



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 13/12/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

Αριθμός απόφασης: 3376

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312 413
E-mail : ded.ath@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 58)

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

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή των:

- ΑΦΜ κατοίκουκαι
- ΑΦΜ κατοίκου

ως μελών..... ΑΦΜκατά της υπ' αριθμόνΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία Έκθεση Ελέγχου.

6. Τις απόψεις του 3ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής των:

-ΑΦΜ κατοίκουκαι
- ΑΦΜκατοίκου

ως μελών..... ΑΦΜ..... η οποία υπεβλήθη 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:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ' αριθμ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 3.049,68 € πλέον προσάυξης ν.2523/97 λόγω ανακρίβειας ύψους 3.659,61 €, ήτοι συνολικό καταβλητέο ποσό 6.709,29 €.

Η ως άνω πράξη εδράζεται επί της απόΈκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (Επανάληψη Διαδικασίας) του 3ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, η οποία εκδόθηκε δυνάμει των υπ' αριθμ.εντολών ελέγχου του 3ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.

Σύμφωνα με την ως άνω Έκθεση Ελέγχου, η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε στα πλαίσια επανάληψης διαδικασίας, κατόπιν έκδοσης της υπ' αριθμόναπόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθήνας (Τμήμα 12^ο Μονομελές), με την οποία ακυρώθηκε η υπ' αριθμόνΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ ως νομικά πλημμελής, καθότι είχε εκδοθεί στο όνομα Α.Φ.Μ.μετά τον θάνατό του που επήλθε στις 01/11/2019 και χωρίς σε αυτήν να γίνεται αναφορά των κληρονόμων του. Με την εν λόγω δικαστική απόφαση ακυρώθηκε και η εκ μέρους της Υπηρεσίας μας σιωπηρή απόρριψη της υπ' αριθμόνενδικοφανής προσφυγής που είχε ασκηθεί.

Η ανωτέρω αρχική καταλογιστική πράξη εδραζόταν στην απόΈκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ (αρ. εντολής Αιτία για τον έλεγχο είχε αποτελέσει η απόΈκθεση Μερικού Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων του π.δ. 186/92 (ΚΒΣ) της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, το πόρισμα της οποίας ήταν ότι η επιχείρηση με Α.Φ.Μ.αποτελεί μία εικονική επιχείρηση που δημιουργήθηκε με σκοπό την έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Μεταξύ των επιχειρήσεων που έλαβαν φορολογικά στοιχεία της ανωτέρω εκδότριας επιχείρησης ήταν και η ατομική επιχείρησηΑ.Φ.Μ....., η οποία έλαβε εντός της χρήσης 2013 και καταχώρησε στα τηρούμενα βιβλία της ένα (1) φορολογικό στοιχείο καθαρής αξίας 12.000,00 € και αναλογούντος Φ.Π.Α. 2.760,00 € και το οποίο αφορά σε επισκευαστικές εργασίες σε οίκημα ιδιοκτησίας του στη

Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, κατόπιν προσκόμισης των τηρηθέντων βιβλίων και λαμβάνοντας υπόψη τα ευρήματα της ανωτέρω Έκθεσης Ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, είχε κρίνει ότι δε στοιχειοθετείται καλή πίστη εκ μέρους, Α.Φ.Μ.Ως αποτέλεσμα αυτού, δεν αναγνώρισε την έκπτωση της σχετικής δαπάνης (ποσό 12.000,00 €) επί τη βάση του ότι δεν πληρούνταν οι προϋποθέσεις του άρθρου 31 του ν. 2238/1994.

Ο έλεγχος του 3ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, δεδομένης της μη προσκόμισης εκ μέρους των προσφευγουσών κάποιου στοιχείου ικανού να μεταβάλει το αποτέλεσμα του αρχικού ελέγχου, με την ουσία του οποίου άλλωστε δεν ασχολήθηκε ούτε το Διοικητικό Πρωτοδικείο Αθήνας, εξέδωσε νέα καταλογιστική πράξη, στην οποία αναγράφονται τα ονόματα του κληρονόμων του θανόντος.

Οι προσφεύγουσες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1ος λόγος: Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή των αρ. 84 και 68 παρ.2 του ν.2238/1994-Παραγραφή της επίμαχης χρήσης.

