρώ για το φορολογικό έτος 2016 μη έχοντας αγορές και εισαγωγές εμπορευμάτων, και 690.585,83 ευρώ για το φορολογικό έτος 2017 έχοντας πολύ περιορισμένης αξίας εισαγωγές συνολικής αξίας 80.495,92 ευρώ. Τα δε αγαθά, που περιγράφονται στα εκδοθέντα τιμολόγια αν και συνάδουν με τη δραστηριότητα του χονδρικού εμπορίου ειδών ιματισμού (ενδυμάτων) και υποδημάτων, περιλαμβάνουν πλήθος κλωστοϋφαντουργικών προϊόντων αλλά και ηλεκτρολογικού υλικού ευτελούς αξίας με γενική περιγραφή ανά είδος, και ως εκ τούτου αμφισβητείται η ποιότητά τους, η αξία πώλησης τους, καθώς και το είδος όπως αποτυπώνεται στα εκδοθέντα τιμολόγια που παρέλαβε ο έλεγχος.
- Αναφορικά με τον τελωνειακό έλεγχο των ως άνω εισαγωγών εμπορευμάτων προέκυψαν ενδείξεις: -Υποτιμολόγησης της αξίας των τιμολογίων εισαγωγής εμπορευμάτων υπό την έννοια ότι τα αναγραφόμενα επί των τιμολογίων εμπορεύματα έχουν ευτελή αξία ανά είδος, μεγάλη ποσότητα-εύλογη αμφιβολία σχετικά με την οδική μεταφορά εμπορευμάτων στο Τελωνείο Πειραιά με δεδομένη τη δήλωση εγκαταστάσεων του ελεγχόμενου στο Ν. Καβάλας και στο Ν. Θεσσαλονίκης, με βάση τα διδάγματα της κοινής πείρας και λογικής - παρατυπιών κατά την εισαγωγή των εμπορευμάτων οι οποίες έχουν σχέση με την ακυρότητα τελωνειακών εγγράφων (πιστοποιητικά κυκλοφορίας ATR), λόγω του ότι από τις τουρκικές αρχές δεν επιβεβαιώθηκε η προέλευση των εμπορευμάτων από την ίδια χώρα-αμφισβήτηση του τρόπου είσπραξης από τους εκτελωνιστές των αμοιβών και των δασμαφορολογικών επιβαρύνσεων (συμπεριλαμβανομένου ΦΠΑ 24%) οι οποίες καταβλήθηκαν μέσω τραπεζικών λογαριασμών στα αρμόδια τελωνεία, καθώς τούτες με βάση τους ισχυρισμούς των εκτελωνιστών εισπράχθηκαν με μετρητά.
- Δήλωσε στις περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ Δ' τριμήνου 2016 και Α' τριμήνου 2017 (δεν υποβλήθηκε περιοδική δήλωση ΦΠΑ για το Β' τρίμηνο 2017) συνολικές φορολογητέες εκροές 289.639,94 ευρώ (ΦΠΑ 69.513,59 ευρώ) και συνολικές φορολογητέες εισροές ποσού 246.156,39 ευρώ (ΦΠΑ 59.077,51 ευρώ), ενώ δεν δηλώθηκαν ακαθάριστα έσοδα

από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2016 και 2017. Σημειώνεται ότι σύμφωνα με τα δεδομένα των καταστάσεων φορολογικών στοιχείων για διασταύρωση δεν πραγματοποιήσε τόσες αγορές – δαπάνες όσες δήλωσε στις ως άνω περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ, ήτοι δηλώθηκαν ανύπαρκτες αγορές – δαπάνες χωρίς παραστατικά. Με δεδομένη την δημιουργία ληξιπρόθεσμων οφειλών ΦΠΑ (10.686,08 ευρώ) κατά την υποβολή των εν λόγω περιοδικών δηλώσεων, ανείσπρακτων στο σύνολο τους μέχρι τη σύνταξη της παρούσας, καθώς και την μόνη είσπραξη από τις τελωνειακές υπηρεσίες κατά τον εκτελωνισμό ΦΠΑ συνολικού ποσού 19.319,02 ευρώ, διαπιστώνεται η επιτηδευμένη συρρίκνωση των δηλωθέντων φορολογητέων εκροών και η αδικαιολόγητη διόγκωση των φορολογητέων εισροών προκειμένου να κατασκευαστεί μια ψευδής εικόνα ορθής τήρησης φορολογικών υποχρεώσεων με το μικρότερο δυνατό κόστος.

