



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 14.05.2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1374

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 10440 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 2131312372
E-mail : ded.ath@aade.gr,

**ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
β. του άρθρου 72 του ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.» (ΦΕΚ Α' 58).

γ. του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

δ. της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

ε. της με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

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

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης και έδρα κατά της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2017-31.12.2017, του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Σύρου και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.05.2017-31.12.2017, του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Σύρου της οποίας ζητείται η ακύρωση και την οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α5 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.05.2017-31.12.2017 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Σύρου καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα για τη φορολογική περίοδο 01.05.2017-31.12.2017, ΦΠΑ 30.221,82 ευρώ πλέον προστίμου άρθρου 58Α του ΚΦΔ 15.110,91 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 45.332,73 ευρώ, λόγω ανακριβούς μεταφοράς δεδομένων από τα τηρούμενα βιβλία στις δηλώσεις.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί της από έκθεσης μερικού ελέγχου ΦΠΑ, βάσει της οποίας η προσφεύγουσα υπέβαλε ανακριβή δήλωση ΦΠΑ, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε σε εκτέλεση της υπ' αριθ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Σύρου.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ' αριθ. προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.05.2017-31.12.2017 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Σύρου καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα το ποσό των 45.332,73 ευρώ κατά τις κείμενες διατάξεις του ν. 2859/2000 (ΦΠΑ) και τις διατάξεις των άρθρων 2, 5, 23-28, 30, 34, 36, 37, 53, 58, 54, 62 και 64 του ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.).

Αιτία του ανωτέρω ελέγχου υπήρξε το με αριθμό πρωτοκόλλου ΕΛ.ΚΕ 1 δελτίο πληροφοριών του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Απτικής με συνημμένη την από έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/2014 και ν. 4987/2022 της επιχείρησης με την επωνυμία Από το περιεχόμενο της ανωτέρω έκθεσης προέκυψε ότι η επιχείρηση με την εξέδωσε στο φορολογικό έτος 2017 προς την προσφεύγουσα είκοσι έξι (26) εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 12.974,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 3.113,76 ευρώ.

Εν συνεχεία δυνάμει της υπ' αριθ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Σύρου, διενεργήθηκε μερικός φορολογικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος και φορολογίας Φ.Π.Α. για το φορολογικό έτος 2017 στην προσφεύγουσα, η οποία τηρεί βιβλία διπλογραφικά (Γ' κατηγορίας). Η επιχείρηση εντάσσεται σε κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.

Κατόπιν της έκδοσης της ανωτέρω εντολής το αρμόδιο τμήμα ελέγχου κοινοποίησε στην προσφεύγουσα την υπ' αριθ. γνωστοποίηση για τη δυνατότητα υποβολής τροποποιητικών φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού και την υπ' αριθ. πρόσκληση για προσκόμιση αντιγράφων των λογιστικών αρχείων και στοιχείων που τηρήθηκαν στο φορολογικό έτος 2017, μεταξύ των οποίων και ακριβή

αντίγραφα των φορολογικών στοιχείων που αφορούσαν σε συναλλαγές κατά το ελεγχόμενο φορολογικό έτος με την επιχείρηση με την επωνυμία Επιπλέον ζητήθηκε από την προσφεύγουσα να παράσχει στον έλεγχο πληροφορίες και στοιχεία σχετικά με το πως και σε ποιόν δόθηκαν οι παραγγελίες, πως παραδόθηκαν τα αγαθά, ποιοι όροι συμφωνήθηκαν, ποιος ήταν ο τόπος φόρτωσης και εκφόρτωσης των αγαθών, ποια μεταφορική διενήργησε τη μεταφορά, καθώς και με ποιον τρόπο εξοφλήθηκε το ποσό των συναλλαγών. Η προσφεύγουσα προσκόμισε τα λογιστικά αρχεία (βιβλία), όχι όμως τα επίμαχα είκοσι έξι (26) φορολογικά στοιχεία και παράλληλα δεν απάντησε στα τεθέντα από τον έλεγχο ερωτήματα. Επιπλέον από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι αφενός η καθαρή αξία καθενός εκ των 26 φορολογικών στοιχείων με εκδότη την επιχείρηση με την επωνυμία ήταν 499,00 ευρώ και αφετέρου τα στοιχεία αυτά εξοφλήθηκαν τοις μετρητοίς.

