



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 12.07.2024

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης: 1712

Ταχ. Δ/ση : Αθ. Τακαντζά 8-10
Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332241
E-Mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 ΦΕΚ Α' 58), εφεξής Κ.Φ.Δ.,
 - 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.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
 - δ. Την με αριθμό Α. 1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) 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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή α) της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, β) του, ΑΦΜ ενεργούντος ατομικά και ως νομίμου εκπροσώπου της ως άνω εταιρείας και γ) της, ΑΦΜ ενεργούσας ατομικά και ως νομίμου εκπροσώπου της ως άνω εταιρείας κατά της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής α) της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, β) του, ΑΦΜ ενεργούντος ατομικά και ως νομίμου εκπροσώπου της ως άνω εταιρείας και γ) της, ΑΦΜ ενεργούσας ατομικά και ως νομίμου εκπροσώπου της ως άνω εταιρείας 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 υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρία με αντικείμενο εργασιών το χονδρικό εμπόριο – μετά από εισαγωγή – έτοιμων ανδρικών και γυναικείων ενδυμάτων φόρος ποσού 52.759,96 €, πλέον προστίμου άρθρου 58 ν. 4987/2022 ποσού 26.379,98 €, δη σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή 79.139,94 €, λόγω μη αναγνώρισης προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά της α) της καθαρής αξίας ύψους 75.611,90 € τριών ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων, ως προς το σύνολο της συναλλαγής, εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης του με Α.Φ.Μ. και της καθαρής αξίας ύψους 10.022,00 € ενός ληφθέντος εικονικού φορολογικού στοιχείου, ως προς το σύνολο της συναλλαγής, εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης της με Α.Φ.Μ., β) της καθαρής αξίας ύψους 42.793,00 € ληφθέντων τιμολογίων έκδοσης του με Α.Φ.Μ., της καθαρής αξίας ύψους 35.604,00 € έκδοσης της με Α.Φ.Μ. και καθαρής αξίας ύψους 17.900,00 € έκδοσης της εταιρείας «.....» με Α.Φ.Μ. λόγω μη σύννομης, εξόφλησής τους, με τραπεζικό μέσο πληρωμής (άρθρο 23 β του ν. 4172/2013), ήτοι λόγω συνολικών λογιστικών διαφορών ποσού 181.930,90 €.

Η εν λόγω πράξη εδράζεται επί των από εκθέσεων ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων ν. 4308/2014 και ν. 4987/2022 και φορολογίας εισοδήματος του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, σε εκτέλεση της υπ' αριθ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1) Μη κοινοποίηση πρόσκλησης άρθρου 14 ν. 4987/2022 για τις συναλλαγές με την εκδότρια ατομική επιχείρηση του

2) Δεν έλαβε εικονικά φορολογικά στοιχεία. Η ελεγκτική αρχή επέβαλε την προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος στηριζόμενη στις εκθέσεις ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ και της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ οι οποίες όμως δεν έλεγξαν την ίδια αλλά τις εκδότριες επιχειρήσεις. Αυθαίρετος καταλογισμός. Όλες οι συναλλαγές εξοφλήθηκαν πλήρως, νομότυπα. Αόριστη έκθεση ελέγχου. Πλημμελής αιτιολογία. Καλή πίστη. Η φορολογική αρχή δεν προέβη σε έλεγχο. Η φορολογική αρχή φέρει το βάρος απόδειξης.

3) Παραβίαση θεμελιωδών αρχών, του κράτους δικαίου, της αρχής της αναλογικότητας, της χρηστής διοίκησης και προστασίας της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του φορολογουμένου.

4) Παραβίαση δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης. Παραβίαση του δικαιώματος πρόσβασης στα διοικητικά έγγραφα.

5) Μη σύννομη αφαίρεση των ποσών των εικονικών τιμολογίων από τις φορολογητέες εισροές χωρίς στοιχεία παρά μόνο με τις πληροφοριακές εκθέσεις.

