



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 16-01-2024

Αριθμός απόφασης: 114

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@aaade.gr

Url:www.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 ΦΕΚ Α' 206) εφεξής ΚΦΔ.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (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 27-09-2023 και με αριθμό πρωτ. **ενδικοφανή προσφυγή** της με ΑΦΜ, **κατοίκου**, κατά:

α)της υπ'αριθμ./28-08-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ και

β)της υπ'αριθμ./28-08-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

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

6. Τις απόψεις της ΔΟΥ

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

Επί της από 27-09-2023 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./28-08-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ποσό κύριου φόρου ύψους 4.312,53€, πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ύψους 2.156,27€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 602,59€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 7.071,39€.

Με την υπ' αριθμ./28-08-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ, μειώθηκε το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση από 14.327,64€ βάσει δήλωσης σε 11.536,68€ βάσει ελέγχου.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί του πορίσματος των από 28-08-2023 εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και μερικού ελέγχου φορολογίας ΦΠΑ της ΔΟΥ, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε, δυνάμει της υπ' αριθμ...../22-05-2023 εντολής του Προϊσταμένου της.

Ειδικότερα, αφορμή του ελέγχου αποτέλεσε το με αρ. πρ./20-10-2022 πληροφοριακό δελτίο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε....., σύμφωνα με το οποίο η οντότητα «.....», με ΑΦΜ και έδρα στο, εξέδωσε εικονικά ως προς το σύνολο της συναλλαγής φορολογικά στοιχεία προς διάφορες επιχειρήσεις, μεταξύ των οποίων είναι και η προσφεύγουσα που έλαβε, το φορολογικό έτος 2017 ένα φορολογικό στοιχείο καθαρής αξίας 11.349,00€, πλέον ΦΠΑ 2.723,76€ και συνολικής αξίας 14.072,76€. Σχετικά εστάλη στη ΔΟΥ, η από 11-10-2022 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. που συντάχθηκε για την εκδότρια επιχείρηση, όπου περιγράφονται οι ελεγκτικές επαληθεύσεις σχετικά με την προσφεύγουσα λήπτρια επιχείρηση. Εν συνεχεία, η ΔΟΥ έκρινε ότι η προσφεύγουσα για το εικονικό φορολογικό στοιχείο που έλαβε, ειδικότερα το με αριθμό/03-05-2017 τιμολόγιο πώλησης έκδοσης «.....», με ΑΦΜ, εξέπεσε δαπάνη που δεν αντιστοιχεί σε πραγματική συναλλαγή αξίας 11.349,00€. Επιπλέον, η προσφεύγουσα εξέπεσε δαπάνη που δεν αντιστοιχεί σε πραγματική συναλλαγή με την υπ'αριθμ./03-05-2017 φορτωτική καθαρής αξίας 280,00€ πλέον ΦΠΑ 67,20€, έκδοσης, ΑΦΜ, καθώς διαπιστώθηκε από τον έλεγχο της ΥΕΔΔΕ ότι το ΦΔΧ με αριθμό κυκλοφορίας, είναι σε ακινησία από τις 09-08-2016. Αντίστοιχα, για τις ανωτέρω δαπάνες, δεν αναγνωρίζεται το δικαίωμα έκπτωσης ή επιστροφής ΦΠΑ, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του Ν.2859/2000. Περαιτέρω, εσφαλμένα εξέπεσε δαπάνη 6.000€ για ιδιόχρηση, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 39 παρ.2 και 23 περ.ή του Ν.4172/2013. Κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων, ο έλεγχος της ΔΟΥσυνέταξε και επέδωσε στην προσφεύγουσα το υπ'αριθμ.

