



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 06-10-2023

Αριθμός απόφασης: 817

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 546 39 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

E-Mail:ded.thess@aade.gr

Url:www.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 ΦΕΚ Α' 206) εφεξής Κ.Φ.Δ..

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 (ΑΑΔΕ)»

γ. Της ΠΟΛ. 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-07-2017).

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 ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ Β' 6009).

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

3.Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4.Την από και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της νομικής οντότητας έδρα και αντικείμενο εργασιών, κατά των με αριθμό: α)Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2017 και β)Πράξης Επιβολής Προστίμου Άρθρου 58^Α παρ. 1 Ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.),

φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5 Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση ή η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με την επωνυμία, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων δί' αυτής λόγων, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2017, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος για καταβολή, ύψους **3.448,89€**.

Με την υπ' αριθμ.Πράξη Επιβολής Προστίμου Άρθρου 58^Α παρ. 1 του Ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.), φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε πρόστιμο ύψους 1.724,45€, λόγω μη έκδοσης τουλάχιστον ενός (1) φορολογικού στοιχείου αξίας, για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α, καθαρής αξίας 14.370,40€, πλέον Φ.Π.Α. 24% €3.448,90, ήτοι συνολικής αξίας 17.819,30€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8,10, 12 και 14 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του άρθρου 13 παρ. 1 του Ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ).

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί των απόεκθέσεων, Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α. (Ν. 2859/2000) και Ελέγχου Προστίμου Άρθρου 58^Α Ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, που συντάχθηκαν δυνάμει της υπ' αριθμ.εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου, η οποία εκδόθηκε κατόπιν του με αριθμό πρωτοκόλλουεγγράφου του Δ' τμήματος της Ελεγκτικής Υπηρεσίας Τελωνείων Θεσσαλονίκης (ΕΛ.Υ.Τ), με την απόσυνημμένη σε αυτό έκθεση ελέγχου - πορισματική αναφορά που αφορά, τη λήψη **εικονικών και πλαστών παραστατικών** από την προσφεύγουσα, του φορολογικού στοιχείου αξίας, εκδόσεως της βουλγαρικής εταιρίας με την επωνυμία, για την αγορά 20.240 κιλών του χημικού προϊόντος(ενδοκοινοτική απόκτηση), αξίας 14.370,40€ και της φορτωτικής εκδόσεως της, **την έκδοση εικονικού παραστατικού**, σε πελάτη της, για την πώληση του προαναφερόμενου αγαθού (ενδοκοινοτική παράδοση σε Βουλγαρία), συνολικής αξίας 15.180,00€, καθώς και τη **διάθεση** αυτού σε άγνωστους παραλήπτες εντός της Ελληνικής επικράτειας, **χωρίς την έκδοση τουλάχιστον ενός (1) φορολογικού στοιχείου αξίας**, για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α..

Ειδικότερα, με την ανωτέρω έκθεση της ΕΛ.Υ.Τ διαπιστώθηκε ότι, η προσφεύγουσα παρέλαβε από τη Βουλγαρία **πλαστά και εικονικά παραστατικά** και συγκεκριμένα, από την εταιρεία, το Τιμολόγιο (INVOICE) No, συνολικής αξίας 14.370,40 ευρώ, για ληφθείσα ποσότητα 20.240 κιλών ή 27.113,20 λίτρων χημικού προϊόντος, με την εμπορική περιγραφή - ονομασία δασμολογικού κωδικού 38.14.00.90 «**Διαλυτικά και αραιωτικά οργανικά μείγματα**» και τη φορτωτική με ημερομηνία

έκδοσης της μεταφορικής εταιρείας, Προκειμένου να αιτιολογήσει την διάθεση-πώληση του αγορασθέντος αγαθού, εξέδωσε το εικονικό παραστατικό Τιμολόγιο -Δελτίο Αποστολής (INVOICE) Νο, με είδος αγαθού, για δήθεν ενδοκοινοτική παράδοση σε βουλγαρική επιχείρηση με την επωνυμία,, ενώ το διακίνησε στο εσωτερικό της χώρας, χωρίς την έκδοση φορολογικών στοιχείων αξίας, προκειμένου να χρησιμοποιηθεί μη νόμιμα, ως καύσιμο κινητήρων (ανάμειξη με βενζίνη), με σκοπό την αποφυγή της καταβολής των αναλογουσών επιβαρύνσεων, προς ίδιο όφελος, σε βάρος των εσόδων του Ελληνικού Δημοσίου.

Η προσφεύγουσα νομική οντότητα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή άλλως την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τον κάτωθι ισχυρισμό:

Οι προσβαλλόμενες πράξεις δεν φέρουν νόμιμη και εμπεριστατωμένη αιτιολογία για τη φερόμενη εικονικότητα και πλαστικότητα του τιμολογίου της ενδοκοινοτικής απόκτησης και της φορτωτικής. Εσφαλμένη η κρίση της φορολογικής αρχής, για την έκδοση εικονικού παραστατικού σε βουλγαρική επιχείρηση με την επωνυμία, όπως και τη διάθεση του εμπορεύματος σε αγνώστους τρίτους-παραλήπτες, χωρίς την έκδοση νόμιμων παραστατικών.

Ως προς τον ανωτέρω ισχυρισμό

Αναφορικά με τη λήψη του φορολογικού στοιχείου αξίας (INVOICE) Νο εκδόσεως της νομικής οντότητας (ενδοκοινοτική απόκτηση από Βουλγαρία).

Επειδή, στο άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.[..] 3. Ο Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων μπορεί με απόφασή του να ορίζει ειδικό τρόπο διενέργειας των ελέγχων, ενδεδειγμένες ελεγκτικές επαληθεύσεις, για ορισμένες ή και για όλες τις κατηγορίες των υπόχρεων, ανάλογα και με το αντικείμενο δραστηριότητας και το ύψος των οικονομικών δεδομένων, διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται κατά τον έλεγχο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο αυτό, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα.».