6) Εσφαλμένη η μη αναγνώριση της έκπτωσης επιχειρηματικών δαπανών κατ' εφαρμογή του άρθρου 23 β' του ν. 4172/2013.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, με το άρθρο 14 του ν.4987/2022, ορίζεται ότι: «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, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι η προσφεύγουσα είχε λάβει γνώση ήδη από τις10.2023 των πορισμάτων έκθεσης ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης που αφορούν την εικονικότητα των συναλλαγών της με την ατομική επιχείρηση του Στην εν λόγω έκθεση ελέγχου περιλαμβάνονται πλήρως εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα πορίσματα του ελέγχου, κατόπιν συγκέντρωσης και επεξεργασίας όλων των

στοιχείων που τέθηκαν στη διάθεση της ελεγκτικής αρχής και που προσκόμισε και η ίδια η προσφεύγουσα εταιρία. Περαιτέρω, τα στοιχεία που αφορούν τις επίμαχες συναλλαγές της προσφεύγουσας και στοιχειοθετούν την εικονικότητα των επίμαχων φορολογικών στοιχείων ήταν στη διάθεση της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης και του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης κατά τη διάρκεια του ελέγχου. Επομένως δεν συνέτρεχε λόγος κοινοποίησης από το 2^ο ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης πρόσκλησης του άρθρου 14 ν. 4987/2022 για την προσκόμιση από την προσφεύγουσα στοιχείων αναφορικά με τις συναλλαγές της με την εκδότρια ατομική επιχείρηση του

Κατά συνέπεια, ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, με το άρθρο 66 παρ. 5 του ν. 4987/2022 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 Κώδικα ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας.»

Επειδή, με το άρθρο 1 παρ. 2 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), που ισχύει από 01/01/2015, ορίζεται ότι: «Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου:... γ) Η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη...».

Επειδή, με το άρθρο 5 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «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... 7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για: α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους. β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας

τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής».

Επειδή, με το 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 34 του ν. 4987/2022 ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος. ...».

Επειδή, με το άρθρο 28 παρ. 2 του ν. 4987/2022 ορίζεται ότι: «2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλει τις απόψεις του, από την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παρ. 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστatzμένα 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, το άρθρο 171 παρ. 1 και 4 του Ν.2717/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» ορίζει ότι : «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά... Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, όπως έχει γίνει δεκτό στη νομολογία (ΣτΕ 1315/1991, ΣτΕ 3813/1994), δεν υπάρχει παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας στην περίπτωση που συντάχθηκε έκθεση ελέγχου από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου ΔΟΥ, ερειδόμενη επί τη βάσει άλλης εκθέσεως ελέγχου, η οποία συντάχθηκε από υπάλληλο άλλης αναρμόδιας Δ.Ο.Υ., οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του οποίου υιοθετούνται από τον πρώτο. Και τούτο, διότι στην περίπτωση αυτή εχώρησε πάντως η απαιτούμενη εκτίμηση των διαλαμβανομένων στην

άλλη έκθεση από το όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου Δ.Ο.Υ. και συντάχθηκε και σχετική έκθεση, τυχόν δε κατά το περιεχόμενο υπάρχουσες ελλείψεις αυτής, δεν καθιστούν την επ' αυτής ερειδόμενη πράξη επιβολής φόρου ή προστίμου τυπικώς πλημμελή, αλλά αποτελούν αντικείμενο ουσιαστικής εκτιμήσεως εκ μέρους των Διοικητικών Δικαστηρίων, κατά την έρευνα της συνδρομής των πραγματικών περιστατικών που απαιτούνται για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου.