Από τον έλεγχο επιπλέον ζητήθηκε η προσκόμιση πενήντα εννέα (59) ΤΠΥ με εκδότη την επιχείρηση με την επωνυμία με ημερομηνία έκδοσης από 08.08.2017 έως 31.08.2017, τα οποία η προσφεύγουσα είχε καταχωρήσει στα τηρούμενα βιβλία της και η καθαρή αξία καθενός από αυτά ήταν ελάχιστα μικρότερη των 500,00 ευρώ.

Η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε αντίγραφα των 26 φορολογικών στοιχείων με εκδότη την επιχείρηση με την επωνυμία ούτε των 59 φορολογικών στοιχείων με εκδότη την επιχείρηση με την επωνυμία

Ο έλεγχος, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, χαρακτήρισε τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία ως εικονικά στο σύνολό τους.

Στη συνέχεια, η προσφεύγουσα κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 19 παρ. 3 περ. α' του ν. 4987/2022, υπέβαλε πριν την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου τροποποιητικές δηλώσεις φόρου εισοδήματος & ΦΠΑ για το φορολογικό έτος 2017 και τη φορολογική περίοδο 01.05.2017-31.12.2017 αντίστοιχα με τις οποίες αφαίρεσε τα εικονικά αυτά στοιχεία από τις υποβληθείσες τροποποιητικές δηλώσεις, αποδεχόμενη ουσιαστικά την εικονικότητά τους.

Κατόπιν τούτου, ο έλεγχος επικεντρώθηκε στην ορθή μεταφορά των δεδομένων των βιβλίων στις υποβληθείσες τροποποιητικές δηλώσεις και διαπιστώθηκε η μη ορθή μεταφορά των δεδομένων όσον αφορά στις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ.

Η προαναφερόμενη πράξη εδραζόταν στο γεγονός ότι η προσφεύγουσα υπέβαλε ανακριβή δήλωση ΦΠΑ για το φορολογικό έτος 2017, όπως τούτο προέκυψε από την από έκθεση μερικού ελέγχου ΦΠΑ του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Σύρου.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΦΠΑ

Συγκεκριμένα, σύμφωνα με το πόρισμα του ελέγχου διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα υπέβαλε ανακριβή δήλωση ΦΠΑ για το φορολογικό έτος 2017 καθώς δε μετέφερε ορθά τα οικονομικά δεδομένα της φορολογικής περιόδου 01.05.2017-31.12.2017, όπως αυτά απεικονίζονταν στα τηρηθέντα βιβλία, κατά παράβαση του άρθρου 19 παρ. 1 του ν. 4987/2022 και των διατάξεων του ν. 2859/2000. Ακολούθως απεστάλη στην προσφεύγουσα το υπ' αριθ. σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 του ν. 4987/2022 με συνημμένο τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό ΦΠΑ, χωρίς η προσφεύγουσα να υποβάλει υπόμνημα με τις απόψεις τις.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η οποία αφορά στα καταλογισθέντα στη φορολογία ΦΠΑ ποσά, ζητά:

1. Να γίνει δεκτή η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή.

2. Να ακυρωθεί, άλλως ματαρρυθμισθεί η υπ' αριθ. προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.05.2017-31.12.2017 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Σύρου.