2ος λόγος: Αναιτιολόγητη και πλημμελής η Έκθεση Ελέγχου.

3ος λόγος: Εσφαλμένη κρίση της φορολογικής αρχής περί ανυπαρξίας της συναλλαγής που περιγράφεται στο επίμαχο τιμολόγιο-Οι συναλλαγές έχουν πραγματοποιηθεί.

3ος λόγος: Επικουρικά, καλή πίστηκατά τη συναλλαγή τουκαι τη λήψη του επίμαχου τιμολογίου.

Ως προς τον 1^ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή οι προσφεύγουσες ισχυρίζονται ότι έχει παραγραφεί το δικαίωμα της φορολογικής αρχής (3ο ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ) για επιβολή φόρων και προστίμων αναφορικά με την κρινόμενη χρήση 2013, δεδομένου ότι αν και η προσβαλλόμενη καταλογιστική πράξη κοινοποιήθηκε σε αυτές εντός ενός (1) έτους από την έκδοση της υπ' αριθμόνδικαστικής απόφασης με την οποία ακυρώθηκε η αρχική υπ' αριθμόνΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, εντούτοις η εν λόγω αρχική πράξη είχε κοινοποιηθεί σε αυτές μετά την παρέλευση της αρχικής πενταετούς περιόδου παραγραφής και συγκεκριμένα, μετά τις 31/12/2019 (στις 29/12/2020).

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 70, παρ. 10 του ν.4987/2022 «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους. Η διάταξη του δευτέρου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν είχαν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του ν. 4254/2014 (Α'85) σε πρώτο βαθμό».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 84 του Ν. 2238/1994:

«1.Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.

...

4.Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται:

...

β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου.

Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος.

...».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 68, παρ. 2 του Ν. 2238/1994 «Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν:

α) από **συμπληρωματικά στοιχεία**, που περιήλθαν σε γνώση του Προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ή γ) περιέλθουν σε γνώση του Προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου ή δ) περιέλθουν στις φορολογικές αρχές στοιχεία κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 9 του άρθρου 26 του ν. 3728/2008 (Α' 258).

Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70».

Επειδή όπως έχει κριθεί με την ΣτΕ 1492/2019 «Εξάλλου, συμπληρωματικά, κατά τ' ανωτέρω, στοιχεία μπορεί, μεταξύ άλλων, να είναι έγγραφα άλλης ΔΟΥ ή άλλης δημόσιας υπηρεσίας, όπως της Τελωνειακής Διεύθυνσης Ελέγχου Οικονομικού Εγκλήματος (Τ.Ε.Δ.Ε.Ο.), αρμόδιας, μεταξύ άλλων, κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 3 του π.δ. 89/1991 (39 Α'), να διεξάγει έρευνες για παράνομες πράξεις που αφορούν την εθνική οικονομία (πρβλ. ΣτΕ 876/2002), καθώς και οποιαδήποτε άλλα έγγραφα από τα οποία αποδεικνύεται η εικονικότητα τιμολογίων που είχε εκδώσει ο φορολογούμενος και στα οποία είχε στηριχθεί ο αρχικός προσδιορισμός του φορολογητέου εισοδήματός του».

Επειδή εν προκειμένω, σε γνώση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ είχε περιέλθει το υπ' αριθμόνΔελτίο Πληροφοριών της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, με το οποίο είχε διαβιβαστεί η απόΈκθεση Μερικού Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων του π.δ. 186/92 (ΚΒΣ) της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ που αφορούσε στην εταιρεία με Α.Φ.Μ.

Επειδή συνεπώς, το ανωτέρω έγγραφο που προέρχεται από άλλη δημόσια υπηρεσία και αφορά εικονικότητα τιμολογίων **συνιστά** συμπληρωματικό στοιχείο κατά την έννοια του άρθρου 68, παρ. 2 του Ν. 2238/1994.

Επειδή το «συμπληρωματικό στοιχείο κατά την έννοια του άρθρου 68, παρ. 2 του Ν. 2238/1994» δεν ταυτίζεται με το «νέο στοιχείο το οποίο δεν θα μπορούσε να είναι γνωστό στη Φορολογική Διοίκηση κατά τον αρχικό φορολογικό έλεγχο κατά την έννοια του άρθρου 25, παρ. 5 του ν.4174/2013», διάταξη η οποία ισχύει από 01/01/2014.