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

Επειδή, αν η φορολογική αρχή αποδείξει ότι ο εκδότης είναι μεν πρόσωπο φορολογικώς υπαρκτό, αλλά εν όψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων ή της υλικοτεχνικής υποδομής της επιχειρήσεώς του και του προσωπικού που απασχολεί, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή, το βάρος αποδείξεως της αληθείας της συναλλαγής φέρει ο λήπτης του τιμολογίου. (ΣΤΕ 1404/2015).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η εικονικότητα των υπό κρίση τιμολογίων και ο προσδιορισμός του φόρου εισοδήματος αποτυπώνεται και στοιχειοθετείται αναλυτικά, διεξοδικά, σαφώς και εμπειριστατωμένα στην οικεία έκθεση φορολογίας εισοδήματος του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

Ενδεικτικά αναφέρονται για τον εκδότη των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων με Α.Φ.Μ., ασκούντα ατομική επιχείρηση με αντικείμενο εργασιών το χονδρικό εμπόριο ειδών ιματισμού (ενδυμάτων) τα εξής:

- Ουδέποτε εγκαταστάθηκε στη διεύθυνση που έχει δηλώσει ως έδρα, στο, ούτε έχει ενημερώσει για οποιαδήποτε αλλαγή, την αρμόδια φορολογική αρχή αλλά και δεν εντοπίστηκε από την τελευταία άλλη επαγγελματική εγκατάσταση.

- Δεν ανταποκρίθηκε στην υπ' αριθ. πρόσκληση να θέσει στη διάθεση του ελέγχου τα στοιχεία του και δεν προσκόμισε κανένα από τα ζητηθέντα βιβλία, στοιχεία κλπ., στερώντας από την φορολογική αρχή την δυνατότητα ελεγκτικών επαληθεύσεων.

- Δεν πραγματοποίησε αγορές εμπορευμάτων από το εσωτερικό της χώρας. Δεν δήλωσε κανένα προμηθευτή, ούτε δηλώθηκε ως πελάτης από αντισυμβαλλόμενες οντότητες. Δεν πραγματοποίησε ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών ή λήψεις υπηρεσιών. Δεν πραγματοποίησε εισαγωγές αγαθών από τρίτες χώρες.

- Δεν απασχόλησε ποτέ προσωπικό ούτε έχει απογραφεί στον Ε.Φ.Κ.Α. (αρ. εισερχ. πρωτ. Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ).

Κατά το έτος 2017 οι πωλήσεις που φέρονται να πραγματοποιήθηκαν με την έκδοση ογδόντα εννιά (89) φορολογικών στοιχείων προς σαράντα τέσσερεις (44) επιχειρήσεις συνολικής καθαρής αξίας 264.644,85€ και ΦΠΑ 62.794,76€ εμφανίζονται ανεξόφλητες. Κατά το έτος 2018 οι

πωλήσεις που φέρονται να πραγματοποιήθηκαν με την έκδοση εκατόν τριάντα δύο (132) φορολογικών στοιχείων προς 75 επιχειρήσεις συνολικής καθαρής αξίας 432.393,24€ και ΦΠΑ 103.774,38€ εμφανίζονται ανεξόφλητες. Από τον έλεγχο των τραπεζικών κινήσεων του δεν προκύπτουν πληρωμές για τις παραπάνω συναλλαγές. Σύμφωνα με την από07.2020 ηλεκτρονική απάντηση του «Συστήματος Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών» του άρθρου 62 του Ν.4170/2013, ο κατά το χρονικό διάστημα από ...-11-2017 έως ...-12-2018 διέθετε μόνο δύο λογαριασμούς - με μοναδικό δικαιούχο τον ίδιο - στην τράπεζα (..... και).

Όσον αφορά την προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα προσκόμισε το από03.2018 στοιχείο μεταφοράς ποσού 48.023,22€ της στο λογαριασμό της με IBAN και φερόμενο δικαιούχο το Ωστόσο, όπως προαναφέρθηκε ο δεν τηρεί κανένα λογαριασμό στην Από την ελεγκτική αρχή, αποστάλθηκε στην το με αρ. πρωτ. αίτημα παροχής πληροφοριών, με το οποίο ζητήθηκε από την τράπεζα να βεβαιωθεί η εγκυρότητα/γνησιότητα της ανωτέρω συναλλαγής. Η τράπεζα με το αρ. πρωτ. έγγραφο, απάντησε ότι το ανωτέρω παραστατικό δεν εντοπίστηκε στα ηλεκτρονικά της αρχεία και συνεπώς το φερόμενο έμβασμα είναι ανυπόστατο.