...../21-07-2023 Σημείωμα Διαπιστώσεων άρθρου 28 ΚΦΔ με συνημμένους τους από 21-07-2023 προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ φορολογικού έτους 2017. Η προσφεύγουσα υπέβαλε το με αρ. πρωτ. /11-08-2023 υπόμνημα με τις απόψεις της που δεν έγιναν δεκτές από τον έλεγχο. Κατόπιν αυτών, εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

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

1. Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας. Η ΔΟΥ, παρά την υποβολή της με αρ. πρωτ. /08-08-2023 αίτησης της προσφεύγουσας, αρνήθηκε να της χορηγήσει αντίγραφο του με αρ. πρωτ. /20-10-2022 πληροφοριακού δελτίου της ΥΕΔΔΕ και συγκεκριμένα της χορήγησε επιλεκτικά και αποσπασματικά επτά μόνο σελίδες που δεν περιέχουν το σύνολο των ελεγκτικών ενεργειών, των πραγματικών περιστατικών και των συνθηκών λειτουργίας της επιχείρησης του εκδότη. Αντίθετα, όφειλε να χορηγήσει όλα τα στοιχεία που αφορούν τη συνολική λειτουργία και την πλήρη συναλλακτική κίνηση της εκδότριας επιχείρησης, ώστε να είναι σε θέση η προσφεύγουσα να προβεί σε εμπεριστατωμένη αντίκρουση των διαπιστώσεων του ελέγχου και να αποδείξει ότι η εκδότρια επιχείρηση είναι συναλλακτικά υπαρκτή.

2. Το υπό κρίση τιμολόγιο αφορά πραγματική συναλλαγή, αγορά φυραμάτων δημητριακών, δηλαδή πτηνοτροφών για τις ανάγκες του πτηνοτροφείου της προσφεύγουσας. Εξοφλήθηκε ολοσχερώς με δύο καταθέσεις στον τραπεζικό λογαριασμό του εκδότη και συγκεκριμένα ποσό 12.000€ στις 18-05-2017 και 2.072,76€ στις 24-05-2017. Το γεγονός ότι αναλήφθηκαν άμεσα από τον δικαιούχο εκδότη δεν συνεπάγεται εικονικότητα της συναλλαγής. Οι καταθέσεις έγιναν από τον υιό της προσφεύγουσας σε κατάσταση της τράπεζας στην και όχι στον τόπο της έδρας του εκδότη. Η προσφεύγουσα είχε ήδη μεγάλο πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ και δεν είχε κίνητρο για τη λήψη εικονικού τιμολογίου. Ως προς τις λοιπές ενδείξεις εικονικότητας που αναφέρονται στις εκθέσεις ελέγχου :

Α. Δεν μπορεί να γνωρίζει το ύψος της αξίας και το είδος των αγορών του εκδότη, αφού δεν αναφέρονται στην έκθεση του ελέγχου, ούτε της δόθηκε το πληροφοριακό δελτίο της ΥΕΔΔΕ

Β. Αναφέρεται ότι ο εκδότης δεν είχε αγορές φυράματος, αλλά δεν διευκρινίζεται αν είχε αγορές δημητριακών, καθώς τα φυράματα είναι μίξη δημητριακών.

Γ. Δεν αναφέρεται με ποιον τρόπο διαπίστωσε ο έλεγχος ότι ο εκδότης δεν είχε αποθέματα εμπορευμάτων.

Δ. Το γεγονός ότι η προσφεύγουσα είχε μία μεμονωμένη συναλλαγή με τον εκδότη, συνάδει προς το αληθές της συναλλαγής και όχι προς την εικονικότητα αυτής, όπως αυθαίρετα έκρινε ο έλεγχος.

3. Σε κάθε περίπτωση, η προσφεύγουσα τελούσε σε καλή πίστη ως προς το πρόσωπο του εκδότη.

4. Το γεγονός ότι το φορτηγό με αρ. κυκλοφορίας που αναφέρεται ως μέσο μεταφοράς στη φορτωτική, ήταν σε ακινησία από τις 09-08-2016, δεν συνεπάγεται ότι δεν συνέχιζε να το χρησιμοποιεί. Αντίθετα, η μεταφορά ήταν πραγματική και εξοφλήθηκε από την προσφεύγουσα με μετρητά κατά την παράδοση.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