Προς επίρρωση των παραπάνω προβάλλει τον εξής λόγο:

ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟΣ ΛΟΓΟΣ. Έλλειψη αιτιολογίας των ένδικων εκθέσεων και των οριστικών πράξεων, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 28 του ΚΦΔ και του άρθρου 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟ ΛΟΓΟ ΠΕΡΙ ΕΛΛΕΙΨΗΣ ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑΣ ΤΩΝ ΕΝΔΙΚΩΝ ΕΚΘΕΣΕΩΝ ΚΑΙ ΤΩΝ ΟΡΙΣΤΙΚΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 «Επαρκής αιτιολογία» 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 πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 «Αιτιολογία» του Κ.Δ.Δ. (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, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ.1 και 4 του άρθρου 171 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει) 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 εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά.

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, τα αποτελέσματα του ελέγχου, ήτοι οι διαπιστώσεις των ελεγκτικών οργάνων, τα εξευρεθέντα, κρίσιμα στοιχεία και τα εξ αυτών συναγόμενα συμπεράσματα, καταγραφόμενα στην σχετική έκθεση ελέγχου, συνιστούν την αναγκαία αιτιολογία της πράξης (φύλλου ελέγχου), δια της οποίας επιβάλλονται μετά από έλεγχο οι φόροι, ως εκ τούτου δε, επιβάλλεται η πληρότητα της έκθεσης ελέγχου κατά τρόπο, δυνάμενο να στηρίξει και ενώπιον των φορολογικών Δικαστηρίων, σε περίπτωση προσφυγής σε αυτά, την εγγραφή.

Από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5.Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

Επειδή, οι διατάξεις του ν.4172/2013 (ΚΦΕ) ορίζουν ότι:

«Άρθρο 21. Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα

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.

...

2. Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται για κάθε φορολογικό έτος με βάση το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, ο οποίος συντάσσεται σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία.

...

3. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου ως «επιχειρηματική συναλλαγή» θεωρείται κάθε μεμονωμένη πράξη με την οποία πραγματοποιείται συναλλαγή ή και η συστηματική διενέργεια πράξεων στην οικονομική αγορά με σκοπό την επίτευξη κέρδους.

Άρθρο 22. Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

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, οι διατάξεις του ν. 2859/2000 (Κώδικας ΦΠΑ) ορίζουν ότι:

«Άρθρο 30. Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου

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.

Άρθρο 32. Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου

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,.... (απαραίτητοι όροι για αναγνώριση φπα εισροών, είναι η ύπαρξη νόμιμου παραστατικού και η καταχώρηση αυτού στα βιβλία).

Άρθρο 49. Πράξη Προσδιορισμού του φόρου

1. Με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου ο Προϊστάμενος ΔΟΥ εκδίδει πράξη προσδιορισμού του φόρου για χρονική περίοδο που δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερη από μία διαχειριστική περίοδο.».

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251/24-11-2014) ορίζουν ότι:

«Άρθρο 5. Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος

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.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4987/2022 (ΚΦΔ) ορίζουν ότι:

«Άρθρο 14. Πληροφορίες από τον φορολογούμενο

1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται μέσα σε πέντε (5) εργάσιμες ημέρες από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παραγράφου 5 του άρθρου 66 «Εγκλήματα φοροδιαφυγής» του Δωδέκατου Κεφαλαίου [...] όπως αυτό αναριθμήθηκε και ισχύει με το άρθρο 8 του ν.4337/2015 και το οποίο αντικατέστησε την ως άνω διάταξη του ν.2523/1997: «.....Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 «Βάρος απόδειξης» του ΚΦΔ 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, σύμφωνα με την πάγια νομολογία του ΣτΕ επί του υπό κρίση θέματος (ορ. ΣτΕ 112/2021, 721/2014, 116/2013, 1314/2013, 505/2012, 506/2012, 4037-4039/2011 7μ. 1498/2011, 3528,1184/2010, 2079/2009, 629/2008, 1653,552,547,347/2006, 1219, 511/2005), όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδεύματία η παράβαση λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται κατ' αρχήν με την απόδειξη της εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί να αποδείξει είτε:

α) ότι ο εκδότης είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο δηλ. πρόσωπο που δεν έχει δηλώσει την έναρξη επιτηδεύματος ούτε έχει θεωρήσει βιβλία ούτε στοιχεία στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή έχει ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου του εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε

β) ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (προβ. ΣτΕ 1313/2013, 1498/2011, 3528, 1184/2010) οπότε σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του στοιχείου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο), ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής (δηλ. ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο), ενώ δεν ήταν δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστεως του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1313/2013, 1184/2013, 1126/2010, 533/2013, 394/2013, 494/2009, 466/2008, 6162/2006, 3151/2006, 3411/2004, 1553/2003) είτε

γ) ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι μεν πρόσωπο φορολογικώς υπαρκτό (και συναλλακτικώς όχι ανύπαρκτο) αλλά εν όψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν από τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και το κύκλο εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε και πάλι ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής δηλ. ότι πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη του, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο (ΣτΕ 505/2012, 506/2012, 4037-4039/2011 7μ. 14698/2011, 3528, 1184/2010, 2079/09, 629/08, 1653, 552, 547, 347/2006, 1219, 511/2005) - είτε μεταξύ αυτού και του προσώπου που εμφανιζόταν ως άμεσος ή έμμεσος αντιπρόσωπος του εκδότη ή ως προστηθείς αυτού.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1071/ 31-3-2015, με την οποία κοινοποιήθηκε η 170/2014 γνωμοδότηση ΝΣΚ:

«2.Ως προς το διδόμενο ιστορικό του υπό στοιχ. 1 β' υποερωτήματος, δηλαδή ως προς τη δυνατότητα έκπτωσης ή μη, από τα ακαθάριστα έσοδα, της πραγματικής δαπάνης του λήπτη, ο οποίος, όμως, τελούσε σε γνώση ότι το σχετικό φορολογικό στοιχείο ήταν εικονικό ως προς το πρόσωπο του εκδότη (ήτοι εγνώριζε ότι ο εκδότης δεν ήταν το πρόσωπο που εκτέλεσε τη συναλλαγή) το Τμήμα γνωμοδοτεί ομοφώνως αρνητικά, δηλαδή ότι η εν λόγω δαπάνη δεν είναι εκπεστέα, καθόσον η ενσυνείδητη συμμετοχή του λήπτη του στοιχείου στη διαπραχθείσα φορολογική απάτη, με συνέπεια να διευκολυνθεί η φοροδιαφυγή εκ μέρους του εκδότη του στοιχείου ή και του υποκρυπτόμενου τρίτου, καθιστά το εν λόγω στοιχείο μη νομοτύπως εκδοθέν, κατά τα ως άνω ήδη αναλυθέντα και δη, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει φοροδιαφυγή για τον λήπτη, λόγω της πραγματοποίησης της συναλλαγής και της σχετικής με αυτή παραγωγικής του δαπάνης ΙΙΙ. Κατ' ακολουθία των προεκτεθέντων, το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Β' Τμήμα) γνωμοδοτεί ομοφώνως ότι στα τεθέντα ερωτήματα αρμόζουν οι εξής απαντήσεις:

Α. Στο πρώτο ερώτημα ότι ο καλής πίστεως λήπτης φορολογικού στοιχείου, εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη (δηλαδή ο καλοπίστως αγνοών την εν λόγω εικονικότητα) δύναται να εκπέσει τη σχετική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά του, ενώ, αντιθέτως, τούτο είναι ανεπίτρεπτο για τον κακής πίστεως λήπτη του ως άνω φορολογικού στοιχείου.

Β. Στο δεύτερο ερώτημα ότι ο λήπτης φορολογικού στοιχείου, το οποίο είναι εικονικό λόγω του διαφορετικού χαρακτηρισμού της γενόμενης συναλλαγής, δεν δύναται να εκπέσει τη σχετική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά του.