Περαιτέρω, όσον αφορά τον τρόπο μεταφοράς των εμπορευμάτων, δεν αναγράφεται στα φορολογικά στοιχεία το όχημα μεταφοράς τους, ούτε προσκομίστηκε κάποιο άλλο στοιχείο μεταφοράς (φορτωτική κτλ).

Ενδεικτικά αναφέρονται για την εκδότρια των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων με Α.Φ.Μ., τα εξής:

- Δήλωσε ως έδρα μισθωμένο διαμέρισμα επί της οδού στην Καλλιθέα Ν. Αττικής στην οποία δεν λειτούργησε ποτέ επιχείρηση, όπως διαπιστώθηκε σε επιτόπιο έλεγχο, καθώς το εν λόγω ακίνητο τουλάχιστον από τις ...-4-2015 έως την ημέρα του επιτόπιου ελέγχου στις ...-6-19 είχε παραχωρηθεί δωρεάν σε άλλον. Τα στοιχεία επικοινωνίας της (τηλέφωνο – email) παρέμειναν ανενεργά.

- Δεν απασχόλησε ποτέ κανέναν εργαζόμενο όπως προκύπτει τόσο από το σύστημα ELENXIS (προσωρινές και οριστικές δηλώσεις Φ.Μ.Υ.) όσο και από τα αρχεία του Σώματος Επιθεώρησης Εργασίας ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ (υπ' αριθ. πρωτ. έγγραφο του ΣΕΠΕ ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ - αρ. πρωτ. εισερχομένου εγγράφου Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤ.).

- Δεν υπέβαλλε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2017-2018 ενώ δηλώθηκε από τρίτους ως προμηθευτής (πωλήσεις) για το ποσό των 1.228.357,85 € (χωρίς Φ.Π.Α.) στο έτος 2017 και 197.569,25 € (χωρίς Φ.Π.Α.) στο έτος 2018. Περαιτέρω, υπέβαλε ανακριβείς περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α..

- Όλες οι συναλλαγές με την (υπ' αριθ. πρωτοκόλλου) και την (υπ' αριθ. πρωτοκόλλου) ήταν ανύπαρκτες, και τα σχετικά τραπεζικά παραστατικά εκτυπώνονταν

για την νομοτυπική κάλυψη των αναφερόμενων στα τιμολόγια συναλλαγών (δεν ήταν γνήσια).

- Από τις καταστάσεις φορολογικών στοιχείων πελατών τρίτων επιχειρήσεων δεν προκύπτει να προέβη σε αγορές ή δαπάνες που να δικαιολογούν τις πωλήσεις που φέρεται να πραγματοποίησε. Ειδικότερα το έτος 2017 πραγματοποίησε πωλήσεις αξίας 1.228.357,85 € πλέον Φ.Π.Α. 294.805,69 € με αντίστοιχες αγορές - δαπάνες αξίας 107.405,11 € πλέον Φ.Π.Α. 25.773,32 €, ενώ το έτος 2018 πραγματοποίησε πωλήσεις αξίας 197.569,25 € πλέον Φ.Π.Α. 47.329,00 € με αντίστοιχες αγορές – δαπάνες αξίας 6.327,32 € πλέον Φ.Π.Α. 366,56 €.

- Δεν προσκόμισε βιβλία και στοιχεία.

Επειδή, με τις διατάξεις 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, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στοιχεία που να επιβεβαιώνουν τους ισχυρισμούς της και να αποδεικνύουν την πραγματοποίηση των υπό κρίση συναλλαγών, πόσω μάλλον την καλοπιστία της ως λήπτριας (που εξετάζεται μόνο στην περίπτωση λήψης εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με τις ΠΟΛ.1071/2015 και ΠΟΛ.1097/2016).

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί έλλειψης αιτιολογίας των προσβαλλόμενων πράξεων, μη εικονικών συναλλαγών και καλοπιστίας της απορρίπτεται ως αναπτόδεικτος.

