



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 13/05/2024

Αριθμός απόφασης: 1266

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

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-332246

Email : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 ΦΕΚ Α' 58) εφεξής ΚΦΔ.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

δ. Την με αριθμό Α 1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.*» (ΦΕΚ Β' 6009)

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2017/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **13-01-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ:....., με κύρια δραστηριότητα «*Χονδρικό εμπόριο παλαιών*

σιδήρων και μετάλλων (scrap)» και δευτερεύουσες «άλλες υπηρεσίες διάθεσης μη επικίνδυνων απορριμμάτων, χονδρικό εμπόριο πλαστικών και ελαστικού σε πρωτογενείς μορφές και Υπηρεσίες που παρέχονται από αναψυκτήριο» με έδρα στην, επί της οδού, Τ.Κ., κατά της με αριθμό/**18-12-2023** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5.Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 19-01-2024 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας.

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

Επί της από **13/01/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του **του** **με ΑΦΜ:**..... η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με την με αριθμό/**18-12-2023** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος, πλέον προστίμου ανακρίβειας του άρθρου 58 του ν.4987/2022, πλέον εισφοράς αλληλεγγύης, συνολικού ποσού ύψους **29.251,07€**.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται στην από 18/12/2023 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος που συντάχθηκαν από τη Δ.Ο.Υ. Λάρισας, στα πλαίσια φορολογικού ελέγχου για το φορολογικό έτος 2017, δυνάμει της με αρ./26-09-2023 εντολής ελέγχου, η οποία εκδόθηκε σε αντικατάσταση προγενέστερης εντολής ελέγχου. Αιτία ελέγχου αποτέλεσε το με υπ' αριθμ. πρωτ./11-09-2023 (αρ. πρωτ. εισερχομένου/18-09-2023) πληροφοριακό έγγραφο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης - Β' Υποδιεύθυνση, σύμφωνα με το οποίο ο προσφεύγων έλαβε και καταχώρησε στα φορολογικά του βιβλία εννέα (9) εικονικά και ένα (1) μερικώς εικονικό φορολογικά στοιχεία, με συνολική καθαρή αξία 53.352,00€ άνευ Φ.Π.Α, βάσει του άρθρου 39^α του ν.2859/2000, έκδοσης της ατομικής επιχείρησης «..... με Α.Φ.Μ.:»

Στα πλαίσια του ελέγχου απεστάλη με συστημένη επιστολή η υπ' αριθμ./28-09-2023 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση των προσωρινών αποτελεσμάτων, σύμφωνα με το άρθρο 397 του ν.4512/2018 και το υπ' αριθμ./04-01-2022 αίτημα προσκόμισης των φορολογικών του αρχείων, στο οποίο ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε.

Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Λάρισας, αποδεχόμενος τα πορίσματα του ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης στον εκδότη και διενεργώντας έλεγχο στα φορολογικά βιβλία του προσφεύγοντα

έκρινε ότι ο προσφεύγων είναι λήπτης εικονικών φορολογικών στοιχείων και συγκεκριμένα έλαβε, στο φορολογικό έτος 2017, εννέα (9) εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες συναλλαγές συνολικής καθαρής αξίας 49.357,00€ άνευ Φ.Π.Α και ένα φορολογικό στοιχείο που κρίθηκε μερικώς εικονικό με την εικονική αξία να ανέρχεται σε 3.995,00€ , από την επιχείρηση του

Η αρμόδια φορολογική αρχή εξέδωσε και κοινοποίησε ηλεκτρονικά στον προσφεύγοντα το υπ' αριθμ. .../10-11-2023 σημείωμα διαπιστώσεων και τη συνημμένη προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος επί του οποίου ο προσφεύγων υπέβαλε το υπ' αριθμ...../24-11-2023 υπόμνημα με τους ισχυρισμούς του που απορρίφθηκαν από τον έλεγχο και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη οριστική πράξη.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Εσφαλμένη η κρίση περί εικονικότητας. Καλή πίστη κατά το χρόνο λήψης των στοιχείων.
2. Παράλειψη κοινοποίησης επισυναπτόμενων εγγράφων. Ουδέποτε έλαβε γνώση του πληροφοριακού δελτίου. Έλλειψη αναλυτικής και επαρκούς αιτιολογίας.

Ως προς τους ως άνω ισχυρισμούς :

Επειδή, με το άρθρο 23 του ν.4987/2022 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.

Επειδή, στο άρθρο 66 παρ. 5 του ν.4987/2022, ως ισχύει από 02/02/2016, δίδεται ο ορισμός του εικονικού φορολογικού στοιχείου και συγκεκριμένα ορίζεται ότι: «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. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. 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 σύμφωνα με την νομολογία, όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται, είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει, είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, ή ότι ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν από τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως και του κύκλου 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**, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο (ΣΤΕ 2115/2017, 1238/2018, 1404/2015). Τέλος, είναι αυτονόητο ότι, στην περίπτωση που αποδεικνύεται η μη πραγματοποίηση της επίμαχης συναλλαγής, δεν τίθεται καν ζήτημα καλής πίστης του λήπτη, ανεξαρτήτως του αν ο εκδότης ήταν πρόσωπο φορολογικώς ή συναλλακτικώς ανύπαρκτο (βλ ΣΤΕ 223/2015, 1314/2013, 505-6/2012, 4037-4039/2011 7μ., 2011/2011, 3711/2011, 1402/2011, 1498/2011, 3528/2010, 1184/2010, 2079/2009, 629/2008, 1653, 552, 547, 347/2006, 1219, 511/2005).

Επειδή σε κάθε περίπτωση, όπως έχει κριθεί νομολογιακά, το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική διοίκηση (πρβλ. ΣΤΕ 4049/2014, 2442/2013, 886/2005 κ.α.). Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της. Πράγματι, μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας

μεταξύ, αφενός των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη. Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της 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 ελλείψει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών εξήγησης, **που ευλόγως** αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στον συμπεράσμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης [πρβλ. ΣΤΕ 2316/1991, 2961/1980 (φορολογία εισοδήματος), ΣΤΕ 2136/2012, 2967/2004, 1275/1985 (παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων), ΣΤΕ 1404/2015 (παράβαση λήψης εικονικού τιμολογίου). Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων (πρβλ. ΣΤΕ 2365/2013 επταμ., 2780/2012 επταμ.).

Επειδή, δεν υπάρχει παράλειψη τηρήσεως 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 αναρμόδιας Δ.Ο.Υ. και υιοθετούνται οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα αυτής. Και αυτό γιατί, στην περίπτωση αυτή, έλαβε χώρα η απαιτούμενη εκτίμηση των διαλαμβανομένων στην άλλη έκθεση στοιχείων από το όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου Δ.Ο.Υ. και συντάχθηκε και σχετική έκθεση (ΣΤΕ 2633/2002, ΔΕΦΘΕΣ 41/2002, ΔΝΦ 2003, σ.319).