Επειδή, με τη με αριθ. ΔΕΛ. Α 1069048/02.05.2014 εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: « Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού

καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος - πρόστιμο - τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο».

Επειδή, στο άρθρο 34 του Κ.Φ.Δ. 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 Κ.Φ.Δ. 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, στη διοικητική πράξη πρέπει να γίνεται μνεία συγκεκριμένων στοιχείων που να στηρίζουν το συμπέρασμά της (ορισμένος χαρακτήρας της αιτιολογίας, Σ.τ.Ε. 3692/2001, 4223/2000). Η αιτιολογία δεν πρέπει να περιορίζεται στην επανάληψη στερεότυπων εκφράσεων που προέρχονται από τον νόμο που διέπει την υπόθεση (ΣτΕ 2584/2001) ούτε να στηρίζεται σε αντιφατικά στοιχεία (Σ.τ.Ε. 941/1989, Ολ 3158/1976).

Επειδή, περαιτέρω, στο σώμα της πράξης δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (Σ.τ.Ε. 2695/1993 και Σ.τ.Ε. 962/2012).

Επειδή, η αιτιολογία της πράξης μπορεί να παρέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (Σ.τ.Ε. 949, 950/2012).

Επειδή η αιτιολογία είναι επαρκής όταν περιέχει με σαφήνεια όλα τα στοιχεία της κατά τέτοιο τρόπο ώστε να μην καταλείπονται κενά ή αμφιβολίες για την ορθότητα της κρίσης του διοικητικού οργάνου (Επαμεινώνδας Π. Σπηλιωτόπουλος, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου II, σελ. 144).

Επειδή οι εκθέσεις ελέγχου, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις πρέπει να περιέχουν πληροφορίες, διαπιστώσεις, συγκρίσεις και κρίσεις, που να διέπονται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα, σύμφωνα με το άρθρο 21 του Π.Δ. 16/1989 (έκθεση ελέγχου). Τα πορίσματα δε πρέπει να διατυπώνονται με τρόπο σαφή και αιτιολογημένο.

Επειδή, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 επ.). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α) ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β) πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία των δικαστηρίων, η αιτιολογία των πράξεων επιβολής προστίμου νομίμως συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου, τις διαλαμβανόμενες, δηλαδή, στην έκθεση ελέγχου διαπιστώσεις. Στην απόφαση επιβολής του προστίμου αρκεί να αναφέρονται οι νομικές διατάξεις και τα πραγματικά περιστατικά της παράβασης. Εξάλλου, η αιτιολογία της απόφασης πρέπει μεν να είναι πλήρης και ειδική, δεν απαιτείται όμως να προκύπτει μόνον από το σώμα της, αλλά, συμπληρώνεται και από τα στοιχεία του φακέλου, το δε Δικαστήριο όταν επιλαμβάνεται, κατόπιν άσκησης προσφυγής ουσίας, ελέγχει την ουσιαστική βασιμότητα της επιβολής του προστίμου συμπληρώνοντας την ελλιπή αιτιολογία της απόφασης και δεν άγεται για το λόγο αυτό σε ακύρωση αυτής.

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 ενώπιον 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, με τις διατάξεις του άρθρου 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (Ν.2690/1999) ορίζεται ότι: *«1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης ».*

Επειδή, στο άρθρο 66 παρ. 5 του Ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) δίδονται οι ορισμοί του πλαστού και του εικονικού φορολογικού στοιχείου και συγκεκριμένα ορίζεται ότι: *«5..... Θεωρείται ως πλαστό και το φορολογικό στοιχείο που έχει διατρηθεί ή σφραγιστεί με οποιονδήποτε τρόπο, χωρίς να έχει καταχωρισθεί στα οικεία βιβλία της αρμόδιας φορολογικής*

αρχής σχετική πράξη θεώρησής του και εφόσον η μη καταχώριση τελεί σε γνώση του υπόχρεου για τη θεώρηση του φορολογικού στοιχείου. Θεωρείται επίσης ως πλαστό το φορολογικό στοιχείο και όταν το περιεχόμενο και τα λοιπά στοιχεία του πρωτότυπου ή αντίτυπου αυτού είναι διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στέλεχος του ίδιου στοιχείου. **Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση.** Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρεία, 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 Κώδικα 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, στο Ν. 4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα) ορίζεται ότι: “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 (Σ.τ.Ε. 1315/1991, Σ.τ.Ε. 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 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. (Σ.τ.Ε. 1404/2015).

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 του Σ.τ.Ε., 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 συναλλακτικά ανύπαρκτο (πρβλ. Σ.τ.Ε. 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικά ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. Σ.τ.Ε. 1184, 1126/2010).

Επειδή, σύμφωνα με την νομολογία του Σ.τ.Ε. 1404/2015, «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 προσωπικό για να εκτελέσει τις επίμαχες εργασίες.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 παρ. 2 του Κ.Φ.Δ. 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, 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 (Σ.τ.Ε. 875/2012, Σ.τ.Ε. 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. Σ.τ.Ε. 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 ύπαρξής 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 ελλείπει 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. Σ.τ.Ε. 2316/1991, 2961/1980 (φορολογία εισοδήματος), Σ.τ.Ε. 43/2006 επταμ., 4134/2001, 428/1996, 4026/1983, 954/1982 (φορολογία δωρεών), Σ.τ.Ε. 2046/1985, 2193/1958 (φορολογία κληρονομιών), Σ.τ.Ε. 2136/2012, 2967/2004, 1275/1985 (παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων), Σ.τ.Ε. 1404/2015 (παραβαση λήψης εικονικού τιμολογίου), Σ.τ.Ε. 2768/2015, 747/2015, 1351/2014 επταμ. 2951/2013, 117/2005 (τελωνειακές παραβάσεις) – πρβλ ακόμα Σ.τ.Ε. 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. Σ.τ.Ε. 2365/2013 επταμ., 2780/2012 επταμ.).