Ως προς τον τρίτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

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 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 έλεγχο διαγνώσθηκαν αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης

φορολογικής παράβασης ή τη μη απαλλαγής του από φόρο με βάση συγκεκριμένες διατάξεις νόμων.

Επειδή, σύμφωνα με τη θεωρία, η αρχή της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου προς τη Διοίκηση προστατεύει την εύλογη πεποίθηση του μέσου, καλόπιστου και εχέφρονα διοικούμενου ότι μια συγκεκριμένη κατάσταση ευμενής για τον ίδιο, που έχει δημιουργηθεί είτε από θεσμικό πλαίσιο είτε από διοικητική πρακτική συνεχή, ομοιόμορφη και με χρονική διάρκεια, δεν πρόκειται να μεταβληθεί ή αν μεταβληθεί θα ληφθεί υπόψη η βλάβη που ο διοικούμενος θα υποστεί.

Σύμφωνα δε με τη νομολογία, ζήτημα παραβίασης της αρχής της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου προς τη Διοίκηση γεννάται, εφόσον με θετική ενέργεια της δημιουργείται στον διοικούμενο η σταθερή κι εύλογη πεποίθηση ότι ορισμένη συμπεριφορά του είναι νόμιμη, δεν αρκεί δε για τη δημιουργία της πεποιθήσεως αυτής μόνη η αδράνεια της Διοίκησης να επιβάλλει διοικητικές κυρώσεις ή άλλα μέτρα σε βάρος του διοικούμενου (ΣΤΕ 2674/2013, 1608/2004).

Στην προκειμένη περίπτωση η Φορολογική Διοίκηση δεν διαπιστώθηκε να έχει προβεί σε καμία (θετική) ενέργεια, ικανή να προκαλέσει την εύλογη πεποίθηση στην προσφεύγουσα ότι δεν προτίθεται να προβεί σε οποιονδήποτε καταλογισμό φόρου ή προστίμου σε βάρος της.

Επειδή, στο άρθρο 25 παρ. 1 του Συντάγματος, 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 ανεμπόδιστη 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, σύμφωνα με το κατά πάγια νομολογία περιεχόμενο της αρχής της αναλογικότητας, οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και τη διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών δικαιωμάτων πρέπει να είναι μόνο οι αναγκαίοι και να συνάπτονται προς τον υπό του νόμου επιδιωκόμενο σκοπό. Ένα μέτρο που προβλέπεται από διάταξη νόμου ως κύρωση για παράβαση διατάξεως, τότε μόνον αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, όταν από το είδος ή τη φύση του είναι προδήλως ακατάλληλο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού ή όταν οι δυσμενείς συνέπειες του μέτρου τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό (ΟΛΣΤΕ 990/2004, ΣΤΕ 1249/2010). Ο σκοπός που επιδιώκεται εν προκειμένω, είναι ο κολασμός του παραβάτη και η αποτροπή παρομοίων παραβάσεων. Εξάλλου, όταν η ίδια η φορολογική αρχή, θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, εν όψει των αναφερθέντων, δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος των φόρων αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της

παραβάσεως, θέμα παραβιάσεως της αρχής της αναλογικότητας, ως εκ του ότι το δικαστήριο που ελέγχει τη νομιμότητα της σχετικής πράξεως της ως άνω αρχής δεν διαθέτει ούτε αυτό τέτοια εξουσία, δεν μπορεί να τεθεί.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή, με το άρθρο 58 του ν. 4987/2022 ορίζεται ότι: «1. Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς που προκύπτει προς καταβολή ως εξής: α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε (5%) έως είκοσι (20%) τοις εκατό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση, β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση, γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση. ...»

Επειδή, σε βάρος της προσφεύγουσας καταλογίστηκε εκτός του κυρίου φόρου εισοδήματος και πρόστιμο λόγω ανακρίβειας βάσει του άρθρου 58 του ν. 4987/2022 χωρίς η φορολογική αρχή να διαθέτει διακριτική ευχέρεια κατά τον προσδιορισμό του προστίμου.