Επειδή περαιτέρω, με την ΠΟΛ. 1071/31-3-2015, κοινοποιήθηκε η με αριθμό 170/2014 Γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, με την οποία και έγινε δεκτή από τη Γενική Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, η δυνατότητα του καλόπιστου λήπτη εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικού στοιχείου, να εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδά του τις δαπάνες που αναγράφονται σε αυτό, όταν δεν αμφισβητείται η πραγματοποίηση της συναλλαγής. Η ανωτέρω γνωμοδότηση εκδόθηκε κατόπιν σχετικού ερωτήματος, βάσει του υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ Β10009210 ΕΞ 2014/17-3-2014 εγγράφου του Υπουργείου Οικονομικών /Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης): *1. Αν ο λήπτης φορολογικού στοιχείου, εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη δύναται να εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδά του τις δαπάνες που αναγράφονται σε αυτό, όταν δεν αμφισβητείται η πραγματοποίηση της συναλλαγής και, εφόσον (α) ο λήπτης ήταν καλόπιστος, δηλαδή δεν είχε γνώση της εικονικότητας ή (β) ο λήπτης δεν*

ήταν καλόπιστος.2. Αν είναι επιτρεπτή η έκπτωση δαπάνης, όταν η εικονικότητα εντοπίζεται μόνο στον διαφορετικό χαρακτηρισμό της γενόμενης συναλλαγής στο εκδοθέν τιμολόγιο.

Ειδικότερα κατά τις διατάξεις της ανωτέρω γνωμοδότησης ορίζεται ότι : «Κατά τη διάταξη της [παραγράφου 1 του άρθρου 30](#) του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ([Π.Δ. 186/1992](#), Α' 84), η φορολογική αρχή οφείλει, κατ' αρχήν, να αναγνωρίζει τα δεδομένα, που προκύπτουν από τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης και κρίθηκαν από αυτήν επαρκή και ακριβή, πράγμα που σημαίνει ότι ο κανόνας που καθιερώνεται στο φορολογικό μας δίκαιο είναι ότι οι, γενόμενες νομοτύπως και στα πλαίσια των οικείων διατάξεων, εγγραφές στα βιβλία του επιτηδευματία, είναι δεσμευτικές για την αρμόδια φορολογική αρχή (ΣΤΕ 806/1998, Εγκ. Κ.Β.Σ. 3/1992). Β. Περαιτέρω, έχει κριθεί παγίως ότι τα στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ([Π.Δ. 186/1992](#)) ή τα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία, τα οποία δύνανται, κατά το [άρθρο 18§2](#) του εν λόγω Κώδικα, να κατοχυρώσουν τη νομιμότητα της εγγραφής στα βιβλία της επιχείρησης, γεγονός που αποτελεί αναγκαία προϋπόθεση για τη νόμιμη έκπτωση της σχετικής δαπάνης, πρέπει να έχουν εκδοθεί νομοτύπως, δηλαδή αφενός μεν να προβλέπονται από τις οικείες διατάξεις και αφετέρου να περιέχουν όλα τα υπό του νόμου απαιτούμενα στοιχεία (ΣΤΕ 1512/2013, [ΣΤΕ 753/2012](#), ΣΤΕ 327/2000, ΣΤΕ 4033/1999, ΣΤΕ 806/1998, ΣΤΕ 3990/1998, ΣΤΕ 2329/1997, ΣΤΕ 3509/1994, ΣΤΕ 6004/1996, ΣΤΕ 4786/1996 κλπ).

Από το υπό στοιχ. 1α' πραγματικό του τεθέντος υποερωτήματος προκύπτει ότι τόσο η σχετική συναλλαγή, όσο και η **συναφής προς αυτή δαπάνη του λήπτη του φορολογικού στοιχείου, ήταν στο σύνολο τους πραγματικές**, ενώ το ληφθέν φορολογικό στοιχείο ήταν τυπικά νόμιμο, ήτοι δεν ήταν πλαστό, αλλά είχε εκδοθεί σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κ.Β.Σ., (ή του [Κ.Φ.Α.Σ.](#)) και προερχόταν από το φορολογικώς υπαρκτό πρόσωπο, με το οποίο ο λήπτης συνήψε τη σχετική επιχειρηματική συμφωνία και για το οποίο υπελάμβανε καλοπίστως ότι ήταν, πράγματι, αυτό που εκτέλεσε τη συμφωνηθείσα συναλλαγή. Επίσης, **ο εκδότης αντισυμβαλλόμενος του λήπτη, δέον, εν προκειμένω, να θεωρηθεί και ως συναλλακτικώς υπαρκτός επιτηδευματίας**, καθόσον, κατά παγία νομολογία, δεν νοείται, κατ' αρχήν, η καλή πίστη του λήπτη εικονικού στοιχείου από συναλλακτικώς ανύπαρκτο επιτηδευματία, εκτός εάν ο λήπτης αποδείξει το αντίθετο ([ΣΤΕ 505/2012](#)).....»

Επειδή, στο άρθρο 64 του ν.4987/2022 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, 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, 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 έως 519). 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, στο ενδικοφανές στάδιο η Διοίκηση έχει την ευχέρεια αλλά και την υποχρέωση να διερευνά εν πρώτοις το νομικό καθεστώς υπό το οποίο εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη και να μνημονεύει τις διέπουσες τη διοικητική υπόθεση διατάξεις. Ακολουθώντας, αν κριθεί απαραίτητο, προβαίνει σε ερμηνεία των σχετικών διατάξεων κι επί τη βάση αυτής της ερμηνείας απαντά σε καθένα από τους ισχυρισμούς που επικαλείται ο ενδιαφερόμενος (βλ. Μ. Πικραμένου, Η αιτιολογία των διοικητικών πράξεων και ο ακυρωτικός δικαστικός έλεγχος, εκδ. Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2012, σελ. 129-133). Περαιτέρω, η Διοίκηση αποφαινόμενη αρνητικά επί της ενδικοφανούς προσφυγής κι αιτιολογώντας την απόφαση που εκδίδει είτε αποτρέπει την άσκηση άσκοπων ενδίκων βοηθημάτων είτε συμβάλλει στην εκκαθάριση της υπόθεσης, κατά τρόπον ώστε να παρακινείται ο ενδιαφερόμενος να προβάλει ενώπιον του δικαστή πιο εύλογα και πιο πειστικά επιχειρήματα προς αντιμετώπιση της νέας αυτής αιτιολογίας (βλ. Σωτηρίου Κ. Κύβελου, Η ενδικοφανής προσφυγή, εκδ. Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2013, σελ. 203 με τις εκεί παραπομπές). **Έχει μάλιστα τη δυνατότητα να προσθέσει νέες αιτιολογικές βάσεις στην αρχική απόφαση**, προκειμένου η αρχική αυτή κρίση να καταστεί πιο πειστική και πληρέστερα θεμελιωμένη νομικά στον έξω κόσμο (βλ. Σωτηρίου Κ. Κύβελου, Η ενδικοφανής προσφυγή, εκδ. Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2013, σελ. 210 και ΣτΕ 620/2011).