Επειδή, στο Ν. 2859/2000 «Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας» (Α' 248), εφεξής και «Κώδικας Φ.Π.Α.» 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,...», στο άρθρο 5 παρ. 1, ότι: «Παράδοση αγαθών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, θεωρείται κάθε πράξη με την οποία μεταβιβάζεται το δικαίωμα να διαθέτει κάποιος ως κύριος ενσώματα κινητά αγαθά,...», στο άρθρο 16 παρ. 1, ότι: «Η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός από το δημόσιο κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η παράδοση των αγαθών και η παροχή των υπηρεσιών. Η παράδοση των αγαθών συντελείται κατά το χρόνο κατά τον οποίο τα αγαθά τίθενται στη διάθεση του προσώπου που τα αποκτά. Όταν ο προμηθευτής των αγαθών αναλαμβάνει την υποχρέωση αποστολής τους, η παράδοση συντελείται κατά το χρόνο κατά τον οποίο αρχίζει η αποστολή, εκτός αν ο προμηθευτής αναλαμβάνει και την υποχρέωση συναρμολόγησης ή

εγκατάστασης των αγαθών, οπότε η παράδοση συντελείται κατά το χρόνο αποπεράτωσης των εργασιών αυτών» και στο άρθρο 19 παρ. 1 ότι: «Στην παράδοση αγαθών, στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, καθώς και στην παροχή υπηρεσιών, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η αντιπαροχή που έλαβε ή πρόκειται να λάβει για τις πράξεις αυτές ο προμηθευτής των αγαθών ή αυτός που παρέχει τις υπηρεσίες από τον αγοραστή, το λήπτη ή τρίτο πρόσωπο, προσαυξημένη με οποιαδήποτε παροχή που συνδέεται άμεσα με αυτή».

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 Φ.Π.Α.» 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 λήψη από την προσφεύγουσα πλαστών και εικονικών παραστατικών και συγκεκριμένα του τιμολογίου αγοράς (INVOICE) No., για την προμήθεια 20.240 κιλών διαλυτικού(ενδοκοινοτική απόκτηση), συνολικής αξίας 14.370,40 Ευρώ, με φερόμενη ως εκδότρια την, της σχετικής Φορτωτικής (.....) και των λοιπών συνοδευτικών εγγράφων (δηλώσεις παραλαβής κ.λπ.), αποτυπώνεται και στοιχειοθετείται στην απόσυνταχθείσα έκθεση ελέγχου – πορισματική αναφορά (B1) της ΕΛ.Υ.Τ. Θεσσαλονίκης, το πόρισμα της οποίας υιοθετήθηκε πλήρως από τον έλεγχο του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης. Ειδικότερα, από την έκθεση ελέγχου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, προκύπτουν τα εξής: «Από την επεξεργασία των εγγράφων που συγκεντρώσαμε, διαπιστώθηκαν τα εξής: Σύμφωνα με το αριθ. Τιμολόγιο (INVOICE), απεστάλησαν από την βουλγαρική εταιρεία, 20.240 κιλά χημικού διαλυτικού με την εμπορική περιγραφή, αξίας 14.370,40€, προς της εταιρεία Από την επισκόπηση του προαναφερόμενου Τιμολογίου (Invoice No.) που παραλάβαμε από τον φάκελο του λογιστηρίου της, με φερόμενη ως εκδότρια την, διαπιστώσαμε ότι στη θέση «Buyer» (Αγοραστής), όπου και τα στοιχεία της, αναγράφεται άλλο ΑΦΜ και συγκεκριμένα το, που ανήκει στην ατομική επιχείρηση

....., η οποία ελέγχθηκε από την υπηρεσία μας για παραλαβές ίδιου εμπορεύματος και στη δηλωθείσα έδρα (.....) δεν βρέθηκαν, η επιχείρηση και ο «επιτηδευματίας». Επισημαίνουμε ότι το ίδιο ανακριβές ΑΦΜ, αναγράφεται και στο «Invoice No.», που επισυνάπτεται στο προαναφερόμενο έγγραφο υπ' αριθ. πρωτ., «Πληροφορικό Δελτίο» του Τελωνείου Σερρών, προς την υπηρεσία μας, που αποτέλεσε και την αιτία του ελέγχου της υπηρεσίας μας. Από τον έλεγχο μέσω ΦΠΑ/VIES και ELENXIS, προέκυψε ότι και μέσω της ατομικής επιχείρησης του, διακινήθηκαν στο εσωτερικό, προς άγνωστο παραλήπτη, περίπου (65) φορτία του επίμαχου εμπορεύματος, συνολικής αξίας περί τα 940.688 ευρώ, τα οποία δεν δηλώθηκαν, στη Φορολογία Εισοδήματος και στο Φ.Π.Α.. Σύμφωνα με την από διεθνή φορτωτική (.....), η μεταφορά πραγματοποιήθηκε οδικώς με το αριθ.φορτηγό αυτοκίνητο της βουλγαρικής μεταφορικής εταιρείας, η οποία φέρει υπογραφή και σφραγίδα στη θέση (22) «Αποστολέας» και στη θέση (23) «Μεταφορέας». Η αξία των εμπορευμάτων, ποσού 14.370,40€ , εξοφλήθηκε μέσω της τράπεζας(διακανονισμός καιμε ημερομηνία). Από τον ανακεφαλαιωτικό πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων μηνός Ιανουαρίου 2017 της», διαπιστώθηκε η καταχώρηση της ενδοκοινοτικής απόκτησης, ποσού 14.370,40€ από το ΑΦΜ Αντιθέτως, από τον έλεγχο μέσω του VIES (Φ.Π.Α.) και ειδικότερα από την ληφθείσα εκτύπωση «Αναλυτικές αποκτήσεις Έλληνα φορολογούμενου από άλλο Κ.Μ.», δεν προκύπτει αντίστοιχη δήλωση της συναλλαγής (ενδοκοινοτική παράδοση) από την βουλγαρική επιχείρηση προς τηνΣυνοψίζοντας προέκυψαν οι εξής διαπιστώσεις:

«1) Πλαστότητα και εικονικότητα του Τιμολογίου Αγοράς, INVOICE No., για την προμήθεια (ενδοκοινοτική απόκτηση) 20.240 κιλών διαλυτικού, συνολικής αξίας 14.370,40€, με φερόμενη ως εκδότρια την, της σχετικής Φορτωτικής (.....) και των λοιπών συνοδευτικών εγγράφων (δηλώσεις παραλαβής κ.λ.π.), όπως προέκυψε από τις απαντήσεις των βουλγαρικών ελεγκτικών αρχών στα αιτήματα συνδρομών, σύμφωνα με τις οποίες η BG, δεν συναλλάχθηκε (εικονική συναλλαγή) με την «....., σε συνδυασμό με τα εξής: α) η χρησιμοποιεί άλλο τύπο τιμολογίου (επίσημο εταιρικό έγγραφο), β) στο Τιμολόγιο, με προφανή σκοπό την μη νόμιμη διακίνηση, ανεγράφη ανακριβές ΑΦΜ πελάτη (Κ. ΑΝ.- εμπλεκόμενος στη μη νόμιμη διακίνηση στο εσωτερικό, (65) περίπου φορτίων του διαλυτικού και γ) στις συνοδευτικές δηλώσεις παραλαβήςανεγράφησαν στοιχεία τρίτου προσώπου και συγκεκριμένα ανεγράφη ο «ΜΠ. ΑΘ.», επίσης εμπλεκόμενος στη μη νόμιμη διακίνηση στο εσωτερικό, (28) περίπου φορτίων του διαλυτικού Σύμφωνα με τις παραπάνω διαπιστώσεις και τις αμέσως πιο κάτω αναφερόμενες, ησυνεργάστηκε με την βουλγαρική επιχείρηση, αποστολέα και άλλων φορτίων για μη νόμιμη χρήση, τόσο για την παραλαβή του εμπορεύματος από τη Βουλγαρία με το προαναφερόμενο εικονικό και πλαστό τιμολόγιο, όσο και για τη διάθεσή του για μη νόμιμη χρήση στο εσωτερικό, ως καύσιμο κίνησης».

Επειδή, η προσφεύγουσα νομική οντότητα επικαλείται ότι: α) από πλήθος εγγράφων, μεταξύ των οποίων και τελωνειακών του «Τελωνείου Σερρών» αποδεικνύεται ότι παρέλαβε το εν λόγω χημικό προϊόν στην έδρα της, στα πλαίσια οδικής χερσαίας μεταφοράς, με την ίδια

μεταφορική εταιρία με την οποία αργότερα διέθεσε δήθεν (κατά τον έλεγχο) εικονικά όμοιο προϊόν στη Βουλγαρία, β) στο Τιμολόγιο αγοράς (Invoice No.) του διαλυτικού, εκδόσεως της, στη θέση «ΑΓΟΡΑΣΤΗΣ» αναγράφεται το αληθές ΑΦΜτης «..... και συνεπώς δεν αναγράφηκε ανακριβώς το ΑΦΜ της ατομικής επιχείρησης του, όπως αβάσιμα επικαλείται η έκθεση ελέγχου της ΕΛ.Υ.Τ. γ) αποδεικνύεται εγγράφως ότι, εξόφλησε το τίμημα της αγοράς (ενδοκοινοτικής απόκτησης) διατραπεζικά σε τραπεζικό λογαριασμό της πωλήτριας επιχείρησης. Συνεπώς, το συμπέρασμα της έκθεσης της ΕΛ.Υ.Τ. περί πλαστότητας και εικονικότητας του τιμολογίου και της διεθνούς φορτωτικής είναι αυθαίρετο και έρχεται σε πλήρη αντίθεση με σωρεία άλλων σχετικών εγγράφων της απόκτησης και μεταφοράς του προϊόντος δ) οι Βουλγαρικές Τελωνειακές Αρχές που διενήργησαν τον έλεγχο στις εγκαταστάσεις της, ενώ επιβεβαίωσαν ότι, η εν λόγω εταιρεία είχε μία και μοναδική παράδοση του προϊόντοςστην ελληνική εταιρεία, το έτος 2015 και ότι έκτοτε, δεν πραγματοποίησε άλλες ενδοκοινοτικές παραδόσεις στη χώρα μας, από το υπ' αριθμ.τιμολόγιο αγοράς, εκδόσεως της, το οποίο αναφέρει ως αγοραστή την «..... και τη διεθνή φορτωτική, αποδεικνύεται ότι, στις, διενεργήθηκε η εν λόγω συναλλαγή (ενδοκοινοτική απόκτηση) από την προσφεύγουσα και ε) η τράπεζα «.....με το αριθ. πρωτ.έγγραφό της απάντησε ότι, έχει εξοφληθεί διατραπεζικά από αυτήν, το τίμημα του υπ' αριθμ.τιμολογίου, εκδόσεως του προμηθευτή της, ποσού 14.370,40€.

Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αριθμόΑπόφαση του Β' Τριμελούς Πλημμελειοδικείου Θεσσαλονίκης οι εκπρόσωποι της προσφεύγουσας εταιρείας, κηρύχθηκαν ένοχοι για την αγορά και κατοχή εμπορευμάτων, τα οποία εισήχθησαν στο τελωνειακό έδαφος της χώρας κατά τρόπο που συνιστά το αδίκημα της λαθρεμπορίας και κατά δεύτερον πραγμάτωσαν εν όλω τα στοιχεία της περιγραφόμενης στο νόμο αξιόποινης πράξης της ηθικής αυτουργίας σε πλαστογραφία, καθώς προκάλεσαν σε άγνωστο δράστη την απόφαση να καταρτίσει πλαστό έγγραφο, ήτοι το με αριθμό τιμολόγιο, θέτοντας στη θέση όπου προορίζεται να υπογράψει ο εκδότης του τιμολογίου, μία υπογραφή κατ' ελεύθερη απομίμηση της υπογραφής του νόμιμου εκπροσώπου της ως άνω εταιρίας με την επωνυμία, χωρίς τη συναίνεση, τη γνώση και την εντολή του τελευταίου, ώστε να διαλαμβάνεται ότι δήθεν η αμέσως ανωτέρω εταιρία εξέδωσε καθ' όλους τους τύπους νόμιμα το ανωτέρω τιμολόγιο και ότι έλαβε χώρα η περιγραφόμενη σε αυτό συναλλαγή.

Επειδή, ο νόμιμος εκπρόσωπος της, δήλωσε με την από απαντητική του επιστολή ότι, τον Ιανουάριο του 2017, επισκέφθηκε την εταιρία στην έδρα της στη Βουλγαρία και συμφώνησε την αγορά ενός φορτίου 20.240 κιλών του προϊόντος, ενώ η βουλγαρική επιχείρηση, στα πλαίσια της «αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής και συνεργασίας μεταξύ των τελωνειακών υπηρεσιών» των κρατών-μελών της Ε.Ε., δήλωσε στις Βουλγαρικές Τελωνειακές Αρχές, πως δεν είχε καμία συναλλαγή μαζί του.

Επειδή, όσον αφορά το έγγραφο μεταφοράς CMR (διεθνής φορτωτική) εκδόσεως της μεταφορικής εταιρίας,, που προσκόμισε η ελεγχόμενη νομική οντότητα, για την απόδειξη της πραγματοποίησης της συναλλαγής (ενδοκοινοτικής απόκτησης), οι βουλγαρικές αρχές διαπίστωσαν σε επιτόπιο έλεγχο ότι, στη συγκεκριμένη διεύθυνση δεν

υφίσταται η μεταφορική επιχείρηση που φέρεται να διενήργησε τη μεταφορά (είναι εγκατεστημένο άλλο πρόσωπο) και επίσης δεν βρέθηκε ο νόμιμος εκπρόσωπός της.

Επειδή, από το αντίγραφο των κινήσεων του λογαριασμού τηςπου προσκομίσθηκε στην ελεγκτική αρχή διαπιστώθηκε ότι, στις, όταν εξοφλήθηκε η προμηθεύτρια εταιρία, με χρέωση του τραπεζικού λογαριασμού της προσφεύγουσας, ποσού 14.370,40 ευρώ, την ίδια ημέρα (.....), έγινε **αντιλογισμός** της μεταφοράς των χρημάτων σε πίστωση του εν λόγω λογαριασμού.

Επειδή, η κρίση της φορολογικής αρχής περί της **εικονικότητας και πλαστότητας** του επίμαχου φορολογικού στοιχείου αξίας (ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ) που λήφθηκε από την προσφεύγουσα **δεν είναι αυθαίρετη, αβάσιμη και αόριστη**, αφού η έκθεση ελέγχου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, **διέπεται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια, πληρότητα** και αναφέρεται αναλυτικά στους λόγους και στις διατάξεις που οδήγησαν τον έλεγχο στο **ως άνω πόρισμα**, το οποίο είναι διατυπωμένο με τρόπο **σαφή και αιτιολογημένο**.

Συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας νομικής οντότητας **τυγχάνει απορριπτέος**.

Αναφορικά με την έκδοση του φορολογικού στοιχείου αξίας (INVOICE) No σε νομική οντότητα (ενδοκοινοτική παράδοση σε Βουλγαρία) και τη την μη έκδοση τουλάχιστον ενός (1) παραστατικού, σε άγνωστους παραλήπτες εντός της Ελληνικής επικράτειας.

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 28 παρ. 1 του «Κώδικα Φ.Π.Α.»** ορίζεται ότι:»1. Απαλλάσσονται από το φόρο: α) η παράδοση αγαθών, κατά την έννοια του άρθρου 5, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται σε άλλο κράτος-μέλος από τον πωλητή ή τον αποκτώντα ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό τους, εφόσον πληρούνται οι ακόλουθες προϋποθέσεις: αα) τα αγαθά παραδίδονται σε άλλον υποκείμενο στον φόρο ή σε νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο στον φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα σε άλλο κράτος-μέλος, αβ) ο υποκείμενος στον φόρο ή το μη υποκείμενο στον φόρο νομικό πρόσωπο για τους οποίους πραγματοποιείται η παράδοση, διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου Φ.Π.Α. σε άλλο κράτος-μέλος και έχει γνωστοποιήσει αυτόν τον αριθμό φορολογικού μητρώου στον προμηθευτή».