Η διοίκηση, στη συγκεκριμένη περίπτωση, ορθώς καταλόγισε τους οικείους φόρους βάσει των κείμενων διατάξεων των οικείων νόμων.

Συνεπώς, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραβίασης των αρχών του κράτους δικαίου, της αρχής της αναλογικότητας, της χρηστής διοίκησης και προστασίας της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του φορολογουμένου απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον τέταρτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, με το άρθρο 20 παρ. 2 του Συντάγματος θεσπίζεται το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερόμενου, δη το ατομικό δικαίωμα του διοικούμενου φορολογούμενου να αναπτύσσει τις απόψεις του πριν από κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων και συμφερόντων του.

Επειδή, κατ' εφαρμογή της ανωτέρω συνταγματικής επιταγής θεσπίστηκε η διαδικασία του άρθρου 28 παρ. 1 του ν. 4987/2022, που ορίζει ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος... 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».

Επειδή, με το άρθρο 5 παρ. 1 και 3 του ν. 4987/2022 ορίζεται ότι: «1. Η κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων που εκδίδει σύμφωνα με τον Κώδικα η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς. 3. Εάν η πράξη ή το έγγραφο αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 4727/2020 ή στον λογαριασμό του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή του νόμιμου εκπροσώπου ή του φορολογικού εκπροσώπου τους στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, ή β) παραδοθεί στην έδρα ή εγκατάσταση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας στην Ελλάδα, με υπογεγραμμένη απόδειξη παραλαβής από υπάλληλο ή νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή γ) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή δ) επιδοθεί κατά τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση, σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το πρώτο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή της κατοικίας του τελευταίου δηλωθέντα στη Φορολογική Διοίκηση νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου. Η νομιμότητα της κοινοποίησης δεν θίγεται στην περίπτωση παραίτησης των προσώπων του δεύτερου εδαφίου, εφόσον κατά τον χρόνο της κοινοποίησης, δεν είχε γνωστοποιηθεί στη Φορολογική Διοίκηση ο διορισμός νέου νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου. ...».

Επειδή, με το άρθρο 5 του Ν.2690/2000 ορίζεται ότι: «1. Κάθε ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα, ύστερα από γραπτή αίτησή του, να λαμβάνει γνώση των διοικητικών εγγράφων. Ως διοικητικά έγγραφα νοούνται όσα συντάσσονται από τις δημόσιες υπηρεσίες, όπως εκθέσεις, μελέτες, πρακτικά, στατιστικά στοιχεία, εγκύκλιες οδηγίες, απαντήσεις της Διοίκησης, γνωμοδοτήσεις και αποφάσεις. 2. Όποιος έχει ειδικό έννομο συμφέρον δικαιούται, ύστερα από γραπτή αίτησή του, να λαμβάνει γνώση των ιδιωτικών εγγράφων που φυλάσσονται στις δημόσιες υπηρεσίες και είναι σχετικό με υπόθεσή του η οποία εκκρεμεί σε αυτές ή έχει διεκπεραιωθεί από αυτές. 3. Το κατά τις προηγούμενες παραγράφους δικαίωμα δεν υφίσταται στις περιπτώσεις που το έγγραφο αφορά την ιδιωτική ή οικογενειακή ζωή τρίτου, ή αν παραβλάπτεται απόρρητο το οποίο προβλέπεται από ειδικές διατάξεις. 4. Το δικαίωμα των παραγράφων 1 και 2 ασκείται: α) με μελέτη του εγγράφου στο κατάστημα της υπηρεσίας, ή β) με χορήγηση αντιγράφου, εκτός αν η αναπαραγωγή τούτου μπορεί να βλάψει το πρωτότυπο. Η σχετική δαπάνη αναπαραγωγής βαρύνει τον αιτούντα, εκτός αν ο νόμος ορίζει διαφορετικά. 5. Η άσκηση του κατά τις παρ. 1 και 2