Επειδή, από τις διαπιστώσεις του ελέγχου όσον αφορά τον εκδότη των επίμαχων φορολογικών στοιχείων (τιμολογίων) επιχείρηση, με ΑΦΜ, με αντικείμενο εργασιών «χονδρικό εμπόριο παλαιών σιδήρων και μετάλλων (scrap)», όπως αυτές αποτυπώνονται στην από 7/9/2023 έκθεση ελέγχου Ε.Λ.Π. & Κ.Φ.Δ. για τον εκδότη από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Λάρισας, προκύπτουν τα εξής:

- Ο εκδότης προσκόμισε ελάχιστα από τα ζητηθέντα φορολογικά αρχεία, τα οποία κατασχέθηκαν, με αποτέλεσμα οι ελεγκτικές επαληθεύσεις της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. να διενεργηθούν βάσει των στοιχείων που διαθέτει η φορολογική αρχή, καθώς και των στοιχείων των αντισυμβαλλόμενων.
- Ο εκδότης υπέβαλε περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. για το φορολογικό έτος 2017 ενώ δεν υπέβαλε δήλωση φόρου εισοδήματος.
- Υπέβαλε δηλώσεις ΜΥΦ πελατών. Σύμφωνα με αυτές, εξέδωσε προς τον προσφεύγοντα πέντε (5) φορολογικά στοιχεία πωλήσεων συνολικής αξίας 27.404,00€ στον τρίτο μήνα του 2017, ενώ από αντιπαραβολή με τις δηλώσεις ΜΥΦ του προσφεύγοντα προκύπτει ότι ο προσφεύγων δήλωσε ως προμηθευτή του τον, από τον οποίο έλαβε στον τρίτο μήνα πέντε (5) φορολογικά στοιχεία αγορών αξίας 27.404,00€ και στον 12^ο μήνα πέντε (5) φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας 27.358,00€.
- Η δηλωθείσα ως έδρα δεν λειτούργησε ποτέ. Όσον αφορά το δηλωθέν υποκατάστημα της ελεγχόμενης οντότητας στο, 202 τ.μ., λειτούργησε από 8-5-2017 έως 9-11-2017, ενώ σε ότι αφορά τον αποθηκευτικό χώρο 20τ.μ. στην οδό στη, αυτός μισθώθηκε για δύο μήνες, το Σεπτέμβριο και Οκτώβριο του 2017.
- Δεν κατέθεσε ετήσια έκθεση διαχείρισης στερών αποβλήτων για το έτος 2017, στο Ηλεκτρονικό Μητρώο Αποβλήτων της Αποκεντρωμένης Διοίκησης Κεντρικής Μακεδονίας.
- Ο εκδότης ουδέποτε απασχόλησε εργατοϋπαλληλικό προσωπικό.
- Από τον έλεγχο στους τραπεζικούς λογαριασμούς του εκδότη προκύπτει η κατάθεση χρηματικών ποσών από τους λήπτες προς εξόφληση τιμολογίων, ενώ στη συντριπτική πλειοψηφία των περιπτώσεων αμέσως μετά την κατάθεση ακολουθεί άμεσα ανάληψη ή αναλήψεις μετρητών ολόκληρου του ποσού από τον εκδότη την ίδια μέρα ή και τις επόμενες. Σε ορισμένους τραπεζικούς λογαριασμούς πραγματοποιούνται μεταφορές ποσών σε τρίτους, οι οποίοι, όπως αποδείχτηκε από τον έλεγχο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. δεν είναι επαγγελματίες, ούτε είχαν δυνατότητα να πραγματοποιήσουν οποιοσδήποτε εμπορικές συναλλαγές, ενώ δεν υπάρχουν τραπεζικές κινήσεις που να αφορούν πληρωμή δαπανών.
- Από αντιπαραβολή των συγκεντρωτικών καταστάσεων έτους 2017 προκύπτουν αγορές συνολικής αξίας 23.333,22€ πλέον Φ.Π.Α. 3.108,45€.
- Οι καταχωρηθείσες στα λογιστικά βιβλία του εκδότη, δαπάνες ανέρχονται σε 634,16€ πλέον Φ.Π.Α. 152,22€ και αφορούν σε προσωπικές δαπάνες.
- Στο ελεγχόμενο έτος 2017 αγόρασε ένα Φορτηγό ιδιωτικής χρήσεως και δύο Ι.Χ.
- Όλες οι πραγματοποιηθείσες αγορές του εκδότη αφορούν αγορά σκραπ ίνοξ, παλαιών σιδηρών, χαλκού, μοτέρ, καλωδίων, ακαθάριστου μολυβιού και αποκομμάτων μόλυβδου, και είναι συνολικής αξίας 10.053,16€ πλέον Φ.Π.Α., ενώ, οι αγορές από τον με ΑΦΜ:

..... που αφορούν σίδερα scrap συνολικής αξίας 7.187,70€ για τα οποία ο λήπτης,, εξέδωσε είκοσι πέντε (25) φορολογικά στοιχεία αγορών αποδείχθηκε ότι ήταν εικονικές.

- Οι πραγματοποιηθείσες πωλήσεις του εκδότη στο έτος 2017 ανέρχονται συνολικά σε 10.609.106,89€ πλέον Φ.Π.Α. Για αυτές ο εξέδωσε συνολικά 1527 φορολογικά στοιχεία πωλήσεων, για τα οποία ο έλεγχος απέδειξε ότι τα είκοσι έξι (26) φορολογικά στοιχεία πωλήσεων συνολικής καθαρής αξίας 144.642,81€ άνευ Φ.Π.Α. είναι μερικώς εικονικά, με την εικονική αξία να προσδιορίζεται σε 125.542,90€, ενώ τα χίλια πεντακόσια ένα (1501) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 10.464.464,08€ πλέον Φ.Π.Α. 71.278,47€ είναι εικονικά στο σύνολό τους.

