



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 13/05/2024

Αριθμός απόφασης: 1269

**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 **12-01-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του με **ΑΦΜ:**....., με κύρια δραστηριότητα «*Οδικές μεταφορές άλλων*»

εμπορευμάτων με φορτηγό αυτοκίνητο με οδηγό ιδιοκτήτη» και έδρα το Αγροτεμάχιο στο περιοχή, Τ.Κ., κατά της με αριθμό/**12-12-2023** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.Κ.Ε. Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

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

6. Την από 02-02-2024 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.Κ.Ε. Θεσσαλονίκης.

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

Επί της από **12/01/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της **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/**12-12-2023** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.Κ.Ε. Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 9.664,48€, πλέον προστίμου ανακρίβειας του άρθρου 58 του ν.4987/2022 ύψους 4.832,24€, πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 1.416,49€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **15.913,21€**.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται στην από 12/12/2023 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος που συντάχθηκε από το 1^ο ΕΛ.Κ.Ε. Θεσσαλονίκης, στα πλαίσια φορολογικού ελέγχου για το φορολογικό έτος 2017, δυνάμει της με αρ./...../09-05-2023 εντολής μερικού ελέγχου γραφείου. Αιτία ελέγχου αποτέλεσε το με υπ' αριθμ πρωτ./13-09-2021 (αρ. πρωτ. εισερχομένου Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων/23-09-2021) πληροφοριακό έγγραφο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης – Γ' Υποδιεύθυνσης (αρ. φακέλου υπόθεσης/2019) με συνημμένες τις με ημερομηνία θεώρησης 08/09/2021 Έκθεση Ελέγχου Ε.Λ.Π. & Κ.Φ.Δ. που αφορά την προσφεύγουσα, καθώς και τις πληροφοριακές εκθέσεις φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. της ίδιας. Σύμφωνα με τις ανωτέρω εκθέσεις της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης, η προσφεύγουσα στο φορολογικό έτος 2017, έλαβε και καταχώρησε στα φορολογικά της βιβλία είκοσι επτά (27) φορολογικά στοιχεία εισροών (τιμολόγια) έκδοσης της ατομικής επιχείρησης «. του» με ΑΦΜ:, τα οποία κρίθηκαν εικονικά. Στα πλαίσια του ελέγχου κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά η υπ'αριθμ./12-07-2023 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση των προσωρινών αποτελεσμάτων, σύμφωνα με το άρθρο 397 του ν.4512/2018 και η υπ'αριθμ./12-07-2023 πρόσκληση προσκόμισης μηνιαίων καταστάσεων εσόδων – εξόδων χρήσης 2017, στην οποία η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε.

Ο έλεγχος του 1^{ου} ΕΛ.Κ.Ε Θεσσαλονίκης, αποδεχόμενος τα πορίσματα του ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης, έκρινε ότι η προσφεύγουσα είναι λήπτης εικονικών φορολογικών στοιχείων και συγκεκριμένα ότι έλαβε στο φορολογικό έτος 2017 από την επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ:....., είκοσι επτά (27) εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες συναλλαγές, συνολικής καθαρής αξίας 32.668,82€ πλέον Φ.Π.Α. 7.840,52€

Ακολούθως, προσδιόρισε το εισόδημα του έτους 2017 με την αφαίρεση από τις δαπάνες του οικείου φορολογικού έτους των ποσών των επίμαχων εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Η αρμόδια φορολογική αρχή εξέδωσε και κοινοποίησε ηλεκτρονικά στην προσφεύγουσα το υπ' αριθμ./17-10-2023 σημείωμα διαπιστώσεων και τη συνημμένη προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, επί του οποίου η προσφεύγουσα υπέβαλε το υπ' αριθμ...../06-11-2023 υπόμνημα με τους ισχυρισμούς της που απορρίφθηκαν από τον έλεγχο και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη οριστική πράξη.