δικαιώματος γίνεται με την επιφύλαξη της ύπαρξης τυχόν δικαιωμάτων πνευματικής ή βιομηχανικής ιδιοκτησίας».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου που διενεργήθηκε από το 2ο ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης δυνάμει της με αριθ. εντολής ελέγχου, συντάχθηκε το υπ' αριθ. σημείωμα διαπιστώσεων, το οποίο κοινοποιήθηκε (ηλεκτρονικά) στην προσφεύγουσα στις και αναγνώστηκε την ίδια ημέρα μαζί με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018. Η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε στο ανωτέρω σημείωμα διαπιστώσεων καταθέτοντας τις απόψεις της με το υπ' αριθ. πρωτ. έγγραφο υπόμνημά της, που λήφθηκε υπόψη από τη φορολογική αρχή, χωρίς ωστόσο να μεταβληθεί το πόρισμα του ελέγχου.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου δεν προκύπτει γραπτό αίτημα της προσφεύγουσας προς τη φορολογική αρχή για χορήγηση επιπλέον στοιχείων ή εγγράφων της υπόθεσης.

Συνεπώς, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραβίασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, ήτοι του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον πέμπτο και έκτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, με το άρθρο 21 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι: «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. ...»

Επειδή, με το άρθρο 22 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι: «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 συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της, συμπεριλαμβανομένων και δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης. 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. Ειδικά οι δαπάνες για δράσεις εταιρικής κοινωνικής ευθύνης εκπίπτουν υπό την προϋπόθεση η επιχείρηση να εμφανίζει λογιστικά κέρδη χρήσης κατά τον χρόνο πραγματοποίησής τους. Το προηγούμενο εδάφιο δεν εφαρμόζεται σε περίπτωση που η δράση εταιρικής κοινωνικής ευθύνης, πραγματοποιείται κατόπιν αιτήματος του Δημοσίου.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι: «Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν: ... β) κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, ...»

Όσον αφορά τις πληρωμές προς τον με Α.Φ.Μ. για συναλλαγές συνολικής αξίας 53.062,60 €, η φορολογική αρχή διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα δεν εξόφλησε κανένα από τα τρία τιμολόγια (....., και) με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής. Όσον αφορά τις πληρωμές προς την με Α.Φ.Μ. για συναλλαγές συνολικής αξίας 44.148,16 €, η φορολογική αρχή διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα δεν εξόφλησε κανένα από τα τρία τιμολόγια (....., και) με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής. Όσον αφορά τις πληρωμές προς την εταιρεία με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ. για συναλλαγές συνολικής αξίας 22.196,00 €, η φορολογική αρχή διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα δεν εξόφλησε το τιμολόγιο (.....) με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, συνεπώς θεωρούνται ως μη εκπιπτόμενες βάσει του άρθρου 23 του ν. 4172/2013.

Με βάση τα παραπάνω ορθώς η φορολογική αρχή δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας την καθαρή αξία των ληφθέντων εικονικών τιμολογίων καθώς και των ανωτέρω τιμολογίων καθαρής αξίας άνω των 500,00 € που δεν εξοφλήθηκαν νομότυπα. Για τον Φ.Π.Α. των εισροών ο λόγος είναι αλυσιτελώς προβαλλόμενος γιατί η εξεταζόμενη πράξη αφορά φορολογία εισοδήματος.

Οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ. πρωτ. /..... ενδικοφανούς προσφυγής α) της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, β) του, ΑΦΜ ενεργούντος ατομικά και ως νομίμου εκπροσώπου της ως άνω εταιρείας και γ) της, ΑΦΜ ενεργούσας ατομικά και ως νομίμου εκπροσώπου της ως άνω εταιρείας.

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

Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018

Διαφορά φόρου	52.759,96€
Πρόστιμο άρθρου 58 ν. 4987/2022	26.379,98€
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή	79.139,94€

Επί των οφειλόμενων φόρων κ.λ.π. 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 στην υπόχρεη.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

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.