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 8 παρ. 1 και 2 του Ν. 4308/2014 «Ε.Λ.Π.»** ορίζεται ότι: **1.** Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο οντότητα για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας. **2.** Κάθε έγγραφο που περιλαμβάνει όλες τις πληροφορίες που απαιτούνται για το τιμολόγιο θεωρείται τιμολόγιο, με την προϋπόθεση ότι ο παραλήπτης των αγαθών ή υπηρεσιών που υπόκεινται σε τιμολόγηση αποδέχεται το έγγραφο αυτό.

Επειδή, με τις διατάξεις της **παρ. 1 του άρθρου 10 του Ν. 4308/2014 «Ε.Λ.Π.»** ορίζεται ότι: «1. Επιτρέπεται η έκδοση απλοποιημένου τιμολογίου σε κάθε μία από τις παρακάτω δύο περιπτώσεις: α) όταν το ποσό του τιμολογίου δεν υπερβαίνει το ποσό των 100 ευρώ, ή β) όταν το εκδιδόμενο τιμολόγιο είναι έγγραφο της παρ. 3 του άρθρου 8».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 11 παρ. 1 και 2 περ. α' των Ε.Λ.Π. (Ν. 4308/2014) ορίζεται ότι: «1. Η υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου γεννάται κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η αποστολή ή παράδοση των αγαθών ή των υπηρεσιών. 2. Ο χρόνος έκδοσης τιμολογίου καθορίζεται ως εξής: α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα της παράδοσης ή αποστολής αγαθών ή της ολοκλήρωσης της υπηρεσίας, κατά περίπτωση».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 12 του Ν. 4308/2014 «Ε.Λ.Π.» ορίζεται ότι: «1. Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες καταναλωτές, μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών), αντί έκδοσης τιμολογίου του άρθρου 8. Αντίτυπο αυτού του εγγράφου παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 13 παρ. 1 των Ε.Λ.Π. (Ν. 4308/2014) ορίζεται ότι: «1. Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται: α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής. Όταν η παράδοση των πωλούμενων αγαθών γίνεται από τρίτο, το στοιχείο λιανικής πώλησης εκδίδεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την παράδοση β).....».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 58Α του Ν. 4987/2022 «Κ.Φ.Δ.» ορίζεται ότι: «Για παραβάσεις σχετικές με τον Φ.Π.Α. οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα. 1. Σε περίπτωση μη έκδοσης παραστατικού πωλήσεων (φορολογικού στοιχείου) ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με Φ.Π.Α., επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα. Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των διακοσίων πενήντα (250) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, και των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος....».

Επειδή, η προσφεύγουσα νομική οντότητα επικαλείται ότι: α) η αποστολή από αυτήν και η παράδοση 20.240 κιλών διαλυτικού, σε υποκείμενο στον Φ.Π.Α πρόσωπο/οντότητα με την επωνυμίαεπιβεβαιώνεται τόσο από το υπ' αριθ. Τιμολόγιο - Δελτίο Αποστολής εκδόσεώς της, αξίας 15.180,00€ και την Φορτωτική (.....), όσο και από το «Ειδοποιητήριο Εισερχόμενου Εμβάσματος» της, με το οποίο αποδεικνύεται η είσπραξη του εν λόγω ποσού, από την επιχείρηση, σε συνδυασμό με το αντίγραφο της κίνησης του τραπεζικού της λογαριασμού, που πιστώθηκε με το εν λόγω ποσό, β) η έκδοση εικονικών παραστατικών διακίνησης και αξίας από την προσφεύγουσα, σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου της ΕΛ.Υ.Τ., βασίζεται στο ότι, από τον επιτόπιο έλεγχο των Βουλγαρικών ελεγκτικών αρχών, στον τόπο/έδρα λειτουργίας της αγοράστριας, με ΑΦΜ, δε βρέθηκε γραφείο ή αντιπρόσωπος της εταιρείας και από το φορτηγό αυτοκίνητο με αριθμό κυκλοφορίας, το οποίο είχε καταχωρηθεί στην είσοδο προς Βουλγαρία, στις, στο συνοριακό σημείο - Εξοχής, χωρίς να μεταφέρει το πωληθέν αγαθό (διαλυτικό), γ) η ημερομηνία ελέγχου της εισόδου του με αριθμό κυκλοφορίαςφορτηγού στην Βουλγαρία, στις, της έκθεσης ελέγχου της ΕΛ.Υ.Τ. δεν αφορά την αποστολή του πωληθέντος από αυτήν προϊόντος, δεδομένου ότι η εκ μέρους της