- Σε πολλές περιπτώσεις εξέδιδε τιμολόγια σε πελάτες με συνολική αξία επιμελώς μικρότερη των 500,00 ευρώ, προκειμένου οι συναλλαγές να παρουσιάζουν εικόνα νομιμοφάνειας σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 περ. β 'του Ν. 4172/2013 περί μη εκπιπτόμενων επιχειρηματικών δαπανών αξίας άνω των 500,00 ευρώ εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση γίνει με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής. Η εν λόγω τεχνητή διευθέτηση σε αρκετές περιπτώσεις εφαρμόζεται με την έκδοση πλήθους τιμολογίων εντός περιόδου λίγων ημερών.
- Από τον έλεγχο του με αριθμό GR840.....50 τραπεζικού λογαριασμού διαπιστώθηκε ότι στις περιπτώσεις που η εξόφληση των συναλλαγών γινόταν μέσω τράπεζας (εμβάσματα και μεταφορές), οι τραπεζικές κινήσεις είχαν σκοπό να δώσουν αληθοφάνεια στις συναλλαγές που περιγράφονται στην αιτιολογία της κάθε κίνησης, ενώ γινόταν ανακύκλωση χρημάτων. Επίσης, ύστερα από έρευνα που πραγματοποιήθηκε σε αρκετές περιπτώσεις τραπεζικών εγγράφων εξόφλησης συναλλαγών της ελεγχόμενης οντότητας με πελάτες αρμοδιότητας άλλων Δ.Ο.Υ., διαπιστώθηκε ότι τούτα είναι πλαστά. Επιπρόσθετα, εντοπίστηκαν συγκεκριμένα φυσικά πρόσωπα τα οποία πιθανολογείται ότι εμπλέκονται ως υποκρυπτόμενοι και ως εκ τούτου ο έλεγχος επιφυλάσσεται για ότι προκύψει από τις απαντήσεις σε δελτία πληροφοριών προς τις αρμόδιες Δ.Ο.Υ.
- Η ελεγχόμενη οντότητα δεν διέθετε την απαραίτητη υλικοτεχνική υποδομή αλλά και το προσωπικό για την αποθήκευση, διαχείριση και διανομή των εμπορευμάτων. Ειδικότερα, δεν διέθετε τον κατάλληλο πάγιο εξοπλισμό, ήτοι Φ.Ι.Χ., ειδικευμένο προσωπικό για την προώθηση και πώληση των εμπορευμάτων σε πολλές περιοχές στο εσωτερικό της χώρας (νησιωτικές και ηπειρωτικές περιοχές) σε διάστημα ενός εξαμήνου (20-12-2016 με 24-05-2017) δεν ήταν σε θέση να εκπληρώσει τις επίμαχες συναλλαγές.
- Σύμφωνα με τις καταθέσεις του ελεγχόμενου στην Υπηρεσία τους και στο τελωνείο αλλά και τις καταθέσεις όλων των εμπλεκομένων, σύμφωνα με τον έλεγχο που διενήργησε