Σημειώνεται ότι φορολογικώς υπαρκτός θεωρείται ο επιτηδευματίας, ο οποίος έχει δηλώσει έναρξη επιτηδεύματος και έχει θεωρήσει νομίμως βιβλία και στοιχεία στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. της έδρας ή κατοικίας του (ΣτΕ 533/2013, ΣτΕ 116/2013, ΣτΕ 505/2012, ΣτΕ 1498/2011 κλπ).».

Επειδή, με την ΠΟΛ 1097/2016, με την οποία έγινε αποδεκτή η με αριθμ. 134/2016 γνωμοδότηση του ΝΣΚ (Β' Τμήμα), ορίζονται οι προϋποθέσεις με τις οποίες ο λήπτης εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίου νομιμοποιείται να ασκήσει δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος Φ.Π.Α., όταν δεν αμφισβητείται η πραγματοποίηση της συναλλαγής, εφόσον:

«α) ο λήπτης αυτού ενεργούσε σε καλή πίστη δηλαδή δεν γνώριζε ότι ο εκδότης του στοιχείου δεν είναι το πρόσωπο με το οποίο σύναψε τη συμφωνία και πραγματοποίησε τη συναλλαγή, β) το φορολογικό στοιχείο εκδίδεται από συναλλακτικά και φορολογικά υπαρκτό πρόσωπο, δηλαδή από πρόσωπο, το οποίο έχει δηλώσει την έναρξη εργασιών του στη φορολογική αρχή και διαθέτει τις υποδομές και το προσωπικό για να πραγματοποιήσει τη συναλλαγή, γ) το φορολογικό στοιχείο έχει εκδοθεί νομότυπα δηλαδή δεν είναι πλαστό και αναγράφει τα στοιχεία που ορίζονται στις κείμενες φορολογικές διατάξεις (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα - Κ.Φ.Α.Σ.- Κ.Β.Σ.).»

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 1404/2015 του Συμβουλίου της Επικρατείας: «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. ...».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1069/2014, ενότητα Α§§2&3, η οποία εκδόθηκε προς παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26.07.2013), προβλέπεται: «2. Η ενδικοφανής προσφυγή και το αίτημα αναστολής πρέπει να αναφέρουν όλους τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του, τα οποία συνυποβάλλονται με την προσφυγή...3. Ο υπόχρεος, με το αίτημά του, υποβάλλει ταυτόχρονα στην αρμόδια φορολογική αρχή και ηλεκτρονικό φάκελο με τα ως άνω έγγραφα σε μαγνητική μορφή ή σε οποιαδήποτε αναγνώσιμη μορφή ηλεκτρονικού αρχείου, μαζί με υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 Ν.1599/1986, ότι αυτά αποτελούν το ακριβές περιεχόμενο των εγγράφων που έχουν υποβληθεί».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 13 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία και για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων της φορολογικής νομοθεσίας. Για την εφαρμογή του Κώδικα, 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.».

Επειδή, στην έκθεση απόψεων της ΔΟΥ Κέρκυρας επί της της ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας αναφέρεται μεταξύ άλλων: «Από τον έλεγχο των τιμολογίων και των λοιπών δικαιολογητικών που προσκόμισε η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν προέκυψε ότι οι συναλλαγές με την είναι πραγματικές. Στα υπό έλεγχο τιμολόγια δεν διευκρινίζεται από