διάθεση του αγαθού (διαλυτικού) έγινε, στις και με ώρα φόρτωσης 10:17 από τις εγκαταστάσεις της επιχείρησής της, δ) η προσφεύγουσα δεν έχει την ευθύνη μεταφοράς του αγαθού από τις εγκαταστάσεις της μέχρι την παράδοση στην έδρα του αγοραστή, καθώς αυτήν την αναλαμβάνει ο πελάτης της για ολόκληρη τη διαδρομή μετά την έξοδο από το κατάστημά της, δεδομένου ότι το αγαθό που πουλήθηκε διακινείται ελεύθερα στην κοινοτική εσωτερική αγορά μεταξύ των κρατών-μελών, χωρίς δασμούς, ε) η ίδια ευθύνεται για την έκδοση του φορολογικού στοιχείου αξίας (ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ) και υποχρεούται να κατέχει αντίτυπο του εκδοθέντος παραστατικού του μεταφορέα ή του μεταφορικού γραφείου (φορτωτική, CMR) και στ) δεν υφίσταται η παράβαση της μη έκδοσης τουλάχιστον ενός (1) φορολογικού στοιχείου αξίας, για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. καθαρής αξίας 14.370,40€, πλέον Φ.Π.Α. 24% €3.448,90, ήτοι συνολικής αξίας 17.819,30€, καθώς η πώληση και παράδοση από αυτήν του διαλυτικού προς την βουλγαρική εταιρία (ενδοκοινοτική παράδοση), επιβεβαιώνεται και από την πραγματική και όχι εικονική είσπραξη της αξίας του εκδοθέντος παραστατικού.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η εικονικότητα του Τιμολόγιου-Δελτίου Αποστολής υπ' αριθ., εκδόσεως της «..... σε πελάτη της», για τη διάθεση (ενδοκοινοτική παράδοση σε Βουλγαρία) 20.240 κιλών διαλυτικού, αξίας 15.180,00€, αποτυπώνεται και στοιχειοθετείται στην απόσυνταχθείσα έκθεση ελέγχου – πορισματική αναφορά (Β1) της ΕΛ.Υ.Τ. Θεσσαλονίκης, το πόρισμα της οποίας υιοθετήθηκε πλήρως από τον έλεγχο του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης. Ειδικότερα, από την έκθεση ελέγχου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, προκύπτουν τα εξής: α) σύμφωνα με την απάντηση της Βουλγαρικής τελωνειακής αρχής στο αίτημα της Ελληνικής φορολογικής αρχής, στο πλαίσιο της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής μεταξύ κρατών-μελών της Ε.Ε., αα) δεν επιβεβαιώθηκε η φυσική μεταφορά και η παραλαβή του αγαθού από τηνστη Βουλγαρία, η οποία δεν καταχώρησε και δεν δήλωσε, τον μήνα Μάρτιο του 2017 ενδοκοινοτικές αποκτήσεις, από την προσφεύγουσα εταιρία «..... και λήψη υπηρεσιών μεταφοράς από το μεταφορέα, που φέρεται ότι εκτέλεσε την αποστολή και παράδοση του εμπορεύματος, αβ) το φορτηγό με αριθμό κυκλοφορίας που αναγράφεται στο υπό κρίση τιμολόγιο πώλησης, στις, δεν πραγματοποίησε καμία μεταφορά (είσοδο) στη Βουλγαρία και αγ) δε βρέθηκε στη δηλωθείσα έδρα της η μεταφορική επιχείρηση και ο νόμιμος εκπρόσωπός της, β) από τοβεβαιώθηκε ότι, το ανωτέρω όχημα, καταχωρήθηκε στο συνοριακό σημείο, καθώς εξήλθε από την Ελλάδα, με μικτό βάρος 16.660 κιλά, στις και μετέφερε άδεια δοχεία, όπως αναγραφόταν στην απόφορτωτική, με τόπο εκφόρτωσης την διεύθυνση της επιχείρησης, γ) η μεταφορική εταιρεία, που εκμίσθωσε το φορτηγό όχημα με αριθμό επιβεβαίωσε την μεταφορά, στις, «άδειων δοχείων» στις

εγκαταστάσεις της επιχείρησης , και δ) υφίστανται βάσιμες ενδείξεις πλαστότητας του τραπεζικού παραστατικού, για την είσπραξη της αξίας του στοιχείου έκδοσης της «....., από την , δεδομένου ότι, η , δεν απάντησε στο αίτημα της φορολογικής αρχής, όσον αφορά τη γνησιότητα του σχετικού τραπεζικού εγγράφου.

Επειδή, ο νόμιμος εκπρόσωπος της , με την από απαντητική του επιστολή υπέπεσε σε αντιφάσεις, δηλώνοντας ότι: α) «Στις αρχές **Μαΐου**, η εταιρεία επικοινωνήσε μαζί του και του ζήτησε ένα βυτίο (24.000 Kg) από το προϊόν , χωρίς να αναφέρει με ποιον επικοινωνήσε και συνεργάστηκε, ενώ η «πώληση» πραγματοποιήθηκε, στις , σύμφωνα με το εκδοθέν παραστατικό και β) το αγαθό που παρέλαβε από τον προμηθευτή του θα το επεξεργάζονταν, ενώ το διακίνησε αυτούσιο (εμπόρευμα), με το ίδιο μάλιστα βουλγάριο όχημα που το παρέλαβε από τη Βουλγαρία, εκδίδοντας απλώς «καινούργιο πιστοποιητικό δεδομένων ασφαλείας με την επωνυμία καθότι, όπως ανέφερε, δεν ήθελε ο πελάτης του να γνωρίζει την εταιρεία από την οποία το προμηθεύτηκε.

Επειδή, από την έκθεση ελέγχου προστίμου άρθρου 58^A του Ν. 4987/2022(Κ.Φ.Δ.), της , του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης προκύπτει ότι, η επιχείρηση είχε απευθείας αγορές από την οντότητα και εν συνεχεία πωλήσεις προς την Ελλάδα (ενδοκοινοτικές παραδόσεις) σε επιχειρήσεις που δεν βρέθηκαν και δεν δήλωσαν φορολογικά τις εν λόγω συναλλαγές (εμπλεκόμενες σε υποθέσεις λαθρεμπορίας καυσίμων), το δε εμπόρευμα χρησιμοποιήθηκε ως καύσιμο κίνησης.

Επειδή, από τον επιτόπιο έλεγχο που διενήργησαν οι Βουλγαρικές τελωνειακές αρχές στην έδρα της εταιρίας , VAT διαπίστωσαν ότι, στη συγκεκριμένη διεύθυνση δε βρέθηκε γραφείο ή εκπρόσωπος της επιχείρησης και ο νόμιμος εκπρόσωπος της προσφεύγουσας , στην από απαντητική του επιστολή δήλωσε ότι, «αν δεν υπάρχει γραφείο ή αντιπρόσωπος στο δηλούμενο τόπο λειτουργίας της αγοράστριας επιχείρησης (.....), , δεν είναι σε θέση να το γνωρίζει προσωπικά», ενώ αρχικά, στις ανέφερε ότι, επισκέφθηκε την εταιρεία στις εγκαταστάσεις της, τον Ιανουάριο του 2017, στην οποία έδωσε δείγμα του προϊόντος

Επειδή, η επιχείρηση VAT , κατά τον μήνα Μάρτιο του 2017, δεν έχει δηλώσει ενδοκοινοτικές αποκτήσεις από την ελληνική εταιρία , καθώς και τη λήψη υπηρεσιών μεταφοράς από την μεταφορική επιχείρηση , που φέρεται ότι εκτέλεσε την μεταφορά των αγαθών.