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

1. Αοριστία και έλλειψη νόμιμης αιτιολογίας της συμπροσβαλλόμενης πράξης. Δεν περιγράφονται οι ενέργειες και οι ελεγκτικές επαληθεύσεις για την εξαγωγή των συμπερασμάτων του ελέγχου παρά μόνο το αποτέλεσμα των ερευνών. Δεν γίνεται καμία παράθεση στοιχείων που να αφορούν τον εκδότη των επίμαχων τιμολογίων, από ποια στοιχεία, ποιους μάρτυρες, από ποιες ενέργειες του ελέγχου προέκυψαν οι σοβαρές ενδείξεις περί εικονικότητας των στοιχείων από τον εκδότη, ποιο το πλήθος των τιμολογίων που εξέδωσε ο εκδότης στο έτος 2017, το ύψος των πωλήσεων και αγορών χρήσης κ.λ.π. Ουδέποτε έγινε έρευνα αν στο συγκεκριμένο ακίνητο έγιναν πράγματι οι εργασίες που περιγράφονται στα επίμαχα τιμολόγια. Αοριστία της έκθεσης επί απουσίας υπογραφής της προσφεύγουσας στα τιμολόγια. Η μη είσπραξη των επιταγών από τον δεν αποτελεί υποχρέωση της προσφεύγουσας και υφίσταται αντικειμενική δυνατότητα γνώσης αυτού. Δεν αποδεικνύει ο έλεγχος με ποιο τρόπο αυτό συνεπάγεται τη γνώση της περί εικονικότητας. Δεν παρατίθεται η κίνηση του τραπεζικού της λογαριασμού, ώστε να αποδειχθεί επανακατάθεση των ποσών των επιταγών στο λογαριασμό της. Τα τιμολόγια κάτω των 500€ αποτελούν το ¼ της συνολικής αξίας των επίμαχων τιμολογίων. Η συνεννόηση για τις εργασίες έγινε με τον ίδιο τον εκδότη, Σχετικά με τα όσα αναφέρει η έκθεση ότι η προσφεύγουσα δεν διευκρίνισε το πως παραδόθηκαν τα υλικά, όφειλε ο έλεγχος να διερευνήσει αν στα τιμολόγια αναγραφόταν ο τρόπος μεταφοράς.
2. Αληθής ύπαρξη των συναλλαγών. Καλή πίστη

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 συμπέρασμα 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, σύμφωνα με το άρθρο 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, 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, όσον αφορά τις διαπιστώσεις του ελέγχου για τον εκδότη των επίμαχων φορολογικών στοιχείων (τιμολογίων), ατομική επιχείρηση του με ΑΦΜ και με αντικείμενο εργασιών «κατασκευαστικές εργασίες για οικιστικά κτίρια (νέες εργασίες, προσθήκες, μετατροπές, ανακαινίσεις)», όπως αυτές αποτυπώνονται στην υπ' αριθμ/30-11-2020 έκθεση ελέγχου Ε.Λ.Π. & Κ.Φ.Δ. της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης στον εκδότη , προκύπτουν τα εξής:

- Ο εκδότης υπέβαλε δήλωση έναρξης εργασιών στις 03/06/2016. Υπέβαλε αρχική δήλωση φόρου εισοδήματος μόνο για το έτος 2016 με φορολογητέα καθαρά αποτελέσματα 2.468,65€. Ωστόσο, εντός του 2017 υπέβαλε τροποποιητική δήλωση έτους 2016, με φορολογητέα καθαρά αποτελέσματα 1.621.559,95€. Συγκεκριμένα στην αρχική δήλωση Ε3 έτους 2016 δήλωσε ακαθάριστα έσοδα από χονδρικές πωλήσεις 1.274.998,86€, αγορές εμπορευμάτων 1.270.030,00€, απογραφή εμπορευμάτων 5.00,00€ και διάφορα έξοδα 7.500,21€ και στην τροποποιητική διέγραψε όλες τις ανωτέρω αγορές – δαπάνες και αύξησε τα ακαθάριστα έσοδα από χονδρικές πωλήσεις στο ποσό του 1.621.559,95 €, με αποτέλεσμα να επαναπροσδιοριστεί ο φόρος που προκύπτει από αυτήν την τροποποίηση και να βεβαιωθούν συνολικά 879.537,39€. Έκτοτε δεν υπέβαλε καμία δήλωση φορολογίας εισοδήματος. Επίσης, στο έτος 2017 υπέβαλε αρχικές περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. και δήλωσε στις εκροές συνολικά 1.498.996,87€ με ΦΠΑ εκρών 359.759,24€ και στις τροποποιητικές του ίδιου έτους διέγραψε τις εισροές (αγορές) και στις εκροές δήλωσε συνολικά 2.035.628,64€ με ΦΠΑ εκρών 488.550,88€.
- Δεν κατέστη δυνατό να εντοπιστεί διότι, αναζητήθηκε στην δηλωθείσα έδρα του στην οποία δεν εμφανίστηκε ποτέ και στην δηλωθείσα κατοικία του, στην οποία η εν διαστάσει σύζυγός του δήλωσε ότι δεν διαμένει πλέον εκεί και δεν γνώριζε που βρισκόταν.
- Ουδέποτε ο εκδότης απασχόλησε προσωπικό κατά τα έτη 2016, 2017 & 2018 και ως εκ τούτου ήταν αδύνατο να πραγματοποιήσει τον τεράστιο όγκο πωλήσεων εμπορευμάτων και παροχής υπηρεσιών που αναγράφονται στα φορολογικά στοιχεία εκδόσεως του.
- Από την έρευνα σχετικά με την έδρα του εκδότη στην οδό στα διαπιστώθηκε ότι, εκμισθώθηκε από τον ίδιο για περίπου τέσσερις μήνες και στον χώρο αυτό δεν αναπτύχθηκε καμία συναλλακτική δραστηριότητα.
- Σύμφωνα με το πόρισμα της υπ' αριθμ./2019 προγενέστερης έκθεσης ελέγχου που συντάχθηκε για τον εκδότη, η παραπάνω επιχείρηση ήταν μια ανύπαρκτη επιχείρηση, στερούνταν έδρας το μεγαλύτερο χρονικό διάστημα, δεν απασχόλησε προσωπικό, δεν είχε πραγματοποιήσει αγορές και γενικά δε βρέθηκε κανένα στοιχείο πως λειτούργησε οποιαδήποτε στιγμή πραγματικά, ενώ κατά τις χρήσεις 2016 – 2018 εξέδωσε συνολικά 6.783 εικονικά

φορολογικά στοιχεία, για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους, συνολικής αξίας 3.841.440,87 €.

- Από κατασχέσεις των περισσότερων φορολογικών στοιχείων έκδοσης του προκύπτει ότι αυτός εκδίδει φορολογικά στοιχεία στα οποία φαίνεται η διακίνηση να γίνεται από την δηλωθείσα ως έδρα (επί της οδού στα) άσκησης της επαγγελματικής του δραστηριότητας την οποία είχε εκμισθώσει μόνο για περίπου τέσσερις μήνες (από 01/06/2016 έως και τέλος Σεπτεμβρίου του 2016), ενώ εμφανίζονται τιμολόγια πώλησης και παροχής υπηρεσιών εκδόσεως της, με την ανωτέρω αναγραφόμενη ως έδρα έως και 31/03/2018.
- Ουδέποτε η ελεγχόμενη επιχείρηση αγόρασε τις τεράστιες ποσότητες εμπορευμάτων που φέρεται να πούλησε προς διάφορες επιχειρήσεις,
- Κανένας εκ των ληπτών δεν αναφέρει ότι ήρθε σε επαφή με τον εκδότη, αλλά με τρίτα πρόσωπα τα οποία δεν είχαν καμία σχέση με αυτόν. Κάποιοι εκ των ληπτών αναφέρουν ότι μαζί με τα τρίτα πρόσωπα, γνώρισαν και κάποιον φερόμενο ως, χωρίς όμως να είναι σίγουροι για την πραγματική του ταυτότητα.
- Πολλοί εκ των ληπτών παραδέχθηκαν ότι ουδέποτε πραγματοποίησαν συναλλαγές με τον ελεγχόμενο, είτε αγορές προϊόντων – είτε παροχή υπηρεσιών, καθώς και ότι απλώς αγόρασαν τιμολόγια καταβάλλοντας ολόκληρη την αξία του Φ.Π.Α. και τέλος προχώρησαν στην υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων Φ.Π.Α. και Φόρου Εισοδήματος.
- Η συντριπτική πλειοψηφία των εκδοθέντων στοιχείων είναι καθαρής αξίας μέχρι και 500€ και αναγράφεται η ένδειξη **μετρητοίς**, πρακτική που συνηθίζεται σε εικονικές συναλλαγές.
- Στο μεγαλύτερο μέρος των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων δεν υπάρχουν υπογραφές εκδότη και παραλήπτη. Εδώ να επισημάνουμε ότι, στα στοιχεία όπου υπάρχουν υπογραφές, οι υπογραφές του εκδότη διαφέρουν και δεδομένου ότι δεν απασχόλησε προσωπικό, ουδείς άλλος θα μπορούσε να υπογράψει τα εκδοθέντα τιμολόγια πέραν του ιδίου.
- Κανένας εκ των ληπτών δεν προσκόμισε αποδεικτικό έγγραφο προκειμένου να τεκμηριώσει την ανάθεση εργασιών στον, ο οποίος όμως ουδέποτε απασχόλησε προσωπικό. Συνεπώς οι φερόμενες εργασίες που αναγράφονται στα επίμαχα Τιμολόγια δε θα μπορούσαν να έχουν πραγματοποιηθεί.