πού και με ποιο τρόπο μεταφέρθηκαν τα κατά κανόνα μεγάλα φορτία, δεν αναφέρεται δηλαδή μεταφορικό μέσο ή φορτωτική, ή ακόμη στις λίγες περιπτώσεις που αναφέρεται δεν προσκομίστηκε το ανάλογο αποδεικτικό έγγραφο. Ειδικά για τα εμπορεύματα που φέρεται να προμηθεύτηκε η ελεγχόμενη οντότητα από τηνμε τόπο φόρτωση την Ιταλία δεν προσκομίστηκε υπογεγραμμένο δελτίο παράδοσης CMR, φορτωτική ή τιμολόγιο από τον μεταφορέα των αγαθών (σελ. 9, 10, 11 της έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος). Η μεταφορά ποσών μέσω τραπεζής μεταξύ των συναλλασσόμενων δεν αρκεί προκειμένου να αποδειχτεί η φυσική μεταφορά ή αποστολή αγαθών από ένα Κ.Μ σε ένα άλλο Κ.Μ (άρθρο 45 α του εκτελεστικού κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 282/2011). Η Δ.Ο.Υ. Σερρών με την από έκθεση ελέγχου απέδειξε ότι η προμηθεύτρια εταιρεία παρότι μπορεί να θεωρηθεί φορολογικώς υπαρκτό πρόσωπο με την έννοια του ότι έχει λάβει Α.Φ.Μ., έχει κάνει έναρξη εργασιών κ.λπ, εντούτοις είναι συναλλακτικώς ανύπαρκτη, δηλαδή δεν είχε τις επιχειρηματικές δυνατότητες, την υλικοτεχνική υποδομή και το προσωπικό προκειμένου να εκπληρώσει τις επίμαχες παροχές, αφού λειτουργούσε ως «εταιρεία όχημα» που παρεμβάλλεται σε κύκλωμα απάτης με σκοπό την υπεξαίρεση φόρων, όπως αναλυτικά περιγράφεται σε αποσπάσματα της έκθεσης της Δ.Ο.Υ. Σερρών (σελίδες 12 και 13 της έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και στις αντίστοιχες των εκθέσεων φόρου προστιθέμενης αξίας και εκπλήρωσης φορολογικών υποχρεώσεων). Ενδεικτικά παραθέτουμε από την ως άνω έκθεση τα παρακάτω: "σελ. 73. 5. Τελικό συμπέρασμα. Η φορολογική συμπεριφορά της επιχείρησης από την έναρξη της λειτουργίας της, είναι αυτή που παρεμβάλλεται σε κύκλωμα απάτης υπεξαίρεσης φόρων, με την ίδια να είναι ουσιαστικά εικονική, λειτουργώντας για λογαριασμό υποκρυπτόμενων προσώπων. Τοιοιτοτρόπως ο σκοπός της σύστασής της, ήτο η αποκόμιση κερδών στα «αφανή μέλη της» από την μη απόδοση φόρων. Η αποκόμιση των κερδών προέκυψε μέσω της ανακριβούς υποβολής ή της μη υποβολής δηλώσεων όπως είναι ήδη διαπιστωμένο αλλά και μέσω της έκδοσης ή και της λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων. Η επιλογή των εμφανών εταίρων και διαχειριστών/αχυρανθρώπων, αρχικώς με τον μόνιμο κάτοικο Βουλγαρίας και στην συνέχεια με ανέργους ή έχοντες ανάγκη από εισόδημα ή και εύκολο εισόδημα έγινε με αυτό το μοναδικό κριτήριο....σελ. 83 ν. ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ. Όλα τα τιμολόγια που εκδόθηκαν από την στις ελεγχόμενες διαχειριστικές περιόδους 01.01.2015-31.12.2015, 01.01.2016-31.12.2016 και 01.01.2017-31.12.2017 κρίνονται από τον έλεγχο εικονικά με την έννοια των στοιχείων που φέρεται να εκδόθηκαν από εικονική εταιρεία λειτουργούσα με υποκρυπτόμενα στις συναλλαγές της πρόσωπα τα οποία προαναφέρθηκαν....Σύμφωνα με την απόφαση ΣΤΕ 1404/2015 "αν η φορολογική αρχή αποδείξει ότι ο εκδότης είναι μὲν 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". Επιπλέον, με την ΠΟΛ 1071/2015 έγινε δεκτή η με αριθμό 170/2014 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ στην οποία αναφέρεται ότι " Γ. ... κατά πάγια νομολογία, δεν νοείται, κατ' αρχήν, η καλή πίστη του λήπτη εικονικού στοιχείου από συναλλακτικώς ανύπαρκτο επιτηδευματία, εκτός αν ο λήπτης αποδείξει το αντίθετο (ΣΤΕ 505/2012)". Ακόμη, με την ΠΟΛ. 1097/2016 κοινοποιήθηκε η με αρ. 134/2016 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. σχετικά με την άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών από καλόπιστο λήπτη εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίου, η οποία έγινε αποδεκτή από τον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων. Με την εν λόγω γνωμοδότηση έγινε δεκτό κατά πλειοψηφία ότι: "ο λήπτης εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίου που αφορά όμως πραγματική στο σύνολό της συναλλαγή, νομιμοποιείται να ασκήσει δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος ΦΠΑ εφόσον: i. Ο λήπτης αυτού ενεργούσε σε