Για όλους τους παραπάνω λόγους, η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης έκρινε ότι η ατομική επιχείρηση του δεν είχε τη δυνατότητα να προμηθεύσει τα εμπορεύματα ή να παράσχει τις υπηρεσίες που αναγράφονται στα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία, αλλά ήταν στην πραγματικότητα συναλλακτικά ανύπαρκτη και μόνο σκοπό είχε την εμπορία εικονικών φορολογικών στοιχείων, μεταξύ δε των οντοτήτων που έλαβαν εικονικά φορολογικά στοιχεία από αυτήν ήταν και ο προσφεύγων, ενώ οι διαπιστώσεις της Δ.Ο.Υ. Λάρισας για τον εκδότη των επίμαχων τιμολογίων, όπως παρατίθενται στις σελ. 13 έως 15 της από 18-12-2023 έκθεσης ελέγχου φόρου εισοδήματος, αφορούν στον προμηθευτή του εκδότη,

Επειδή περαιτέρω, η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης, στα πλαίσια του ελέγχου στον εκδότη, προέβη σε διασταυρωτικό έλεγχο στους λήπτες, μεταξύ των οποίων και ο προσφεύγων, ο οποίος ανταποκρινόμενος στον έλεγχο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. προσκόμισε μέρος των ζητηθέντων στοιχείων των συναλλαγών του με τον Από τις ελεγκτικές διαπιστώσεις προέκυψαν τα εξής:

- *Επειδή από τον έλεγχο των εκδοθέντων τιμολογίων της ελεγχόμενης δεν ήταν εφικτός πάντα ο προσδιορισμός της ακριβούς ημερομηνίας της εκάστοτε φερόμενης συναλλαγής, προσδιορίσθηκε η ακριβής ημερομηνία από κάθε πρόσφορο στοιχείο, (ζυγολόγια, Υπεύθυνες δηλώσεις, παραστατικά διακίνησης κ.α.), προκειμένου ο έλεγχος να καταλήξει με ασφάλεια στην πραγματοποίηση ή μη των αναγραφόμενων πωλήσεων εις αυτά, δηλαδή αν υπήρχαν κατά την ημερομηνία έκδοσης του κάθε στοιχείου εμπορεύματα προς πώληση.*
- *Από τα κατασχθέντα με την με αριθμό/2020 έκθεση κατάσχεσης της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης εκδοθέντα στοιχεία του εκδότη προέκυψαν οι κάτωθι συναλλαγές με την επιχείρηση του προσφεύγοντα:*

A/A	Εκδότης Α.Φ.Μ	Λήπτης Α.Φ.Μ	Είδος στοιχείου και αριθμός	Ημερομηνία	Είδος	Ποσότητα σε κιλά και τεμάχια	Τιμή μονάδας	Καθαρή αξία	Είδος εικονικότητας	Καθαρή αξία εικονικότητας

1	..	...	Σειρά Δ.Α-Τ. ..	16/12/2017	χαλκός	1150	4,70	5405,0	Υπήρχε απόθεμα μόνο 300 κιλά χαλκού αξίας καθαρής 1410,00. Μερικώς εικονικό ως προς την αξία.	3995,00
2	...	...	Σειρά .. Δ.Α-Τ. ..	19/12/2017	χαλκός	1300	4,75	6175,00	Δεν υπήρχε απόθεμα του είδους. Εικονικό στο σύνολό του.	6175,00
3	..	..	Σειρά .. Δ.Α-Τ. ..	21/12/2017	χαλκός	1250	4,80	6000,00	Δεν υπήρχε απόθεμα του είδους. Εικονικό στο σύνολό του.	6000,00
4	...	...	Σειρά ... Δ.Α-Τ. ..	23/12/2017	ορείχαλκ ος χαλκός	1020 650	3,15 4,70	6268,00	Δεν υπήρχε απόθεμα χαλκού και αγορά ορείχαλκου. Εικονικό στο σύνολό του.	6268,00
5	...	..	ΣΕΙΡΑ .. ΤΙΜΟΛΟΓΙ Ο ..	28/12/2017	σίδερα	18000	0,195	3510,00	Δεν υπήρχε απόθεμα του είδους. Εικονικό στο σύνολό του.	3510,00
6-10	...	...	πέντε τιμολόγια	1 ^{ΟΥ} τριμήνου				27.404,0 0	Πρόέκυψαν από συγκεντρωτικές καταστάσεις αμφότερων των αντισυμβαλλόμενων. Το πρώτο τρίμηνο του 2017 δεν υπήρχε απόθεμα του 2016 και δεν πραγματοποιήθηκαν αγορές απ' τον ελεγχόμενο. Εικονικά στο σύνολό τους.	27.404,0 0
						ΣΥΝΟΛΑ		54.762,0 0		53.352,0 0

- Σύμφωνα με τα ανωτέρω εκδοθέντα στοιχεία που έχει στην κατοχή του ο έλεγχος εμφανίζεται να πωλήθηκαν από τον ελεγχόμενο στην επιχείρηση Α.Φ.Μ, εμπορεύματα, που είτε δεν αγοράσθηκαν ποτέ (ορείχαλκος) είτε δεν υπήρχε αγορά ή απόθεμα τις φερόμενες ημερομηνίες πραγματοποίησης των συναλλαγών (χαλκός, σίδερα) και σε μια περίπτωση δεν υπήρχε απόθεμα του συνόλου του πωληθέντος είδους, από τον ελεγχόμενο γεγονός που από μόνο του στοιχειοθετεί την εικονικότητα των στοιχείων.
- Οι μεταφορές εμφανίζονται να πραγματοποιήθηκαν με Φ.Ι.Χ ιδιοκτησίας του με αρ. κυκλοφορίας ... και

- Τα προσκομισθέντα ζυγολόγια απ' την λήπτρια επιχείρηση δεν φέρουν τον αρ. κυκλοφορίας του μεταφορικού μέσου που πραγματοποίησε την μεταφορά των εμπορευμάτων.
- Τα κατασχεθέντα τιμολόγια προς την λήπτρια επιχείρηση εκδόθηκαν από δύο μπλοκ τιμολογίων. **A)** Από τα στελέχη του μπλοκ τιμολογίων σειρά .. από, από το οποίο έχουν εκδοθεί τέσσερα τιμολόγια προς την επιχείρηση, εκδίδονται συνεχόμενα τιμολόγια προς τέσσερις επιχειρήσεις τον, την, τον και τον και φέρουν διαφορετικό γραφικό χαρακτήρα ανά λήπτρια επιχείρηση.
- **B)** Τα στελέχη του μπλοκ τιμολογίων σειρά ... από ...-.. το 2017 έχουν κοπεί όλα προς την ΕΠΕ, με τον κωδικό του είδους πλην ενός προς την επιχείρηση
- Από τα ανωτέρω σε συνδυασμό με το γεγονός ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση (.) δεν απασχολούσε προσωπικό διαπιστώνεται ότι τα εκδοθέντα στοιχεία αφορούν στην συντριπτική τους πλειοψηφία διάθεση των ιδίων των στοιχείων προκειμένου να συμπληρωθούν από την εκάστοτε λήπτρια επιχείρηση κατά το δοκούν.
- Σε Υπεύθυνη Δήλωση του Ν. 1599/86 που υπέβαλε στην Υπηρεσία μας ο, δήλωσε ότι τόπος φόρτωσης ήταν κυρίως η έδρα του, έδρα που δεν λειτούργησε ποτέ.
- Η εξόφληση των προσκομισθέντων τιμολογίων από την λήπτρια επιχείρηση εμφανίζεται να εξοφλήθηκε με απλές ταχυδρομικές επιταγές 5-2-2018, με διαφορά λεπτών ακόμη και δευτερολέπτων, όπως φαίνεται στον παρακάτω πίνακα:

A/A	Εκδότης Α.Φ.Μ	Λήπτης Α.Φ.Μ	Είδος στοιχείου και αριθμός	Ημερομηνία	Καθαρή αξία	Εξόφληση
1		...	Σειρά ... Δ.Α-Τ. ..	16/12/2017	5405,00	εξοφλήθηκε με ταχυδρομική επιταγή στις 5-2-2018 στις 14:08:01, στο υποκατάστημα των ΕΛ.ΤΑ στην
2	...	..	Σειρά .. Δ.Α-Τ. ..	19/12/2017	6175,00	εξοφλήθηκε με δύο ταχυδρομικές επιταγές στις 5-2-2018 στις 14:09:49 στο υποκατάστημα των ΕΛ.ΤΑ στην ...
3	...	...	Σειρά .. Δ.Α-Τ. ..	21/12/2017	6000,00	εξοφλήθηκε με ταχυδρομική επιταγή στις 5-2-2018 στις 14:10:31, στο υποκατάστημα των ΕΛ.ΤΑ στην ...
4	.. .	..	Σειρά . Δ.Α-Τ. ..	23/12/2017	6268,00	εξοφλήθηκε με δύο ταχυδρομικές επιταγές στις 5-2-2018 στις 14:22:16 και στις 14:11:20 στο υποκατάστημα των ΕΛ.ΤΑ στην ..
5	.. .	..	ΣΕΙΡΑ . ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ...	28/12/2017	3510,00	εξοφλήθηκε με ταχυδρομική επιταγή στις 5-2-2018, στο υποκατάστημα των ΕΛ.ΤΑ στην ... Η ημερομηνία δεν είναι εμφανής

- Η μεθοδολογία αυτή ακολουθήθηκε από την λήπτρια επιχείρηση προκειμένου να προσδοθεί αληθοφάνεια σε ανύπαρκτες συναλλαγές. Πληρωμή με μετρητά με παρόντες τον καταθέτη και λήπτη των χρημάτων, δηλαδή ουσιαστικά ανακύκλωση χρημάτων. Όλες οι συναλλαγές πραγματοποιήθηκαν στο υποκατάστημα των ΕΛ.ΤΑ στην, όπως και από την πλειονότητα των ληπτών.
- Στο σημείο αυτό επισημαίνεται το γεγονός ότι σε όσες εκ των περιπτώσεων η υποτιθέμενη εξόφληση των συναλλαγών πραγματοποιήθηκε με απλές ταχυδρομικές επιταγές έγινε στην και στην συντριπτική πλειοψηφία στο υποκατάστημα των ΕΛ.ΤΑ στην Και μάλιστα ανεξάρτητα από την περιοχή που έχουν έδρα οι λήπτριες επιχειρήσεις αν και μπορούσαν να τις εκδώσουν στην περιοχή τους, όπως και ο ελεγχόμενος να τις εξοφλήσει σε οποιοδήποτε υποκατάστημα των ΕΛ.ΤΑ στην επικράτεια».

Επειδή, από το σύνολο των ελεγκτικών διαπιστώσεων της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης προκύπτει ότι ο εκδότης δεν είχε απόθεμα εμπορευμάτων από το προηγούμενο έτος 2016. Δεν πραγματοποίησε καμία αγορά το πρώτο τρίμηνο του 2017. Οι συνολικές αγορές στο 2^ο, 3^ο και 4^ο τρίμηνο του 2017 ανέρχονται σε 10.053,16€, καθώς τα φορολογικά στοιχεία αγορών έκδοσης του αποδείχθηκε ότι ήταν εικονικά, ενώ εμφανίζεται να έχει πραγματοποιήσει πωλήσεις συνολικής καθαρής αξίας 54.762,00€ μόνο στον προσφεύγοντα. Από τον αντιπαραβολικό έλεγχο των ειδών που φέρεται να πούλησε στον προσφεύγοντα προκύπτει ότι μόνο για το Τ.Δ.Α. .../16-12-2017 υπήρχε απόθεμα 300 κιλών χαλκού, συνολικής καθαρής αξίας 1.410,00€, ενώ για όλα τα υπόλοιπα τιμολόγια ο εκδότης δεν διέθετε τα αναγραφόμενα είδη. Παρά το γεγονός ότι κατασχέθηκαν από τον εκδότη τα πέντε εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία (Τ.Δ.Α. ..., ..., ..., ... & TIM. ...), τα ίδια προσκομίστηκαν στην Υ.Ε.Δ.Δ.Ε και από τον προσφεύγοντα, ενώ αμφότερες οι δύο αντισυμβαλλόμενες επιχειρήσεις στις συγκεντρωτικές καταστάσεις που υπέβαλλαν για το 2017, δήλωσαν επιπλέον πέντε συναλλαγές από το 1^ο τρίμηνο του έτους και μάλιστα ο προσφεύγων τις δήλωσε εκ των υστέρων, στις 17-01-2019.

Επειδή, από τις διαπιστώσεις της Δ.Ο.Υ. Λάρισας στον προσφεύγοντα, όπως αποτυπώνονται στην από 18/12/2023 έκθεση ελέγχου φόρου εισοδήματος, προκύπτουν τα εξής:

Κατόπιν πρόσκλησης της Δ.Ο.Υ. Λάρισας, ο προσφεύγων προσκόμισε στον έλεγχο αντίγραφο του τηρούμενου βιβλίου εσόδων - εξόδων, 2) τα εκδοθέντα και ληφθέντα φορολογικά στοιχεία από την επιχείρηση του, με ΑΦΜ ... και 3) λοιπά δικαιολογητικά έγγραφα (εξοφλήσεις φορολογικών στοιχείων, συνοδευτικά διακίνησης κ.λ.π.). Ο προσφεύγων ανταποκρινόμενος στην προαναφερόμενη Γνωστοποίηση - Πρόσκληση της Δ.Ο.Υ. Λάρισας προσκόμισε στον έλεγχο τα επίμαχα δέκα (10) παραστατικά (φορολογικά στοιχεία), καθώς και αποδεικτικά έγγραφα που

αποδεικνύουν τον τρόπο εξόφλησης μόνο για πέντε (5) εκ των προαναφερόμενων παραστατικών, όπως επίσης και ζυγολόγια για πέντε (5) εκ των επίμαχων στοιχείων, όπως αναλυτικά αποτυπώνεται στον πίνακα της από 18-12-2023 Έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος Ν. 4172/2013 & Ν. 4978/2022 της Δ.Ο.Υ. Λάρισας (σελ. 26 & 27 αυτής), ο οποίος παρατίθεται κατωτέρω:

Α/Α	Είδος στοιχείου και αριθμός	Ημερομηνία	Είδος	Ποσότητα σε κιλά και τεμάχια	Αρ. μεταφορικού μέσου	Καθαρή αξία	Φ.Π.Α	Συνολική αξία	Εξόφληση με εμβάσματα
1	Τιμ. ... σειρά ...	18/02/2017	Παλιός χαλκός (Α)	1.210	...	5.445,00	0,00	5.445,00	Χωρίς ζυγολόγιο & τρόπος
2	Τιμ. ... σειρά ...	18/02/2017	χαλκός β παλαιός μπρούτζος	620 1110	...	5.580,00 3.108,00	0,00	5.650,00	Χωρίς ζυγολόγιο & τρόπος εξόφλησης.
3	Τιμ. ... σειρά ...	20/02/2017	χαλκός β παλαιός ορείχαλκος	830 700	...	3.403,00 1.960,00	0,00	5.363,00	Χωρίς ζυγολόγιο & τρόπος εξόφλησης.
4	Τιμ. ... σειρά ...	21/02/2017	Παλιός χαλκός β Παλιός χαλκός α ορείχαλκος	450 760 550	...	1.845,00 3.420,00 1.540,00	0,00	6.805,00	Χωρίς ζυγολόγιο & τρόπος εξόφλησης.
5	Τιμ. ... σειρά	23/02/2017	Παλιός χαλκός (Α)	1.010	ΧΩΡΙΣ	4.141,00	0,00	4.141,00	Χωρίς ζυγολόγιο & τρόπος
6	Δ.Α.-Τ. ... σειρά ...	16/12/2023	Χαλκός	1150	...	5.405,00	0,00	5.405,00	.. ΤΑΧΥΔΡΟΜΙΚΗ ΕΠΙΤΑΓΗ 05/02/2018 (.)
7	Δ.Α.-Τ. ... σειρά ...	19/12/2023	Χαλκός	1300	...	6.175,00	0,00	6.175,00	.. & ... ΤΑΧΥΔΡΟΜΙΚΗ ΕΠΙΤΑΓΗ 05/02/2018 (.....)
8	Δ.Α.-Τ. ... σειρά ...	21/12/2023	Χαλκός	1250	...	6.000,00	0,00	6.000,00	.. ΤΑΧΥΔΡΟΜΙΚΗ ΕΠΙΤΑΓΗ 05/02/2018 (....)
9	Δ.Α.-Τ. ... σειρά ...	23/12/2017	Ορείχαλκος Χαλκός	1020 650	...	6.298,00	0,00	6.298,00	... & ... ΤΑΧΥΔΡΟΜΙΚΗ ΕΠΙΤΑΓΗ 05/02/2018 (.....)

Διαπιστώθηκε ότι τα ως άνω φορολογικά στοιχεία έκδοσης του με ΑΦΜ: είναι καταχωρημένα στα βιβλία και συμπεριελήφθηκαν στις καταστάσεις προμηθευτών έτους 2017, ενώ για τα υπ' αριθμ. Τ.Δ.Α. ..., ..., ... &, καθώς και για το Τιμ. ... φορολογικά στοιχεία προσκόμισε παραστατικά εξόφλησης – ταχυδρομικές επιταγές των ΕΛΤΑ. Για τα υπόλοιπα τιμολόγια δεν προσκόμισε στοιχεία εξόφλησης, ούτε και ζυγολόγια.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Λάρισας έκρινε ότι ο προσφεύγων ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα φορολογικά του βιβλία εννέα (9) εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 49.357,00€ άνευ Φ.Π.Α., για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους και ένα (1) μερικώς εικονικό, ως προς την αξία, φορολογικό στοιχείο, με την αξία της εικονικότητας να ανέρχεται σε 3.995,00€, έκδοσης της ατομικής επιχείρησής του με ΑΦΜ:

Ως εκ τούτου, η αξία των επίμαχων φορολογικών στοιχείων 53.352,00€ δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα του έτους 2017.

Επειδή, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι η εξόφληση των επίμαχων φορολογικών στοιχείων με έκδοση ταχυδρομικών επιταγών αποδεικνύει την πραγματοποίηση των επίμαχων συναλλαγών δέον να απορριφθεί ως νόμω και ουσία αβάσιμος διότι από το σύνολο των παραστατικών εξόφλησης που προσκόμισε ο προσφεύγων στον έλεγχο (ήτοι αποδεικτικά των ΕΛΤΑ Α.Ε. για έκδοση ταχυδρομικών επιταγών) ουδόλως αποδεικνύεται η πραγματοποίηση των ένδικων συναλλαγών, καθώς, όπως ανωτέρω αναλυτικά εκτέθηκε και όπως σαφώς προκύπτει από τις με ημερομηνία θεώρησης 18-12-2023 εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου ΚΦΔ - ΕΛΠ & Ν. 4337/2015 και φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Λάρισας, στις οποίες ενσωματώνονται οι διαπιστώσεις και τα ευρήματα του με αριθμ. πρωτ. .../11-9-2023 Δελτίου Πληροφοριών (με αριθμ. πρωτ. εισερχ. Δ.Ο.Υ. Λάρισας/18-9-2023) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης και της με ημερομηνία θεώρησης 7-9-2023 συνταχθείσας Έκθεσης Ελέγχου ΕΛΠ και ΚΦΔ της ίδιας υπηρεσίας, η έκδοση των επίμαχων επτά (7) ταχυδρομικών επιταγών δήθεν προς εξόφληση των πέντε εκ του συνόλου των δέκα ένδικων εικονικών φορολογικών στοιχείων, ήτοι των αριθμ. .../16-12-2017, .../19-12-2017, .../21-12-2017, .../23-12-2017 και .../28-12-2017 ΔΑ-Τ έγινε απλώς και μόνο για να προσδοθεί νομιμοφάνεια σε ανύπαρκτες συναλλαγές μεταξύ του εν λόγω εκδότη και του προσφεύγοντος και λήπτη των ένδικων στοιχείων. Πιο συγκεκριμένα, η τακτική της εξόφλησης ορισμένων εκ των επίμαχων φορολογικών στοιχείων με απλές ταχυδρομικές επιταγές μέσω ΕΛ.ΤΑ., επελέγη από τις εμπλεκόμενες επιχειρήσεις προκειμένου να προσδοθεί νομιμοφάνεια σε ανύπαρκτες συναλλαγές διότι **από τις ελεγκτικές διασταυρώσεις του ελέγχου προέκυψε ειδικότερα ότι στην προκειμένη περίπτωση την ίδια μέρα, ήτοι την 5-2-2018 και από ώρα 14:08:01 έως τις 14:22:16, ήτοι με διαφορά λεπτών ακόμα και δευτερολέπτων εκδόθηκαν από τον προσφεύγοντα προς εξόφληση πέντε τιμολογίων εκδόσεως του επτά (7) ταχυδρομικές επιταγές, όλες στο κατάστημα των ΕΛΤΑ στην, αν και ο προσφεύγων διαμένει μόνιμα στη Στην περίπτωση δε των με αριθμούς Δ.Α.-Τ. .../19-12-2017 συνολικής αξίας 6.175,00 ευρώ και Δ.Α.-Τ./23-12-2017 συνολικής καθαρής αξίας 6.268,00 ευρώ εκδόσεως του παρατηρείται ότι οι ταχυδρομικές επιταγές που εκδόθηκαν από τον προσφεύγοντα προς εξόφλησή τους είναι δύο (2) για κάθε ένα από τα προαναφερόμενα τιμολόγια, η αξία ενός εκάστου εκ των οποίων τιμολογίων υπερβαίνει τις 6.000,00 ευρώ. Λαμβάνοντας υπόψη ότι όπως δηλώθηκε προφορικά από τα ΕΛ.ΤΑ, και όπως αποτυπώνεται στις προαναφερόμενες εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας και της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης, η εξόφληση με μετρητά επιταγής γινόταν μόνο εάν αυτή δεν υπερέβαινε το ποσό των 6.000,00 ευρώ, είναι εν προκειμένω προφανής ο σκοπός της τοιουτοτρόπως εξόφλησης των τιμολογίων, ήτοι η ανακύκλωση χρημάτων και η πρόσδοση νομιμοφάνειας στις επίμαχες συναλλαγές απορριπτόμενου κάθε αντίθετου ισχυρισμού του προσφεύγοντος.**