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

Με την ανωτέρω διάταξη θεσπίζεται ατομικό δικαίωμα του διοικούμενου-φορολογούμενου να αναπτύσσει τις απόψεις του πριν από κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων και συμφερόντων του. Το δικαίωμα δε αυτό εξειδικεύτηκε με το άρθρο 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν. 2690/1999), με το οποίο ορίζονται τα εξής: «1. Οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, εγγράφως ή προφορικώς, ως προς τα σχετικά ζητήματα. 2. Η κλήση προς ακρόαση είναι έγγραφη, αναφέρει τον τόπο, την ημέρα και την ώρα της ακρόασης, προσδιορίζει δε το αντικείμενο του μέτρου ή της ενέργειας. Η κλήση κοινοποιείται στον ενδιαφερόμενο τουλάχιστον πέντε (5) πλήρεις ημέρες πριν από την ημέρα της ακρόασης. Ο ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα να λάβει γνώση των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων και να προβεί σε ανταπόδειξη. Η τήρηση της προαναφερόμενης διαδικασίας, καθώς και η λήψη υπόψη των απόψεων του ενδιαφερομένου, πρέπει να προκύπτουν από την αιτιολογία της διοικητικής πράξης. Το υιοθετούμενο μέτρο πρέπει να λαμβάνεται μέσα σε εύλογο χρονικό διάστημα από την ακρόαση του ενδιαφερομένου.».

Κατ' εφαρμογή της ανωτέρω συνταγματικής επιταγής περί τήρησης της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου ως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσης των ατομικών διοικητικών πράξεων, θεσπίστηκε η διαδικασία του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ., με το οποίο ορίζονται τα ακόλουθα: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στον φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης. 2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, από την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παρ. 1.....».

Επειδή, με τη με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 28 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι «Με την παράγραφο 1 του άρθρου 28 προβλέπεται ότι με την ολοκλήρωση των ελεγκτικών επαληθεύσεων από τον ελεγκτή και σε κάθε περίπτωση που διαπιστώνεται από το φορολογικό έλεγχο ότι προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής του φορολογούμενου σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει, πριν τη σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου και της έκδοσης της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, θα επιδίδεται στον υπόχρεο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου μαζί με το σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, στο οποίο θα αναφέρεται η φορολογική οφειλή με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου αυτού καθώς και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο αιτιολογεί τη διαφοροποίηση της αμέσως ως άνω οφειλής σε σχέση με τη φορολογική οφειλή με βάση τη δήλωση. Με το σημείωμα αυτό θα καλείται ο φορολογούμενος να διατυπώσει τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοσή του. Ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου, το σημείωμα διαπιστώσεων καθώς και το ότι λήφθηκαν υπόψη οι απόψεις του φορολογούμενου στην περίπτωση που αυτές παρασχέθηκαν ή

ενδεχόμενη μη ανταπόκρισή του θα αναφέρονται στη σχετική έκθεση ελέγχου με βάση την οποία θα εκδίδεται η οριστική πράξη του φόρου.».