καλή πίστη δηλαδή δεν γνώριζε ότι ο εκδότης του στοιχείου δεν είναι το πρόσωπο με το οποίο σύναψε τη συμφωνία και πραγματοποιήσει την συναλλαγή, ii. Το φορολογικό στοιχείο εκδίδεται από συναλλακτικά και φορολογικά υπαρκτό πρόσωπο, δηλαδή από πρόσωπο το οποίο έχει δηλώσει την έναρξη εργασιών του στη φορολογική αρχή και διαθέτει τις υποδομές και το προσωπικό για να πραγματοποιήσει τη συναλλαγή, iii. Το φορολογικό στοιχείο έχει εκδοθεί νομότυπα δηλαδή δεν είναι πλαστό και αναγράφει τα στοιχεία που ορίζονται στις κείμενες φορολογικές διατάξεις.»

Συνεπώς ο πρώτος προβαλλόμενος λόγος δεν μπορεί να γίνει αποδεκτός και απορρίπτεται.

Επειδή η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, η Φορολογική Αρχή καταλόγισε φόρο εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4172/2013 και ΦΠΑ σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2859/2000 ως όφειλε στα πλαίσια της αρχής της νομιμότητας.

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν επικαλείται συγκεκριμένα στοιχεία και περιστατικά που να αποδεικνύουν το αληθές της συναλλαγής, δεδομένου ότι ο εκδότης είναι πρόσωπο συναλλακτικά ανύπαρκτο σύμφωνα με τα ως άνω.

Επειδή, η από έκθεση μερικού ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας (Β' Υποδιεύθυνση Προληπτικών Ελέγχων Ιωαννίνων) περιλαμβάνει τα πραγματικά περιστατικά της σχετικής υπόθεσης, καθώς και τις ισχύουσες διατάξεις και στα πλαίσια αυτά καταλογίζονται οι προβλεπόμενες από τη φορολογική νομοθεσία επιβαρύνσεις και ποινές.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 25 του Συντάγματος της Ελλάδας ορίζεται ότι: «1. Τα δικαιώματα του ανθρώπου ως ατόμου και ως μέλους του κοινωνικού συνόλου και η αρχή του κοινωνικού κράτους δικαίου τελούν υπό την εγγύηση του Κράτους. Όλα τα κρατικά όργανα υποχρεούνται να διασφαλίζουν την ανεμπόδιση και αποτελεσματική άσκησή τους. Τα δικαιώματα αυτά ισχύουν και στις σχέσεις μεταξύ ιδιωτών στις οποίες προσιδιάζουν. Οι κάθε είδους περιορισμοί που μπορούν κατά το Σύνταγμα να επιβληθούν στα δικαιώματα αυτά πρέπει να προβλέπονται είτε απευθείας από το Σύνταγμα είτε από το νόμο, εφόσον υπάρχει επιφύλαξη υπέρ αυτού και να σέβονται την αρχή της αναλογικότητας.».