Επειδή το ανωτέρω έγγραφο περιήλθε σε γνώση της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ (έχουσα την ελεγκτική αρμοδιότητα πριν την μεταφορά αυτής στο 3^ο ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ) στις 31/01/2020, ήτοι μετά την αρχική πενταετή περίοδο παραγραφής (31/12/2019) και συνεπώς, η παραγραφή του δικαιώματος της φορολογικής αρχής για έκδοση και κοινοποίηση καταλογιστικών πράξεων για την χρήση 2013 είχε εξαρχής λάβει παράταση για τις 31/12/2024 (δεκαετής παραγραφή).

Επειδή εν προκειμένω, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ είχε προβεί στην έκδοση της αρχικής καταλογιστικής πράξης στιςκαι στην κοινοποίηση αυτής στις προσφεύγουσες στις 29/12/2020, ήτοι πριν την παρέλευση της ως άνω ημερομηνίας παραγραφής.

Επειδή η επίκληση εκ μέρους των προσφευγουσών της υπ' αριθμόναπόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών είναι άστοχη και συνακόλουθα ο σχετικός ισχυρισμός προβάλλεται αβάσιμα, καθώς η απόφαση αυτή αφορά εντελώς διαφορετικά πραγματικά περιστατικά, χωρίς να υπάρχει έδαφος ανάλογης εφαρμογής της στην υπό εξέταση περίπτωση.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός των προσφευγουσών **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Ως προς τους 2^ο, 3^ο και 4^ο ως άνω ισχυρισμούς της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή βάσει ελέγχου που διενεργήθηκε από την ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ στην προμηθεύτρια εταιρεία της ατομικής επιχείρησηςΑ.Φ.Μ.ήτοι στην εταιρεία με Α.Φ.Μ.κρίθηκε ότι πρόκειται για μια επιχείρηση που **δεν ήταν σε θέση να παρέχει** τις υπηρεσίες που αναγράφονται στα εκδιδόμενα από αυτήν φορολογικά στοιχεία για τους κάτωθι, μεταξύ άλλων, λόγους:

- Αναζητήθηκε στη διεύθυνση της δηλωθείσας έδρας της δίχως να εντοπιστεί.
- Από τον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε σε προμηθευτές της για να εξακριβωθεί η ύπαρξη αγορών της, καταλογίστηκε πλήθος παραβάσεων έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων.
- Δεν είχε στην κατοχή της επαγγελματικά αυτοκίνητα ΦΙΧ, παρά μόνο τρία (3) ΕΙΧ αυτοκίνητα μεγάλου κυβισμού.
- Διαπιστώθηκε δυσαναλογία μεταξύ των αγορών και των πωλήσεων της.
- Το προσωπικό που φέρεται να απασχολεί, σε καμία περίπτωση δε θα μπορούσε να ανταποκριθεί στο ύψος των φερόμενων συναλλαγών.

Επειδή οι προσφεύγουσες ισχυρίζονται ότι η συναλλαγή είναι πραγματική και ότι ο θανών....., Α.Φ.Μ.ήταν σε κάθε περίπτωση καλόπιστος καθώς είχε επαφή με τον, τον οποίο δικαιολογημένα θεωρούσε ως εργαζόμενο της εταιρείας με Α.Φ.Μ.εφόσον του είχε παρουσιαστεί ως τέτοιος, παραδίδοντάς του μία επαγγελματική κάρτα της εν λόγω εταιρείας με το όνομά του. Επικαλούνται επίσης ότι ο θανών, λόγω σοβαρών κινητικών προβλημάτων που αντιμετώπιζε, διέμενε σε μόνιμη βάση με την οικογένειά του στο....., μεταβαίνονταςμόνο κατά τους θερινούς μήνες. Αυτό είχε ως αποτέλεσμα, η αναζήτηση κατασκευαστικής εταιρείας και συνεργατών για την εκπόνηση των εργασιών ανακαίνισης να διενεργηθεί εκ του μακρόθεν στην Αθήνα. Επιπρόσθετα, αυτός ήταν και ο λόγος πουπροσφέρθηκε να συνδράμει τον θανόντα, ερχόμενος αυτοπροσώπως στην κατοικία τουγια να εισπράξει **σε μετρητά** την αμοιβήπροκειμένου στη συνέχεια να την καταθέσει (ο ίδιος ή άλλος συνεργάτηςσε τραπεζικό λογαριασμό της τελευταίας. Για τη δική του διασφάλιση, ο θανών λάμβανε αποδείξεις είσπραξης των ποσών που είχε πληρώσει σε μετρητά, ενώ στη συνέχεια,του παρέδιδε αποδεικτικά κατάθεσης των