Επειδή το συνταγματικά κατοχυρωμένο ατομικό δικαίωμα του διοικούμενου να αναπτύσσει τις απόψεις του πριν από οποιαδήποτε ενέργεια λαμβάνεται εις βάρος του, συνάδει με το επίσης συνταγματικά κατοχυρωμένο δικαίωμα του «αναφέρεσθαι», άρ.10 παρ.3 του Συντάγματος, που εξειδικεύθηκε στο άρθρο 5 του Ν. 2690/1999 σύμφωνα με το οποίο « 1. Κάθε ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα, ύστερα από γραπτή αίτησή του, να λαμβάνει γνώση των διοικητικών εγγράφων. Ως διοικητικά έγγραφα νοούνται όσα συντάσσονται από τις δημόσιες υπηρεσίες, όπως εκθέσεις, μελέτες, πρακτικά, στατιστικά στοιχεία, εγκύκλιες οδηγίες, απαντήσεις της Διοίκησης, γνωμοδοτήσεις και αποφάσεις. 2.Όποιος έχει ειδικό έννομο συμφέρον δικαιούται, ύστερα από γραπτή αίτησή του, να λαμβάνει γνώση των ιδιωτικών εγγράφων που φυλάσσονται στις δημόσιες υπηρεσίες και είναι σχετικά με υπόθεσή του η οποία εκκρεμεί σε αυτές ή έχει διεκπεραιωθεί από αυτές. 3. Το κατά τις προηγούμενες παραγράφους δικαίωμα δεν υφίσταται στις περιπτώσεις που το έγγραφο αφορά την ιδιωτική ή οικογενειακή ζωή τρίτου, ή αν παραβιάζεται απόρρητο το οποίο προβλέπεται από ειδικές διατάξεις. Η αρμόδια διοικητική αρχή μπορεί να αρνηθεί την ικανοποίηση του δικαιώματος τούτου αν το έγγραφο αναφέρεται στις συζητήσεις του Υπουργικού Συμβουλίου, ή αν η ικανοποίηση του δικαιώματος αυτού είναι δυνατόν να δυσχεράνει ουσιωδώς την έρευνα δικαστικών, διοικητικών, αστυνομικών ή στρατιωτικών αρχών σχετικώς με την τέλεση εγκλήματος ή διοικητικής παράβασης.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 17 του ΚΦΔ : «1. Πρόσωπα που είναι ή έχουν διατελέσει υπάλληλοι της Φορολογικής Διοίκησης και του Υπουργείου Οικονομικών ή συνδέονται ή συνδέονταν με οποιαδήποτε σχέση εργασίας ή έργου με αυτά, καθώς και οποιοδήποτε πρόσωπο, στο οποίο έχουν ή είχαν ανατεθεί αρμοδιότητες ή καθήκοντα της Φορολογικής Διοίκησης, οφείλουν να τηρούν ως απόρρητα όλα τα στοιχεία και πληροφορίες φορολογουμένων, τα οποία περιήλθαν σε γνώση τους κατά την άσκηση των καθηκόντων τους, και δύνανται να τα αποκαλύπτουν μόνο στα ακόλουθα πρόσωπα:..... θ) τρίτους, κατόπιν αιτιολογημένης εισαγγελικής παραγγελίας, ότι δεν συντρέχει περίπτωση φορολογικού απορρήτου, ι) φορολογούμενους που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα, κατόπιν αιτήσεώς τους, και μόνο καθ' ο μέρος αυτό είναι απολύτως αναγκαίο, προκειμένου να διακριβωθεί η φορολογική ή η επαγγελματική υπόσταση άλλου φορολογούμενου που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα,.....».

Επειδή, προκειμένου ο φορολογούμενος να ασκήσει αποτελεσματικά το δικαίωμά του στην προηγούμενη ακρόαση, προβλέφθηκε, με το άρθρο 28 παρ.1 του ΚΦΔ, η υποχρέωση της διοίκησης να επιδίδει στον ελεγχόμενο τις προσωρινές πράξεις επιβολής φόρων και προστίμων, καθώς και το σημείωμα διαπιστώσεων επί του οποίου παρατίθενται με σαφήνεια οι πραγματικοί και νομικοί λόγοι που οδήγησαν το διοικητικό όργανο στη διαμόρφωση της κρίσης του.

Επειδή περαιτέρω, το δικαίωμα ακρόασης είναι προνόμιο του διοικούμενου με σκοπό την προάσπιση των εννόμων συμφερόντων του και την προαγωγή της συνεργασίας με τη Διοίκηση. Ταυτόχρονα, συμβάλλει σε μια πιο σφαιρική αντίληψη της υπόθεσης και επομένως στην ομαλή επίλυση της διαφοράς σε επίπεδο Διοίκησης ή έστω στην πληρέστερη εκκαθάριση αυτής.

Επειδή, η αποτελεσματική άσκηση του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης είναι συνυφασμένη με την πρόσβαση του διοικούμενου στα στοιχεία του φακέλου που συμπληρώνουν την αιτιολογία της πράξης.