Επειδή, η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης επιβάλλει πράγματι στα διοικητικά όργανα να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές, τούτο, ωστόσο, δε σημαίνει ότι η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης μπορεί να εξελιχθεί σε τροχοπέδη για την εφαρμογή της νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της Διοίκησης. Η τελευταία δε, επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων ή πράξεων επιβολής προστίμων σε βάρος του φορολογουμένου, όταν από τον γενόμενο

σε βάρος του έλεγχου διαγνώσθηκαν αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης φορολογικής παράβασης ή τη μη απαλλαγής του από φόρο με βάση συγκεκριμένες διατάξεις νόμων.

Επειδή, δεν παραβιάστηκαν οι αρχές της καλής πίστης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του πολίτη διότι με την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης η διοίκηση εφάρμοσε καλόπιστα το πνεύμα και το γράμμα του νόμου χωρίς να εκμεταλλευτεί μία κατάσταση στην οποία ο διοικούμενος είχε περιέλθει λόγω πλάνης, απάτης ή απειλής και χωρίς να αίρει εκ των υστέρων, αιφνιδίως ή χωρίς προειδοποίηση, κίνητρα που προέβλεψε οποιοσδήποτε νόμος.

Επειδή, η αρχή της χρηστής διοίκησης συνδέεται στενά με την αρχή της βεβαιότητας του φόρου και ειδικότερα με τον σκοπό που επιδιώκει η τελευταία, την δημιουργία δηλ. κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ φορολογούμενου και της φορολογικής αρχής. Όμως, η αυστηρή εφαρμογή της αρχής της νομιμότητας του φόρου, επιβάλλει την βεβαίωση, ακόμη και αναδρομικά των φορολογικών υποχρεώσεων του πολίτη, εφόσον βέβαια το δικαίωμα του Δημοσίου προς επιβολή του φόρου δεν έχει παραγραφεί. Ειδικότερα, ενόψει της δέσμιας αρμοδιότητας της φορολογικής διοίκησης σε σχέση με την εκτέλεση των φορολογικών νόμων, η φορολογούσα αρχή οφείλει να εφαρμόζει τους ισχύοντες φορολογικούς νόμους και συνεπώς εφόσον ο φορολογικός νόμος σύμφωνα με νεότερη ερμηνεία επιβάλλει ορισμένη υποχρέωση στο άτομο, υποχρεούται να προβεί στην έκδοση σχετικής καταλογιστικής πράξης

Επειδή, από το περιεχόμενο της συνταχθείσας έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. Σύρου προκύπτει ότι αυτή περιλαμβάνει τα πραγματικά περιστατικά κατά τρόπο αδιαμφισβήτητο καθώς και τις ισχύουσες διατάξεις και στα πλαίσια αυτά καταλογίζονται οι προβλεπόμενες από τη φορολογική νομοθεσία επιβαρύνσεις και ποινές.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης και την **επικύρωση**: της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.05.2017-31.12.2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου.

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

Φορολογική περίοδος 01.05.2017-31.12.2017

Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ Φ.Π.Α				
ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	Δ.Ε.Δ.	ΔΙΑΦΟΡΑ
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	1.104.088,77	1.187.364,00	83.275,23	83.275,23
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	549.654,22	511.122,05	38.532,17	38.532,17
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ	264.981,31	284.967,36	19.986,05	19.986,05
ΥΠΟΛ. ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	266.616,18	256.380,42	10.235,76	10.235,76

ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	1.634,88	1.634,88		
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΠΟΣΟ ΦΟΡΟΥ		30.221,82	30.221,82	30.221,82
ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡ. 58 Κ.Φ.Δ. ΛΟΓΩ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ/ΜΗ ΔΗΛΩΣΗΣ		15.110,91	15.110,91	15.110,91
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		45.332,73	45.332,73	45.332,73
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΕΚΠΤΩΣΗ				

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.