Επειδή, αναφορικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντα ότι χρησιμοποιήθηκαν μεταφορικά μέσα της ατομικής του επιχείρησης για την εκτέλεση - πραγματοποίηση των επίμαχων συναλλαγών, τούτος τυγχάνει απορριπτέος ως αναληθής και αναπόδεικτος διότι, κατ' αρχάς, ο προσφεύγων αποφεύγει να αναφέρει με ποιο όχημα ιδιοκτησίας του πραγματοποιήθηκαν συγκεκριμένα οι επίμαχες συναλλαγές, επιπλέον δε, όπως προκύπτει από το Πληροφοριακό Σύστημα Οχημάτων της ΑΑΔΕ, το μεν ΦΙΧ με αρ. κυκλοφορίας που αναφέρεται σε ορισμένα από τα ένδικα φορολογικά παραστατικά, ανήκει στην, με ΑΦΜ, το δε ΦΙΧ με αρ. κυκλοφορίας που αναφέρεται σε ορισμένα άλλα εκ των επίδικων στοιχείων ανήκει στον, και σε καμία περίπτωση ΔΕΝ ΑΝΗΚΟΥΝ στον προσφεύγοντα κατά το υπό κρίση φορολογικό έτος 2017, ήτοι έτος έκδοσης των ένδικων παραστατικών, όπως αυτός όλως αναληθώς ισχυρίζεται. Επιπροσθέτως, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στον έλεγχο ούτε προσκομίζει με την υπό κρίση προσφυγή του αποδεικτικά στοιχεία για τη μεταφορά των εμπορευμάτων των ένδικων τιμολογίων, όπως διόδια ή έξοδα πετρελαίου κίνησης κατά τις αντίστοιχες ημέρες της μεταφοράς - έκδοσης των φορολογικών παραστατικών, ούτε βρέθηκαν αντίστοιχες δαπάνες καταχωρημένες στα βιβλία του προσφεύγοντος σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην από 18-12-2023 Έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Λάρισας (σελ. 32-33 αυτής). Τέλος, ούτε τα προσκομισθέντα στον έλεγχο από τον προσφεύγοντα ζυγολόγια δεν φέρουν τον αριθμό κυκλοφορίας του μεταφορικού μέσου, με το οποίο δήθεν πραγματοποιήθηκε η μεταφορά των εμπορευμάτων. Κατά συνέπεια, δέον να απορριφθεί ως αναληθής και αβάσιμος ο ισχυρισμός του αντιδίκου ότι οι ένδικες μεταφορές πραγματοποιήθηκαν με δικά του μεταφορικά μέσα.

Επειδή, αναφορικά με τον επιμέρους ισχυρισμό του προσφεύγοντα ότι σε περίπτωση που τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία ήθελε κριθούν εικονικά, αυτός πρέπει να απαλλαγεί από την καταβολή των επίμαχων προστίμων και φόρων διότι σε κάθε περίπτωση τελούσε σε καλή πίστη έναντι της ατομικής επιχείρησης του εκδότη των επίμαχων παραστατικών, αυτός τυγχάνει ομοίως απορριπτέος κατ' αρχήν ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος, ακολούθως ως αόριστος, αβάσιμος και αναπόδεικτος δεδομένου ότι καταρχήν, όπως προαναφέρθηκε, **στην περίπτωση που αποδεικνύεται η ανυπαρξία της συναλλαγής στο σύνολό της, όπως στην προκειμένη περίπτωση, δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη των φορολογικών στοιχείων, όσον αφορά στην εικονικότητα της συναλλαγής, δεδομένου ότι η καλή πίστη του λήπτη δεν είναι δυνατόν να αφορά παρά μόνο στο πρόσωπο του εκδότη του και ότι στην πραγματοποίηση της συναλλαγής (βλ. Στε 2022/2017, 1829/2016, 3336/2015 κ.ά.), επομένως δεν εξετάζεται η ύπαρξη καλής πίστης του προσφεύγοντος και λήπτη, η δε φορολογική αρχή βαρύνεται μόνο με την απόδειξη της εικονικότητας της συναλλαγής, πράγμα και το οποίο έπραξε στην προκειμένη περίπτωση, απορριπτόμενου του σχετικού ισχυρισμού του προσφεύγοντος. Άλλως και σε κάθε περίπτωση, η συνδρομή του στοιχείου της καλής πίστης στο πρόσωπο του λήπτη εικονικών στοιχείων προϋποθέτει την απόδειξη από αυτόν ότι η συναλλαγή έχει όντως**

πραγματοποιηθεί (βλ. σχ. σε 116/2009 ΔΕΦΑΘ, 2225/2009 ΔΕΦΑΘ - ΝΟΜΟΣ), ήτοι βαρύνεται με την απόδειξη της καλής του πίστης. Εν προκειμένω, ο προσφεύγων δεν απέδειξε την καλή του πίστη περί της εικονικότητας των επίμαχων συναλλαγών, μολοντί έφερε το σχετικό βάρος απόδειξής τους. Τουναντίον, λαμβάνοντας υπόψη αφενός ότι η αποδοχή των φορολογικών στοιχείων και η καταχώρησή τους στα βιβλία του προσφεύγοντος δεν αποτελεί πράξη συμπτωματική και μεμονωμένη, αλλά πράξη επαναλαμβανόμενη που απαιτεί κοινή βούληση της εκδότριας των στοιχείων και της λήπτριας επιχείρησης, αφετέρου ότι ο όγκος των επίμαχων συναλλαγών και το ύψος της αξίας τους προϋποθέτουν και δημιουργούν συνθήκες εμπορικών συναλλαγών, όπως άμεση και επαναλαμβανόμενη επαφή μεταξύ των αντισυμβαλλομένων, επίσκεψη στην έδρα της επιχείρησης, όπου υποτίθετο ότι διενεργούνταν και η φόρτωση των επίμαχων εμπορευμάτων κ.λ.π., στα πλαίσια των οποίων είναι αδύνατον να μην δημιουργήθηκαν στον προσφεύγοντα υποψίες ή υπόνοιες για την εικονικότητα των στοιχείων, συνάγεται ότι ο προσφεύγων δεν ενήργησε καλή τη πίστει.