Επειδή περαιτέρω, με την Πολ 1232/29-11-1999 έγινε δεκτή η άποψη της μειοψηφίας στην υπ' αριθμ. 460/1999 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. σύμφωνα με την οποία ο αιτών, ως λήπτης φορολογικών στοιχείων που χαρακτηρίζονται "πλαστά" και "εικονικά", μπορεί να λάβει γνώση αποσπάσματος του περιεχομένου της έκθεσης ελέγχου ΚΒΣ που αναφέρεται στον εκδότη των φορολογικών στοιχείων, κατά το μέρος αυτής που τον αφορά, χωρίς να παραβιάζεται το φορολογικό απόρρητο, δεδομένου ότι η κρίση της φορολογικής αρχής του εκδότη των τιμολογίων επηρεάζει την κρίση της φορολογικής αρχής του λήπτη.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, ο έλεγχος της ΔΟΥεπέδωσε στην προσφεύγουσα το υπ'αριθμ./21-07-2023 Σημείωμα Διαπιστώσεων άρθρου 28 ΚΦΔ, όπου αποτυπώνονται όλες οι ελεγκτικές διαπιστώσεις, τόσο για την εκδότρια επιχείρηση, όσο και για την προσφεύγουσα λήπτρια επιχείρηση, που διαμόρφωσαν την κρίση του ελέγχου ως προς την εικονικότητα του υπ'αριθμ./03-05-2017 τιμολογίου πώλησης. Με το εν λόγω Σημείωμα Διαπιστώσεων- Κλήση σε ακρόαση, δόθηκε η δυνατότητα στην προσφεύγουσα να διατυπώσει τις απόψεις της σχετικά με τις διαπιστώσεις του ελέγχου εντός είκοσι ημερών από την επίδοση, η δε προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε με το με αρ. πρ./11-08-2023 υπόμνημά της.

Επειδή, επιπλέον, η προσφεύγουσα υπέβαλε στη ΔΟΥ το με αρ. πρωτ./08-08-2023 αίτημα, με το οποίο ζήτησε να λάβει αντίγραφο του πληροφοριακού δελτίου της ΥΕΔΔΕ σχετικά με την εκδότρια επιχείρηση, ώστε να παράσχει εξηγήσεις ύστερα από το υπ'αριθμ./21-07-2023 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου. Η ΔΟΥ απάντησε με το με αρ. πρ./10-08-2023 έγγραφό της, χορηγώντας φωτοαντίγραφο από αποσπάσματα της συνημμένης στο πληροφοριακό δελτίο έκθεσης μερικού ελέγχου της ΥΕΔΔΕπου συντάχθηκε για τον εκδότη, κατά το μέρος που αφορούν την προσφεύγουσα λήπτρια επιχείρηση, για το οποίο έχει δικαίωμα πρόσβασης και έννομο συμφέρον να λάβει γνώση, σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις.

Επειδή, στα αποσπάσματα της έκθεσης ελέγχου που χορηγήθηκαν στην προσφεύγουσα, αποτυπώνονται ελεγκτικές διαπιστώσεις για την εκδότρια και τη λήπτρια προσφεύγουσα επιχείρηση που αιτιολογούν το πόρισμα του ελέγχου για την υπό κρίση συναλλαγή, ώστε να δύναται να προβεί η προσφεύγουσα σε ανταπόδειξη και συγκεκριμένα, όσον αφορά την εκδότρια επιχείρηση, αποτυπώνεται η κρίση του ελέγχου ότι η εκδότρια επιχείρηση δεν είχε αποθέματα εμπορευμάτων, αγορές φυράματος, μεταφορικά μέσα, το αναγκαίο προσωπικό και συνεπώς δεν ήταν σε θέση να τελέσει την υπό κρίση συναλλαγή.

Επειδή, αντίθετα, η προσφεύγουσα επικαλείται απλώς την παραβίαση του δικαιώματος πρόσβασης σε έγγραφα και του δικαιώματος ακρόασης, καθώς δεν έλαβε γνώση του συνόλου των ελεγκτικών επαληθεύσεων που αφορούν τη λειτουργία της εκδότριας επιχείρησης, χωρίς να επικαλείται ειδικώς και συγκεκριμένα κανένα κρίσιμο στοιχείο για τον εκδότη που θα οδηγούσε τη φορολογική αρχή σε διαφορετικό αποτέλεσμα (σχετικές οι αποφάσεις Στε 3382/2010 και ΣτΕ 37/2017).