Επειδή, το φορτηγό με αριθμό κυκλοφορίας , μάρκας «Iveco Ford», που αναγράφεται στο υπό κρίση τιμολόγιο πώλησης διαπιστώθηκε ότι, στις , δεν πραγματοποίησε είσοδο στη Βουλγαρία.

Επειδή, από το βεβαιώθηκε ότι, το ανωτέρω όχημα καταχωρήθηκε στο συνοριακό σημείο , καθώς εξήλθε από την Ελλάδα, στις και μετέφερε άδεια δοχεία, όπως αναγραφόταν στην από φορτωτική (CMR), με τόπο εκφόρτωσης την διεύθυνση της νομικής οντότητας «.....

Επειδή, ο νόμιμος εκπρόσωπος της μεταφορικής εταιρίας, η οποία συνήψε σύμβαση μίσθωσης με τον ιδιοκτήτητου οχήματος με αριθμό κυκλοφορίας, επιβεβαίωσε την μεταφορά των άδειων δοχείων, προσκομίζοντας στους ελεγκτές την απόφορτωτική (CMR) και δήλωσε ότι, «εκφορτώθηκαν σε αποθήκη της εταιρείας στην οδό

Επειδή, από τον επιτόπιο έλεγχο που διενήργησαν βουλγαρικές ελεγκτικές αρχές στην έδρα της μεταφορικής εταιρίας,, που φέρεται ότι διενήργησε τη μεταφορά διαπίστωσαν ότι, στη συγκεκριμένη διεύθυνση δεν υφίσταται η εν λόγω μεταφορική επιχείρηση (είναι εγκατεστημένο άλλο πρόσωπο) και επίσης δεν βρέθηκε ο νόμιμος εκπρόσωπός της.

Επειδή, υπάρχουν βάσιμες ενδείξεις πλαστότητας του απόπαραστατικού «Ειδοποιητήριο Εισερχόμενου Εμβάσματος» της τράπεζας με το οποίο φέρεται ότι, εξοφλήθηκε το τιμολόγιο με αριθμό, εκδόσεως της προσφεύγουσας, ποσού 15.180,00€, καθώς από το έγγραφο αυτό δεν αποδεικνύεται ότι, καταθέτης είναι η βουλγαρική επιχείρηση ή ο νόμιμος εκπρόσωπός της, ούτε αναγράφεται ο σχετικός λογαριασμός της δικαιούχου (προσφεύγουσας) όπου κατατέθηκαν τα χρήματα, ενώ έχει διαφορετικές γραμματοσειρές και μεγέθη αυτών.

Επειδή, η τράπεζα με το αριθ. πρωτοκόλλουέγγραφό της, απάντησε αρνητικά στο αίτημα της ελεγκτικής αρχής, για παροχή περαιτέρω στοιχείων της συγκεκριμένης συναλλαγής, επικαλούμενη το τραπεζικό απόρρητο (άρθρο 1 του Ν.Δ. 1059/1971).

Επειδή, η προσφεύγουσα οντότητα δεν προσκόμισε ανάλυση του τραπεζικού της λογαριασμού που φέρεται ότι, σε πίστωση αυτού, κατατέθηκε το ποσό των 15.180,00€ από τον πελάτη της, βουλγαρική επιχείρηση

Επειδή, οι διαπιστώσεις της φορολογικής αρχής, όπως αυτές καταγράφονται στις απόεκθέσεις φορολογικού ελέγχου, προστίμου άρθρου 58^Α του Ν. 4987/2022(Κ.Φ.Δ.) επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, για την μη έκδοση τουλάχιστον ενός (1) φορολογικού στοιχείου αξίας, για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., σε άγνωστους παραλήπτες εντός της Ελληνικής επικράτειας και Φ.Π.Α. του Ν. 2859/2000, του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι και αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της νομικής οντότητας, έδρα στη και αντικείμενο εργασιών, ήτοι την επικύρωση των με αριθμό: α)Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2017 και β)Πράξης Επιβολής Προστίμου Άρθρου 58^Α παρ. 1 Ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.), φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου - Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

1)Επί της υπ' αριθμόν Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 1.1-31.12.2017.

Φορολογική περίοδος 01/01/2017-31/12/2017	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ
Αξία φορολογητέων εκροών	397.459,82	397.459,82	397.459,82	0,00
Αξία φορολογητέων εισροών	268.541,52	254.171,12	254.171,12	14.370,40
Φόρος εκροών	95.390,35	95.390,35	95.390,35	0,00
Υπόλοιπο φόρου εισροών	100.019,46	96.570,57	96.570,57	3.448,89
Πιστωτικό υπόλοιπο	4.629,11	4.629,11	4.629,11	0,00
Χρεωστικό υπόλοιπο		3.448,89	3.448,89	3.448,89
Σύνολο φόρου για καταβολή		3.448,89	3.448,89	3.448,89
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	4.629,11	4.629,11	4.629,11	0,00

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

2)Επί της υπ' αριθμόνΠράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58^Α παρ. 1 του Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2017.

ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	1.724,45€	1.724,45€

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η υπάλληλος του Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

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.