Για όλους τους παραπάνω λόγους, ο έλεγχος έκρινε ότι η ατομική επιχείρηση του δεν είχε τη δυνατότητα να προμηθεύσει τα εμπορεύματα ή να παράσχει τις υπηρεσίες που αναγράφονται στα εξακόσια εβδομήντα εννιά (679) εικονικά φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε στο έτος 2017, συνολικής αξίας 524.471,83€, αλλά ήταν στην πραγματικότητα συναλλακτικά ανύπαρκτη επιχείρηση και μόνο σκοπό είχε την εμπορία εικονικών φορολογικών στοιχείων, μεταξύ δε των οντοτήτων που έλαβαν εικονικά φορολογικά στοιχεία από αυτόν ήταν και η προσφεύγουσα.

Επειδή, σύμφωνα με την από 12-12-2023 έκθεση ελέγχου του 1^{ου} ΕΛ.Κ.Ε. Θεσσαλονίκης, η

προσφεύγουσα ατομική επιχείρηση έλαβε τα εξής φορολογικά στοιχεία έκδοσης του:

A/A	ΕΙΔΟΣ&ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟΥ	ΕΠΩΝΥΜΙΑ ΕΚΔΟΤΗ/Α.Φ.Μ.	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΕΙΔΟΥΣ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ (ΣΕ ΕΥΡΩ)	ΦΠΑ (ΣΕ ΕΥΡΩ)	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ (ΣΕ ΕΥΡΩ)
1	ΤΟΥ..../1.11.2017	/.....	ΕΚΣΚΑΦΗ ΚΑΙ ΑΠΟΜΑΚΡΥΝΣΗ ΣΑΘΡΩΝ ΤΜΗΜΑΤΩΝ – ΠΡΟΕΤΟΙΜΑΣΙΑ ΓΙΑ ΤΟΠΟΘΕΤΗΣΗ ΠΕΡΙΦΡΑΞΗΣ	4.450,00	1.068,00	5.518,00
2	ΤΠ..../2.11.2017	/.....	ΣΚΥΡΑ	497,00	119,28	616,28
3	ΤΠ..../4.11.2017	/.....	ΑΜΜΟΧΑΛΚΟ ΛΑΤΟΜΕΙΟΥ	499,51	119,88	619,39
4	ΤΠ..../7.11.2017	/.....	ΑΜΜΟΧΑΛΚΟ ΛΑΤΟΜΕΙΟΥ	499,51	119,88	619,39
5	ΤΠ/9.11.2017	/.....	ΑΜΜΟΣ ΛΑΤΟΜΕΙΟΥ	499,50	119,88	619,38
6	ΤΠ/14.11.2017	/.....	ΑΜΜΟΣ ΛΑΤΟΜΕΙΟΥ	499,50	119,88	619,38
7	ΤΠ/16.11.2017	/.....	ΤΣΙΜΕΝΤΟ ΣΑΚΙ 50 ΚΙΛ	498,40	119,62	618,02
8	ΤΠΥ..../17.11.2017	/.....	ΔΙΑΣΤΡΩΣΗ ΑΔΡΑΝΩΝ ΥΛΙΚΩΝ ΓΙΑ ΤΑ ΟΜΒΡΙΑ ΥΔΑΤΑ	4.450,00	1.068,00	5.518,00