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι παραβιάστηκε ουσιώδης τύπος της διαδικασίας, απορρίπτεται ως αβάσιμος και αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Ως προς τους λοιπούς ισχυρισμούς της προσφεύγουσας

Επειδή, στο άρθρο 34 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «1. 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, σύμφωνα με το άρθρο 28 παρ. 2 του ΚΦΔ : «2. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 22 του Ν.4172/2013, όπως ίσχυε : «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 συνήθειες 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, σύμφωνα με το άρθρο 32 του Ν.2859/2000 : «1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:.....

- β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,.....»

Επειδή, στο άρθρο 66 παρ.5 του Κ.Φ.Δ. δίδεται ο ορισμός του εικονικού φορολογικού στοιχείου ως εξής : «.....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. Δεν είναι εικονικό το φορολογικό στοιχείο που εξέδωσε ή έλαβε η κοινωνία κληρονόμων

ή ο κληρονόμος ή σύζυγος ή τέκνο αποβιώσαντος ή συνταξιοδοτηθέντος συζύγου ή γονέα, το οποίο φέρεται ότι εκδόθηκε ή λήφθηκε από τον αποβιώσαντα ή συνταξιοδοτηθέντα επιτηδευματία, εφόσον αφορά πραγματική συναλλαγή και πριν από κάθε είδους φορολογικό έλεγχο έχει καταχωρισθεί στα βιβλία τόσο του λαμβάνοντα όσο και του εκδώςαντα το στοιχείο, η αξία αυτού έχει συμπεριληφθεί στις οικείες δηλώσεις Φ.Π.Α. και φορολογίας εισοδήματος και έχει γίνει η απόδοση των φόρων που προκύπτουν από το στοιχείο αυτό.»

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά (116/2013 ΣτΕ) ότι, όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψης 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, επιπλέον, 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). Εξ άλλου, 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, στο άρθρο 171 παρ.1 και 4 του Ν.2717/1999 ορίζεται 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 εφ' όσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά 2. (...). 4. 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, δεν υπάρχει παράλειψη τήρησης ουσιώδους τύπου στην περίπτωση που συντάχθηκε έκθεση ελέγχου από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου Δ.Ο.Υ., επί τη βάσει άλλης έκθεσης ελέγχου, η οποία συντάχθηκε από υπάλληλο άλλης Δ.Ο.Υ. και υιοθετούνται οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα αυτής. Και αυτό γιατί, στην περίπτωση αυτή, έλαβε χώρα η απαιτούμενη εκτίμηση των διαλαμβανόμενων στην άλλη έκθεση στοιχείων από το όργανο της

αρμόδιας για την επιβολή του φόρου Δ.Ο.Υ. και συντάχθηκε και σχετική έκθεση ελέγχου (ΣΤΕ 2633/2002).

Επειδή, περαιτέρω, στο άρθρο 65 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο 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, στην υπό κρίση περίπτωση, η φορολογική αρχή ορθά θεμελίωσε αρχικά την κρίση της για τη λήψη από την προσφεύγουσα εικονικού φορολογικού στοιχείου, στις διαπιστώσεις για την εκδότρια οντότητα, όπως αποτυπώνονται στην από 11-10-2022 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ΕΛΠ και ΚΦΔ της ΥΕΔΔΕ, σύμφωνα με την οποία, η εκδότρια επιχείρηση, κατά το φορολογικό έτος 2017:

- 1.δεν είχε το αναγκαίο προσωπικό για να εκτελέσει τις επίμαχες συναλλαγές αξίας 1.600.000€,
- 2.δεν διέθετε μεταφορικά μέσα,
- 3.δεν είχε στην κατοχή της αποθέματα εμπορευμάτων,
- 4.το σύνολο των αποδεδειγμένων αγορών αποθεμάτων παραδόθηκε απευθείας και αυτούσια στην έδρα άλλης επιχείρησης,
- 4.δεν είχε αγορές εμπορευμάτων σχετικές με τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία, ήτοι αγορές φυράματος.