Ως εκ τούτου, σε καμία περίπτωση δεν απεδείχθη η καλή πίστη του προσφεύγοντος και ο σχετικός ισχυρισμός του τυχάνει απορριπτέος ως αβάσιμος.

Επειδή, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η Δ.Ο.Υ. Λάρισας δεν απέδειξε την εικονικότητα των επίμαχων φορολογικών στοιχείων παρά περιορίστηκε στην αξιοποίηση του με αριθμ. πρωτ. .../11-9-2023 Δελτίου Πληροφοριών (με αριθμ. πρωτ. εισερχ. Δ.Ο.Υ. Λάρισας .../18-9-2023) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης και της συνημμένης σε αυτό και με ημερομηνία θεώρησης 7-9-2023 συνταχθείσας Έκθεσης Ελέγχου ΕΛΠ και ΚΦΔ της ίδιας υπηρεσίας, τυχάνει απορριπτέος ως αβάσιμος διότι όπως προαναφέρθηκε ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Λάρισας έλαβε υπόψη του τα διαλαμβανόμενα στο ως άνω αναφερόμενο Δελτίο Πληροφοριών και στην συνημμένη Έκθεση Ελέγχου ΕΛΠ και ΚΦΔ της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης που αφορούν την εκδότρια των επίμαχων φορολογικών στοιχείων ατομική επιχείρηση, τα εκτίμησε και αφού διενήργησε τις απαιτούμενες ελεγκτικές ενέργειες και διασταυρώσεις υιοθέτησε τις διαπιστώσεις του ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης και κατέληξε στο πόρισμά του περί της εικονικότητας των φορολογικών στοιχείων που έλαβε ο προσφεύγων, γεγονός, που όπως προαναφέρθηκε, δεν αποτελεί παράβαση της διαδικασίας του φορολογικού ελέγχου (πρβλ. ΣτΕ 2056/1994, ΔΕΦΘεσ 41/2002).

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 65 του ν.4987/2022 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή ουδέν στοιχείο προσκομίστηκε από τον προσφεύγοντα προς απόδειξη των ισχυρισμών του και αποδόμηση του πορίσματος του ελέγχου περί της εικονικότητας των συναλλαγών που περιγράφονται στα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης του

Ως προς το δεύτερο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν.4987/2022 «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο 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 εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης. 2. 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 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, με το άρθρο 5 του ν.2690/1999 (Κ.Δ.Διαδ.) θεσπίστηκε το δικαίωμα πρόσβασης του πολίτη στα διοικητικά έγγραφα, ως εξής: «1. *Κάθε ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα, ύστερα από γραπτή αίτησή του, να λαμβάνει γνώση των διοικητικών εγγράφων*

Επειδή με την ΠΟΛ 1232/29-11-1999 έγινε δεκτή η άποψη της μειοψηφίας στην υπ' αριθμ. 460/1999 γνωμοδότηση του ΝΣΚ σύμφωνα με την οποία ο αιτών, ως λήπτης φορολογικών στοιχείων που χαρακτηρίζονται «πλαστά» και «εικονικά» μπορεί να λάβει γνώση αποσπάσματος του περιεχομένου έκθεσης ελέγχου ΚΒΣ που αναφέρεται στον εκδότη φορολογικών στοιχείων, κατά το μέρος αυτής που τον αφορά.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο έλεγχος κοινοποίησε στον προσφεύγοντα το με αριθμ. .../10-11-2013 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, καθώς και τον με αριθμ./10-11-2023 Προσωρινό Διορθωτικό Προσδιορισμό Φόρου Εισοδήματος/Προστίμου Εισοδήματος Φορολογικού Έτους 2017 με ανάρτηση στο λογαριασμό του στο TAXIS μέσω της εφαρμογής e-κοινοποίηση. Ο προσφεύγων κατέθεσε το με αριθμ. πρωτ./24-11-2023 σημείωμα υποβολής απόψεων διατυπώνοντας τις απόψεις του επί του σημειώματος διαπιστώσεων και αποτελεσμάτων

φορολογικού ελέγχου, οι οποίες ελήφθησαν υπόψη και αντικρούστηκαν από τον έλεγχο, αλλά δεν μετέβαλαν το πόρισμα του ελέγχου.

Επειδή, κατά τα λοιπά, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις με ημερομηνία θεώρησης 18-12-2023 εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου ΚΦΔ - ΕΛΠ & Ν. 4337/2015 και φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Λάρισας, οι οποίες νομίμως επιδόθηκαν στον προσφεύγοντα στις 19-12-2023 μαζί με την προσβαλλόμενη πράξη φόρου εισοδήματος, ερείδονται στις διαπιστώσεις και στα ευρήματα του με αριθμ. πρωτ./11-9-2023 Δελτίου Πληροφοριών (με αριθμ. πρωτ. εισερχ. Δ.Ο.Υ. Λάρισας/18-9-2023) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης και τη συνημμένη σε αυτό και με ημερομηνία θεώρησης 7-9-2023 συνταχθείσα Έκθεση Ελέγχου ΕΛΠ και ΚΦΔ της ίδιας υπηρεσίας.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση δεν προκύπτει να έχει υποβάλλει ο προσφεύγων σε κανένα στάδιο του φορολογικού ελέγχου γραπτό αίτημα για χορήγηση αντιγράφων των στοιχείων της υπόθεσης και ειδικότερα για χορήγηση της από 7-9-2023 έκθεσης μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων ΕΛΠ & ΚΦΔ της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης για τον εκδότη των επίμαχων στοιχείων, του, με ΑΦΜ

Κατόπιν των ανωτέρω,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **13/01/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με **ΑΦΜ:.....**

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

1)Επί της με αριθμό **.../18-12-2023** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017

	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Συνολικό ποσό	29.251,07 €	29.251,07 €

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ν.4987/2022

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

**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