9	ΤΠ/18.11.2018	/.....	ΑΜΜΟΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ ΣΥΣΚ. 250 ΚΙΛ	500,00	120,00	620,00
10	ΤΠ/21.11.2017	/.....	ΔΟΚΟΙ ΠΕΡΙΦΡΑΞΗΣ	500,00	120,00	620,00
11	ΤΠ/23.11.2017	/.....	ΑΜΜΟΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ ΣΥΣΚ. 250 ΚΙΛ	500,00	120,00	620,00
12	ΤΠ/24.11.2017	/.....	ΤΣΙΜΕΝΤΟ ΣΑΚΙ 50 ΚΙΛ	498,40	119,62	618,02
13	ΤΠ ,.../25.11.2017	/.....	ΔΟΚΟΙ ΠΕΡΙΦΡΑΞΗΣ	500,00	120,00	620,00
14	ΤΠ/27.11.2017	/.....	ΠΛΕΓΜΑ ΠΕΡΙΦΡΑΞΗΣ 20 Μ	499,50	119,88	619,38
15	ΤΠ/29.11.2017	/.....	ΠΛΕΓΜΑ ΠΕΡΙΦΡΑΞΗΣ 20 Μ	499,50	119,88	619,38
16	ΤΠ/1.12.2017	/.....	ΠΛΕΓΜΑ ΠΕΡΙΦΡΑΞΗΣ 20 Μ	499,50	119,88	619,38
17	ΤΠ/4.12.2017	/.....	ΕΠΟΞΕΙΔΙΚΗ ΡΥΤΙΝΗ ΣΥΣΚ 10 ΚΙΛ	495,40	118,90	614,30
18	ΤΠ/5.12.2017	/.....	ΑΣΤΑΡΙ ΜΕΤΑΛΟΥ ΕCO ΣΥΣΚ 15 ΚΙΛ	493,50	118,44	611,94
19	ΤΠ/6.12.2017	/.....	ΛΑΔΟΜΠΟΓΙΑ ΝΕΡΟΥ ΕCO ΣΥΣΚ 15 ΚΙΛ	499,05	119,77	618,82
20	ΤΠ/7.12.2017	/.....	ΣΤΟΚΟΣ ΚΝΑUF ΣΥΣΚ 10 ΚΙΛ & ΠΛΑΣΤΙΚΟ ΧΡΩΜΑ ΕCO VIVEXROM ΣΥΣΚ 15 ΚΙΛ	497,40	119,38	616,78
21	ΤΠ/8.12.2017	/.....	ΛΑΔΟΜΠΟΓΙΑ ΝΕΦΤΙΟΥ ΕCO ΣΥΣΚ 15 ΚΙΛ	493,15	118,36	611,51
22	ΤΠ/9.12.2017	/.....	ΥΛΙΚΑ ΥΓΡΟΜΟΝΩΣΗΣ ΤΟΙΧΩΝ ΣΥΣΚ 10 ΚΙΛ	500,00	120,00	620,00
23	ΤΠΥ/11.12.2017	/.....	ΚΑΤΑΣΚΕΥΗ ΠΕΡΙΦΡΑΞΗΣΜΕ ΤΣΙΜΕΝΤΕΝΙΑ ΒΑΣΗ ΚΑΙ ΜΕΤΑΛΙΚΕΣ ΚΟΛΩΝΕΣ ΣΤΗΡΙΞΗΣ	4.700,00	1.128,00	5.828,00
24	ΤΠΥ/13.12.2017	/.....	ΥΓΡΟΜΟΝΩΣΗ ΓΡΑΦΕΙΩΝ ΚΑΙ ΥΟΠΙΣΤΕΓΩΝ	1.600,00	384,00	1.984,00
25	ΤΠΥ/15.12.2017	/.....	ΕΛΑΙΟΧΡΩΜΑΤΙΣΜΟΣ ΓΡΑΦΕΙΩΝ	1.800,00	432,00	2.232,00
26	ΤΠΥ/18.12.2017	/.....	ΒΑΦΗ ΜΕΤΑΛΙΚΗΣ ΚΑΤΑΣΚΕΥΗΣ	3.700,00	888,00	4.588,00
27	ΤΠΥ/20.12.2017	/.....	ΒΑΦΗ ΜΕΤΑΛΙΚΗΣ ΠΕΡΙΦΡΑΞΗΣ ΑΥΛΕΙΟΥ ΧΩΡΟΥ	2.000,00	480,00	2.480,00
ΣΥΝΟΛΟ				32.668,82	7.840,52	40.509,34