Επειδή, επιπλέον, κατά τον διασταυρωτικό έλεγχο της ΥΕΔΔΕ στην προσφεύγουσα λήπτρια επιχείρηση, επιδόθηκε η με αρ. πρωτ. /03-05-2022 πρόσκληση άρθρου 15 του ΚΦΔ, με την οποία ζητήθηκαν όλα τα φορολογικά αρχεία σε πρωτότυπη μορφή (φορολογικά στοιχεία εξόδων, συνοδευτικά στοιχεία διακίνησης, πληρωμές, τυχόν ιδιωτικά συμφωνητικά) που έλαβε από την εκδότρια επιχείρηση και αναλυτική εκτύπωση του βιβλίου εξόδων φορολογικού έτους 2017. Η προσφεύγουσα απέστειλε το υπ'αρ. /03-05-2017 τιμολόγιο πώλησης, τα στοιχεία του οποίου αποτυπώνονται στον κάτωθι πίνακα :

ΑΡΙΘΜΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΤΙΜΗ ΜΟΝΑΔΟΣ	ΠΟΣΟΤΗΤΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ
.....	03-05-2017	0,39€	29.100kg	11.349,00€	2.723,76€	14.072,76€	ΦΥΡΑΜΑ ΣΑΚΙΑΣΜΕΝΟ

Επιπλέον, απέστειλε : α)το σχετικό υπ'αρ. .../03-05-2017 Δελτίο Αποστολής, όπου ως μεταφορικό μέσο αναγράφεται το με αριθμό κυκλοφορίας φορτηγό ιδιοκτησίας ΑΦΜ....., β)το βιβλίο εξόδων της επιχείρησης, όπου βρέθηκε καταχωρημένο το υπό κρίση τιμολόγιο, γ) αποδεικτικά πληρωμής και συγκεκριμένα δύο τραπεζικά παραστατικά κατάθεσης μετρητών ποσού 12.000€ στις 18-05-2017 και 2.072,76€ στις 24-05-2017 στον λογαριασμό της τράπεζας με δικαιούχο την εκδότρια επιχείρηση.

Από την επεξεργασία όσων προσκόμισε η προσφεύγουσα επιχείρηση, τα οποία κατασχέθηκαν με την υπ'αρ. /25-07-2022 έκθεση κατάσχεσης, ο έλεγχος της ΥΕΔΔΕ, διαπίστωσε ότι :

1.η οντότητα, ΑΦΜ, ιδιοκτήτης του με αρ. κυκλοφορίας οχήματος που φέρεται να αποτελεί το μέσο μεταφοράς των εμπορευμάτων, δεν δηλώνει δραστηριότητα σχετική με μεταφορά στέρεων εμπορευμάτων ή αγαθών με φορτηγό αυτοκίνητο, αλλά ως κύρια δραστηριότητα δηλώνει μεταφορά άλλων υγρών ή αερίων με βυτιοφόρο αυτοκίνητο με οδηγό ιδιοκτήτη και λοιπές δραστηριότητες μεταφορά άλλων υγρών ή αερίων με βυτιοφόρο αυτοκίνητο με οδηγό μη ιδιοκτήτη και υπηρεσίες ενοικίασης άλλου χερσαίου μεταφορικού εξοπλισμού χωρίς οδηγό. Επιπλέον, το ως άνω όχημα, τελεί σε καθεστώς ακινησίας από τις 09-08-2016.