το Τελωνείο διαπιστώθηκε ότι πιθανολογείται η μη συμμετοχή του ελεγχόμενου στην πραγματοποίηση όλων των επίμαχων συναλλαγών. Ειδικότερα, τούτη η διαπίστωση πηγάζει και από την από 21/05/2019 υπεύθυνη δήλωση του ελεγχόμενου με βάση την οποία δηλώνει άγνοια και ότι έπεσε θύμα εκμετάλλευσης ενώ δεν κατέχει λογιστικά αρχεία και στοιχεία, καθώς και τον εντοπισμό από τον έλεγχο προσώπων που πιθανολογείται ότι αποπειράθηκαν να παρεμποδίσουν τη διενέργεια ελέγχου ή υπέθαλψαν ή υποκίνησαν άλλο πρόσωπο ή συνέργησαν με άλλο πρόσωπο για τη διάπραξη παραβάσεων της φορολογικής νομοθεσίας. Ωστόσο, δεν είναι εφικτό να βγουν συμπεράσματα ως προς τη συμμετοχή των υπολοίπων εμπλεκομένων, οι οποίοι είτε κατέθεσαν ενόρκως στις αρμόδιες Τελωνειακές Υπηρεσίες, είτε εντοπίστηκαν από τον έλεγχο, με την επιφύλαξη του πορίσματος ερευνών αρμόδιων Δ.Ο.Υ. κατόπιν διαβίβασης δελτίων πληροφοριών προς αυτές από την Υπηρεσία τους. Κατά συνέπεια, κατά τη σύνταξη της παρούσας ο έλεγχος κρίνει ότι ο φέρει την αποκλειστική ευθύνη για τη σύσταση και λειτουργία της ελεγχόμενης ατομικής επιχείρησης λόγω του ότι δεν έχει προσκομίσει δικαστική απόφαση που να τον θέτει σε δικαστική συμπαράσταση και να δικαιολογεί την ελαττωμένη δικαιοπρακτική ικανότητα που επικαλείται, αλλά και λόγω της ταυτόχρονης άσκησης αγροτικής επιχειρηματικής δραστηριότητας η οποία προϋποθέτει την συναλλαγή με φορείς του δημοσίου (ΟΠΕΚΕΠΕ) και ιδιωτικού τομέα (τράπεζα, προμηθευτές – πελάτες) και άρα δικαιοπρακτική ικανότητα. Εξάλλου, ο ελεγχόμενος παρείχε εξουσιοδοτήσεις για τη σύσταση της επιχείρησης ενώ τον τραπεζικό λογαριασμό στον οποίο είναι δικαιούχος μπορούσε μόνο ο ίδιος να τον διαχειριστεί.....»

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, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στοιχεία που να επιβεβαιώνουν τους ισχυρισμούς της και να αποδεικνύουν την πραγματοποίηση των επίμαχων συναλλαγών, (όπως παραστατικά εξόφλησης των επίμαχων στοιχείων κλπ.), συνεπώς δεν απέδειξε τη συνεργασία της με συναλλακτικά υπαρκτή επιχείρηση για την πραγματοποίηση των επίμαχων συναλλαγών, μολονότι έφερε το σχετικό βάρος απόδειξης, ούτε ότι οι περιγραφόμενες συναλλαγές στα κρινόμενα τιμολόγια ήταν πραγματικές.

Περαιτέρω δε δύναται να εξεταστεί ενδεχόμενη καλοπιστία του λήπτη εικονικών στοιχείων (καθώς εξετάζεται μόνο στην περίπτωση λήψης εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με τις ΠΟΛ.1071/2015 και ΠΟΛ.1097/2016).

Επειδή, η κρίση της φορολογικής αρχής περί της εικονικότητας των επίμαχων στοιχείων δεν είναι αυθαίρετη, αβάσιμη και αόριστη, αφού το υπ'αρ.έγγραφο της Δ.Ο.Υ.,

οι απόψεις της οποίας υιοθετήθηκαν πλήρως από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από το, 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 οι σχετικοί ισχυρισμοί τυγχάνουν απορριπτέοι.

Επειδή, σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου εισοδήματος του, τα πέντε (5) εικονικά ως προς τη συναλλαγή φορολογικά στοιχεία, εκδόσεως της επιχείρησης- **ΑΦΜ**:.....» (τιμ.) βρέθηκαν καταχωρημένα στο τηρούμενο βιβλίο εσόδων-εξόδων της προσφεύγουσας, στη στήλη αγορά εμπορευμάτων στη χρήση 2017 και συμπεριλήφθηκαν στις εκπιπτόμενες δαπάνες ως προς τη φορολογία εισοδήματος. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας για σφάλμα του ελέγχου ως προς την συμπερίληψη του από 21/04/2014 τιμολογίου, καθώς αφορά διαφορετικό ελεγχόμενο έτος, το οποίο έχει παραγραφεί, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **01-06-2023** και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με **ΑΦΜ**

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση :

Η με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Ποσό καταλογισμού	689,37€	689,37€

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

Η με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ /Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017, του Προϊσταμένου του

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Ποσό καταλογισμού	752,04€	752,04€

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

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ 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.