Τα ως ανω φορολογικά στοιχεία βρέθηκαν καταχωρημένα στα φορολογικά βιβλία της προσφεύγουσας και συμπεριελήφθησαν στις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών – προμηθευτών που υπέβαλε η προσφεύγουσα.

Επειδή, το 1^ο ΕΛ.Κ.Ε. Θεσσαλονίκης, αποδεχόμενο το πόρισμα της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης για την προσφεύγουσα έκρινε τα ως άνω φορολογικά στοιχεία εικονικά, καθώς:

- Η λήπτρια επιχείρηση εμφανίζεται να έχει αγοράσει διάφορες ποσότητες υλικών για βαφές, δομικών υλικών και πλέγματα περίφραξης ακόμη φέρεται να της παρείχαν υπηρεσίες περίφραξης, εργασίες ελαιοχρωματισμού και διάφορες οικοδομικές εργασίες, από μια

“ατομική επιχείρηση”, τον «.....», που δεν είχε πραγματική υπόσταση και οντότητα, δυνάμενη να πραγματοποιήσει οποιεσδήποτε συναλλαγές είτε αγορές, είτε πωλήσεις, είτε παροχές υπηρεσιών.

- Οι πωλήσεις των εμπορευμάτων και παροχή υπηρεσιών εμφανίζονται να πραγματοποιούνται από την δηλωμένη ως έδρα του εκδότη έως τον 12/2017 ενώ αυτός την εγκατέλειψε από τα τέλη του Σεπτεμβρίου του 2016.
- Στα ανωτέρω φορολογικά στοιχεία επισημαίνεται ότι στο πεδίο «ΓΙΑ ΤΗΝ ΠΑΡΑΛΑΒΗ» δεν υπάρχουν υπογραφές από την λήπτρια, γεγονός που δεν συνάδει με την ορθή διαδικασία σε μία πραγματική συναλλαγή.
- Επίσης στα φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας πάνω από 500,00 ευρώ επισυνάπτονται αντίγραφα τραπεζικών επιταγών εκδόσεως της ελεγχόμενης, από τις οποίες μόνο μία είναι σε διαταγή η οποία εισπράχθηκε από τρίτους, ενώ όλες οι υπόλοιπες είναι σε διαταγή της ίδιας της και όλες οι επιταγές εισπράχθηκαν από τρίτους χωρίς να αναφέρεται ο ούτε καν ως οπισθογράφος.
- Στα φορολογικά στοιχεία κάτω των 500€ αναφέρεται η ένδειξη μετρητοίς, πρακτική που συνηθίζεται σε εικονικές συναλλαγές. Επίσης για να δικαιολογείται η πληρωμή των παραπάνω παραστατικών με μετρητά, αυτά-εμφανίζονται να είναι καθαρής αξίας έως και 500,00 ευρώ, με προφανή επιδίωξη των «συναλλασσομένων» την καταστρατήγηση των διατάξεων του αρθρ. 23 Ν. 4172/2013 Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, βάσει των οποίων επιβάλλεται η πληρωμή των φορολογικών παραστατικών αξίας άνω των 500,00 ευρώ με την χρήση τραπεζικού μέσου, αλλιώς η δαπάνη δεν αναγνωρίζεται.
- Η προσφεύγουσα με το υπ'αριθμ./01-07-2020 υπόμνημα της στην Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης αναφέρει αυτολεξεί τα παρακάτω:

«ΤΟΝ ΣΕΠΤΕΜΒΡΙΟ ΤΟΥ 2017, ΕΧΟΝΤΑΣ ΑΝΑΓΚΗ ΚΑΠΟΙΩΝ ΕΡΓΑΣΙΩΝ ΤΟΥ ΚΤΗΡΙΟΥ ΠΟΥ ΕΝΟΙΚΙΑΖΑΜΕ ΑΠΟ ΤΗΝ ΑΕ ΚΑΙ ΣΕ ΣΥΝΕΝΝΟΗΣΗ ΜΑΖΙ ΤΟΥΣ ΑΝΑΖΗΤΗΣΑΜΕ ΣΥΝΕΡΓΕΙΑ ΓΙΑ ΤΙΣ ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΔΙΑΜΟΡΦΩΣΗΣ ΤΟΥ ΧΩΡΟΥ ΚΑΙ ΔΙΟΡΘΩΣΗΣ ΤΩΝ ΚΤΗΡΙΑΚΩΝ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ. ΕΜΦΑΝΙΣΤΗΚΕ Ο Κος Ο ΟΠΟΙΟΣ ΜΑΣ ΕΔΩΣΕ ΜΙΑ ΠΡΟΣΦΟΡΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΚΤΕΛΕΣΗ ΑΥΤΩΝ ΤΩΝ ΕΡΓΑΣΙΩΝ. ΜΕΤΑ ΑΠΟ ΛΙΓΟ ΚΑΙΡΟ ΕΦΕΡΕ ΚΑΠΟΙΑ ΑΤΟΜΑ ΚΑΙ ΞΕΚΙΝΗΣΑΝ ΟΙ ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΚΑΙ ΤΜΗΜΑΤΙΚΑ ΓΙΝΟΤΑΝ ΚΑΙ Η ΕΞΩΦΛΗΣΗ ΤΩΝ ΤΙΜΟΛΟΓΙΩΝ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΗΝ ΠΟΡΕΙΑ ΤΩΝ ΕΡΓΑΣΙΩΝ ΚΑΙ ΟΠΩΣ ΟΡΙΖΕΙ Ο ΝΟΜΟΣ. ΚΑΤΑ ΤΟ ΔΙΑΣΤΗΜΑ ΤΩΝ ΕΡΓΑΣΙΩΝ ΕΜΦΑΝΙΖΟΤΑΝ ΕΝΑΣ ΜΕΓΑΛΟΣ ΚΥΡΙΟΣ ΟΝΟΜΑΤΙ- ΚΑΙ ΕΠΕΙΔΗ ΣΤΑ ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ ΦΑΙΝΕΤΑΙ ΩΣ ΠΑΤΕΡΑΣ ΤΟΥ ΚΑΠΟΙΟΣ ΥΠΟΘΕΣΑΜΕ ΠΩΣ ΗΤΑΝ Ο ΠΑΤΕΡΑΣ ΤΟΥ. ΣΤΟΝ ΣΥΓΚΕΚΡΙΜΕΝΟ ΑΝΘΡΩΠΟ ΦΤΑΣΑΜΕ ΟΧΙ ΕΜΕΙΣ ΑΛΛΑ ΑΥΤΟΣ ΠΟΥ ΟΠΩΣ ΜΑΣ ΕΙΠΕ ΕΜΑΘΕ ΑΠΟ ΤΟΝ ΓΕΙΤΟΝΙΚΟ ΠΕΡΙΓΥΡΟ ΟΤΙ ΨΑΧΝΑΜΕ ΠΡΟΣΦΟΡΑ ΓΙΑ ΤΙΣ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΜΑΣ.

ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΤΩΝ ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΜΑΣ ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΘΗΚΕ ΟΤΙ Ο Κος ΗΤΑΝ ΑΝΥΠΑΡΚΤΟ ΠΡΟΣΩΠΟ ΚΑΙ ΟΤΙ ΔΕΝ ΠΛΗΡΩΝΕ ΤΟΥΣ ΑΝΑΛΟΓΟΥΝΤΕΣ ΦΟΡΟΥΣ ΤΟΥ. ΜΕΙΝΑΜΕ ΕΚΠΛΗΚΤΟΙ ΜΕ ΤΟ ΠΡΟΒΛΗΜΑ ΠΟΥ ΔΗΜΙΟΥΡΓΗΘΗΚΕ, ΗΤΑΝ ΚΑΤΙ ΑΠΡΟΒΛΕΠΤΟ. ΔΕ ΝΟΜΙΖΩ ΟΤΙ ΘΑ ΕΠΡΕΠΕ ΝΑ ΖΗΤΗΣΟΥΜΕ ΚΑΙ ΟΥΤΕ ΤΟ ΣΚΕΦΤΗΚΑΜΕ ΝΑ ΖΗΤΗΣΟΥΜΕ ΤΗΝ ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ ΤΟΥ ΕΝ ΛΟΓΩ ΚΥΡΙΟΥ ΤΟΝ ΟΠΟΙΟ ΚΑΙ ΑΝΑΖΗΤΗΣΑΜΕ ΑΛΛΑ ΔΕΝ ΚΑΤΕΣΤΗ ΔΥΝΑΤΟΝ ΝΑ ΒΡΟΥΜΕ».

Από την εξέταση του περιεχομένου του υπομνήματος, προκύπτει ότι η ανωτέρω επιχειρηματίας δεν γνώριζε τον φερόμενο εκδότη των ανωτέρω τιμολογίων, και ότι κατά τη διάρκεια των εργασιών εμφανιζόταν ένας αγνώστων λοιπών στοιχείων, όπου υπέθεσε αυθαίρετα ότι ήταν ο πατέρας του Κου, οι συναλλαγές δηλαδή πραγματοποιήθηκαν με ένα πρόσωπο για το οποίο δεν προκύπτει με σιγουριά ποιος ήταν, δεν διευκρινίζει πως παραδόθηκαν τα εμπορεύματα, συνεπώς η ανωτέρω επιχειρηματίας δεν παρέθεσε κανένα αξιόπιστο αποδεικτικό στοιχείο προκειμένου να τεκμηριώσει ότι οι ελεγχόμενες συναλλαγές ήταν πραγματικές.»

Επειδή, η φορολογική αρχή απέδειξε την ανυπαρξία της επιχείρησης του εκδότη και ως εκ τούτου, η λήπτρια βαρύνεται να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή της πίστη, Ωστόσο, από τα προπαρατιθέμενα στοιχεία προκύπτει ότι δεν τελούσε σε καλή πίστη, καθώς εμφανίζεται να μην γνωρίζει τον φερόμενο εκδότη. Από τα αντίγραφα των τραπεζικών επιταγών που προσκόμισε δεν προκύπτει πως αφορούν την εξόφληση των μεταξύ τους συναλλαγών καθώς εισπράχθηκαν από τρίτα πρόσωπα χωρίς την απαραίτητη οπισθογράφηση από τον Δεν διευκρινίζεται πως μεταφέρθηκαν τα προϊόντα. Το μεγαλύτερο μέρος των φορολογικών στοιχείων που έλαβε αναγράφει καθαρή αξία έως 500,00€ με την ένδειξη μετρητοίς, γεγονός που παραπέμπει σε αποφυγή της πληρωμής μέσω τραπεζικού συστήματος, με την οποία διασφαλίζονται οι συναλλαγές. Περαιτέρω, δεν προσκόμισε ούτε στο στάδιο του ελέγχου ούτε με την ενδικοφανή της προσφυγή στοιχεία που να αποδεικνύουν τα αντίθετα (δηλαδή ότι η εκδότρια επιχείρηση είναι υπαρκτή συναλλακτικά και σε θέση να εκπληρώσει τις επίμαχες παροχές).

Κατά συνέπεια, οι ως άνω ισχυρισμοί απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **12/01/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του με **ΑΦΜ:.....**

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :

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

Κύριος φόρος	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	9.664,48 €	9.664,48 €
Πρόστιμο αρ.58 ν.4987/2022	4.832,24 €	4.832,24 €
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	1.416,49 €	1.416,49 €
Συνολικό ποσό	15.913,21 €	15.913,21 €

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