2.Οι πληρωμές προς τον εκδότη ακολουθούνται από ταυτόχρονα ισόποσες αναλήψεις μετρητών από αυτόν.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος έκρινε ότι η εκδότρια επιχείρηση εξέδωσε προς την προσφεύγουσα επιχείρηση φορολογικό στοιχείο εικονικό για ανύπαρκτη στο σύνολό της συναλλαγή. Επιπλέον, σύμφωνα με το πόρισμα ελέγχου της ΥΕΔΔΕ, πρόκειται για επιχείρηση φορολογικά υπαρκτή αλλά συναλλακτικά ανύπαρκτη. Με βάση τις διαπιστώσεις της ΥΕΔΔΕ συντάχθηκαν οι από 28-08-2023 εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ελέγχου ΦΠΑ της ΔΟΥ, επί της οποίας ερείδονται οι προσβαλλόμενες πράξεις και όπου αναλυτικά αποτυπώνονται οι ελεγκτικές διαπιστώσεις, τόσο για την εκδότρια, όσο και για την λήπτρια επιχείρηση, καθώς και η αιτιολογημένη κρίση του ελέγχου ότι η προσφεύγουσα εσφαλμένα εξέπεσε της σχετικής δαπάνης από τα ακαθάριστα έσοδα και του ΦΠΑ εισροών.

Επειδή, η προσφεύγουσα επικαλείται ότι η συναλλαγή ήταν πραγματική, όπως προκύπτει από την ολοσχερή εξόφληση του τιμολογίου μέσω τραπεζής και από το στοιχείο διακίνησης, ισχυρισμούς που είχε προβάλει και με το με αρ. πρ. /11-08-2023 υπόμνημά της στο στάδιο εξέτασης του υπ'αρ. /21-07-2023 Σημειώματος Διαπιστώσεων άρθρου 28 ΚΦΔ. Ωστόσο, σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου, τις καταθέσεις μετρητών στον τραπεζικό λογαριασμό του εκδότη έπονται ταυτόχρονες ισόποσες αναλήψεις, γεγονός που σε συνδυασμό με τις λοιπές διαπιστώσεις οδήγησε τον έλεγχο στο συμπέρασμα ότι οι καταθέσεις έγιναν για την αληθοφάνεια της συναλλαγής. Επιπλέον, δεν αποδείχθηκε η μεταφορά των εμπορευμάτων στην υπό κρίση συναλλαγή, καθώς, πέραν του ότι το όχημα με αριθμό κυκλοφορίας τελούσε σε ακινησία από το 2016, ο ιδιοκτήτης αυτού δεν δηλώνει δραστηριότητα μεταφοράς στέρεων εμπορευμάτων αλλά υγρών ή αερίων με βυτιοφόρο αυτοκίνητο, και κατά συνέπεια στις 03-05-2017, ημερομηνία έκδοσης του σχετικού δελτίου αποστολής, δεν διέθετε φορτηγό όχημα για τη μεταφορά σακιασμένου φυράματος, όπως το είδος αγαθών της υπό κρίση συναλλαγής.

Επειδή, έχει κριθεί ότι όταν η φορολογική αρχή αποδεικνύει ότι τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία αφορούν ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές, παρέλκει η εξέταση της καλής πίστης του λήπτη. Συνεπώς, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι τελούσε σε καλή πίστη ως προς το πρόσωπο του εκδότη, απορρίπτεται ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Επειδή, κατόπιν όλων των ανωτέρω, η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει προς ανταπόδειξη στοιχεία, τα οποία θα έθεταν σε αμφισβήτηση τα αποτελέσματα του διενεργηθέντος ελέγχου, ούτε απέδειξε την απόκτηση των εμπορευμάτων που αναγράφονται στο επίμαχο τιμολόγιο, έστω από τρίτο συναλλασσόμενο πρόσωπο, ώστε στη συνέχεια να εξεταστεί ενδεχόμενη καλοπιστία της κατά τη λήψη αυτού.

Επειδή δεν προβάλλεται κανένας ισχυρισμός ως προς τη μη αναγνώριση δαπάνης 6.000€ για ιδιόχρηση.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από 27-09-2023 και με αριθμό πρωτ.ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ και την **επικύρωση**:

α)της υπ'αριθμ. /28-08-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ και

β)της υπ'αριθμ./28-08-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας βάσει της παρούσας απόφασης:

Υπ' αριθμ./28-08-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης
Σύνολο φόρου για καταβολή :	7.071,39€	7.071,39€

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

Υπ' αριθμ./28-08-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης	Διαφορά Δήλωσης-Απόφασης
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση :	14.327,64€	11.536,68€	11.536,68€	2.790,96€

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.