μετρητών σε λογαριασμό Όταν, δε, από τον έλεγχο της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, οι προσφεύγουσες ενημερώθηκαν ότι τα εν λόγω καταθετήρια ήταν πλαστά, άσκησαν αμέσως την απόέγκληση κατά της εταιρείας, προκειμένου να βρεθεί ο υπαίτιος της τέλεσης του αδικήματος της πλαστογραφίας. Μάλιστα, προς επίρρωση του ισχυρισμού τους περί καλής πίστης..... Α.Φ.Μ.επικαλούνται το γεγονός πως ο ίδιος, προτού αποβιώσει, είχε προσκομίσει ο ίδιος στον έλεγχο της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ τα επίμαχα καταθετήρια, πράγμα που, όπως είναι λογικό, δε θα συνέβαινε εφόσον γνώριζε την πλαστότητα αυτών.

Επειδή ασχέτως της πραγματοποίησης της επίμαχης συναλλαγής (επισκευαστικών εργασιών), κρίσιμο στοιχείο για την έκπτωση των σχετικών ποσών τόσο για σκοπούς φορολογίας εισοδήματος όσο και για σκοπούς Φ.Π.Α., είναι η ύπαρξη καλής πίστης στο πρόσωπο του λήπτη, σύμφωνα με τα οριζόμενα στα άρθρα 31 του Ν. 2238/1994, 32, παρ. 1 (β') του Ν. 2859/2000 και τις εγκυκλίους ΠΟΛ 1071/2015 και 1097/2016. Αυτό σημαίνει ότι, σε μία θεωρητική περίπτωση, μπορεί κάποιες συναλλαγές να έχουν όντως πραγματοποιηθεί, αλλά η λήπτρια επιχείρηση να μη δύναται να εκπέσει τις σχετικές δαπάνες, εφόσον γνωρίζει ότι ο πραγματικός πάροχος των υπηρεσιών/πωλητής των αγαθών είναι πρόσωπο διαφορετικό από τον εκδότη των φορολογικών στοιχείων.

Επειδή παράλληλα, σύμφωνα με το άρθρο 77 του ν. 5104/2024 «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση:

- η προσκομιζόμενη εκ μέρους των προσφευγουσών επαγγελματική κάρτα(σχετ. 16) δεν αναγράφει το όνομα τουεπί του σώματος αυτής, αλλά αυτά έχουν γραφτεί με το χέρι σε χαρτί Α4, ήτοι δεν προκύπτει στοιχείο που θα έπειθε τον θανόντα για την επαγγελματική σχέσημε την εταιρεία,
- από τις προσκομισθείσες στον έλεγχο αποδείξεις είσπραξης μετρητών, δεν προκύπτει το όνομαως εισπράξαντος τα ποσά. Σε αυτή τη βάση, αποτελεί παράδοξο για τον θανόντα να δεχόταν να καταβάλλει μεγάλα ποσά σε μετρητά σε κάποιον, του οποίου τα στοιχεία δεν αναγράφονταν επί των αποδείξεων είσπραξης που του παρέδιδε, αρκούμενος στην αόριστη αναφορά στο νομικό πρόσωποαποτελεί παράδοξο η επιλογήως του προσώπου που θα κατέθετε τα μετρητά σε τραπεζικό λογαριασμόκαι όχι κάποιο μέλος της οικογένειας ή της ατομικής επιχείρησης του θανόντος,
- αποτελεί παράδοξο η επιλογή της εξόφλησης του επίμαχου τιμολογίου με μετρητά, αντί μέσω τραπεζικών εμβασμάτων, που εκείνη την περίοδο αποτελούσε επαγγελματική πρακτική μιας υγιούς συναλλαγής,
- η προσκόμιση των καταθετηρίων που αποδείχτηκαν πλαστά από τον ίδιο τον θανόντα στον έλεγχο της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, ουδέν προσδίδει ως προς την καλή του πίστη, εφόσον δεν μπορεί να αποκλειστεί το ενδεχόμενο να γνώριζε για την πλαστότητα αυτών και εντούτοις να ήλπιζε αυτό να μη διαπιστωθεί από τον έλεγχο.

Επειδή στα πλαίσια της επανάληψης της διαδικασίας εκ μέρους του 3ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, οι προσφεύγουσες προσκόμισαν την υπ' αριθμόνΔιάταξη του Εισαγγελέα Πλημμελειοδικών Αθηνών (ΑΒΜ:), με την οποία απορρίφθηκε μεν η απόΈγκληση κατά(νόμιμος εκπρόσωποςλόγω παραγραφής, ωστόσο

αυτές επικαλούνται πως ο Εισαγγελέας έκρινε ότι υπήρχαν επαρκείς ενδείξεις για την τέλεση του αδικήματος της πλαστογραφίας.

Επειδή ωστόσο, από το σώμα του ανωτέρω εγγράφου, ουδόλως προκύπτει ο ισχυρισμός των προσφευγουσών, αλλά αντιθέτως προκύπτει ότι ο Εισαγγελέας δεν εξέτασε επί της ουσίας το ζήτημα, καθώς αναφέρει ρητά ότι «Εκ των ανωτέρω και **ανεξαρτήτως αν προκύπτουν επαρκείς ενδείξεις ότι ο εγκαλούμενος [...]. Κατόπιν των ανωτέρω, κατά την κρίση μας, εν προκειμένω το καταγγελλόμενο αδίκημα δεν φέρει το χαρακτήρα κακουργήματος, αλλά πλημμελήματος και δεδομένου ότι από τον φερόμενο χρόνο τέλεσης αυτού (έως 16.12.2014) έως σήμερα παρήλθε χρονικό διάστημα μεγαλύτερο της πενταετίας και δε συνέτρεξε περίπτωση αναστολής της παραγραφής, κατά τα αναφερθέντα στο νομικό μέρος της παρούσας, το αξιόποινο αυτού έχει εξαλειφθεί λόγω παραγραφής και συνακόλουθα, η υπό κρίση έγκληση καθίσταται νόμω αβάσιμη και για το λόγο αυτό πρέπει να απορριφθεί. Τέλος, στην προκειμένη περίπτωση δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 580 παρ. 4 του Κ.Π.Δ. για την επιβολή σε βάρος της εγκαλούσας των δικαστικών εξόδων, αφού, λόγω του νόμω αβασίμου, δε διερευνήθηκε η αλήθεια των αναφερόμενων στην υπό κρίση έγκληση πραγματικών περιστατικών».[οι έντονοι χαρακτήρες από την Υπηρεσία μας].**

Επειδή με βάση όλα τα ανωτέρω, κρίνεται πως....., Α.Φ.Μ.ήταν σε θέση να γνωρίζει ότι η εταιρεία..... με Α.Φ.Μ.ήταν συναλλακτικά ανύπαρκτη και κατά συνέπεια, ο ίδιος δεν τελούσε σε καλή πίστη.

Επειδή συμπερασματικά, από τη στιγμή πουΑ.Φ.Μ.....δεν τελούσε σε καλή πίστη, δε δύναται να εκπέσει τα ποσά που περιλαμβάνονται στα επίμαχα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 31 του Ν. 2238/1994 και την εγκύκλιο ΠΟΛ 1071/2015.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των:

-ΑΦΜ κατοίκουκαι
- ΑΦΜ Κατοίκου.....,

ως μελών..... ΑΦΜκαι την επικύρωση της υπ' αριθμόνΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013.

Ανάλυση	Ποσά (€)
Φόρος	3.049,68
Προσαύξηση ν.2523/97 λόγω ανακρίβειας	3.659,61
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	6.709,29

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ακριβές Αντίγραφο

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.