



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη : 05-02-2025



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 185

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/νση : Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : Θεσ/νίκη, 54639

Τηλέφωνο : 2313-333246

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' 58/19-04-2024), 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.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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 με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση της Προϊσταμένης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4.Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ., που εδρεύει στο και εκπροσωπείται νόμιμα, κατά: α) της με αριθμ. /04-09-2024 πράξης οριστικού προσδιορισμού προστίμων ΚΦΔ οικ. έτους 2014, β) της με αριθμ. /04-09-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014, του Προϊσταμένου του

5.Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση

6.Τη με ημερομηνία 21-10-2024 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου του, με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.

7. Το από 28-01-2025 συμπληρωματικό υπόμνημα της προσφεύγουσας

8. Την Εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....», η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την αριθμό /04-09-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013), του Προϊσταμένου του, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου ύψους 12.018,00€, και προσαυξήσεις, ύψους 14.421,60€, λόγω ανακρίβειας της υποβληθείσας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, ήτοι συνολικό ποσό 26.439,60 €.

Με την αριθμό /04-09-2024 πράξη οριστικού προσδιορισμού προστίμων διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013 -31/12/2013, του Προϊσταμένου του , επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο 2.500,00€ στη χρήση 2013 για τη λήψη δέκα (10) εικονικών στοιχείων καθαρής αξίας 54.764,35€ σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4337/2015 αρ, 7 παρ. 3 περ. β, και του ν. 5104/2024(ΚΦΔ) αρ. 57 παρ. 1 .

Ο έλεγχος διενεργήθηκε σε εκτέλεση της με αριθμό/08.12.2023 εντολής, σε αντικατάσταση της αρχικής με αριθμό/05.06.2020 εντολής της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ., λόγω μεταβίβασης αρμοδιότητας βάσει της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α' 1065199 ΕΞ 2022 (ΦΕΚ Β' 3886/22-07-2022) για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013-31/12/2013.

Αιτία έκδοσης αποτέλεσαν τα με αριθμό/28-01-2020 και/06-03-2020 δελτία πληροφοριών της προς τη Δ.Ο.Υ. με επισυναπτόμενες σε αυτά εκθέσεις ελέγχου εφαρμογής διατάξεων των Ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ) & 4308/2014 (ΕΛΠ), από το πόρισμα των οποίων προκύπτει ότι:

1. Η οντότητα «.....» με δραστηριότητα «Χονδρικό εμπόριο παλαιών σιδήρων και μετάλλων», στο χρονικό διάστημα από 01/01/2013 – 31/12/2013 εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία μεγάλης έκτασης σε διάφορους λήπτες, μεταξύ των οποίων και προς την προσφεύγουσα επιχείρηση, η οποία έλαβε κατά την παραπάνω διαχειριστική περίοδο, επτά (7) εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 43.434,50€ άνευ ΦΠΑ για ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές.
2. Η οντότητα «.....» με δραστηριότητα «Χονδρικό εμπόριο παλαιών σιδήρων και μετάλλων», στο χρονικό διάστημα από 01/01/2013 – 31/12/2013 εξέδωσε πλήθος εικονικών φορολογικών στοιχείων σε διάφορους λήπτες, μεταξύ των οποίων και προς την προσφεύγουσα επιχείρηση, η οποία έλαβε κατά την παραπάνω διαχειριστική περίοδο τρία (3) εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 11.329,85€ άνευ ΦΠΑ για ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές.

Εν συνεχεία, ο έλεγχος του, κατόπιν διαπίστωσης ότι η προσφεύγουσα επιχείρηση καταχώρησε τα εν λόγω φορολογικά στοιχεία στο τηρούμενο βιβλίο της επιχείρησης και υιοθετώντας το πόρισμα ελέγχου της, έκρινε ότι η προσφεύγουσα έλαβε δέκα (10) εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 54.764,35€ άνευ ΦΠΑ για ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές, που δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2238/1994.

Στο πλαίσιο της διαδικασίας, κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα το υπ' αριθμό/09-07-2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου- κλήση προς ακρόαση με συνημμένο τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014, προκειμένου να διατυπώσει τις απόψεις της εντός είκοσι ημερών από την επίδοση. Η προσφεύγουσα υπέβαλε το με αρ. πρωτ. ΕΜΠ 24.07.2024 υπόμνημα με τις απόψεις της, οι οποίες δεν έγιναν δεκτές από τον έλεγχο.

Κατόπιν αυτών, εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο του οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου/08-10-2024 ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Η αξίωση του Δημοσίου είναι παραγεγραμμένη, διότι δεν υφίστανται συμπληρωματικά στοιχεία
2. Άρνηση της εικονικότητας των επίμαχων στοιχείων – μη ανταπόκριση της φορολογικής αρχής στο βάρος της απόδειξης της εικονικότητας των συναλλαγών .
3. Καλή πίστη της εταιρίας ως λήπτριας των επίμαχων φορολογικών στοιχείων.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 86 του ΚΦΔ: Από την έναρξη ισχύος του παρόντος καταργείται ο ν. [4987/2022](#) (Α' 206), περί του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, πλην των άρθρων 39, 54Z και 70.

Επειδή, στο άρθρο 70 §10 του Ν.4987/2022 ορίζεται ότι : «10. 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 το 84 παρ. 1 του Ν.2238/1994, όπου ορίζεται ότι «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», ενώ σύμφωνα με την παρ 4 του ίδιου ως άνω άρθρου 84, «το δικαίωμα του Δημοσίου για 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 παρ 2 του άρθρου 68 ν 2238/94, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου.»

Επειδή, με το άρθρο 68 παρ 2 του Ν.2238/1994 ρητά ορίστηκε ότι «φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου όταν α) από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση της Προϊσταμένης 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 της Προϊσταμένης 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.»

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 σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1100/10-04-2001 «Δυνατότητα έκδοσης συμπληρωματικού Φύλλου ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, συμπληρωματικής πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ και άλλων συμπληρωματικών καταλογιστικών πράξεων», με την οποία έγινε αποδεκτή από τον Υφυπουργό Οικονομικών η αριθμ. 102/2001 γνωμοδότηση του Γ' τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους:

α) Κατά την έννοια των άρθρων 68 παράγραφος 2 ν. 2238/94 και 39 παράγραφος 3 ν. 1642/86 όπως κωδικοποιήθηκε με το άρθρο 49 παράγραφος 3 ν. 2859/2000, τα πορίσματα και οι διαπιστώσεις ελέγχου που έγινε σε μεταγενέστερο στάδιο σε τρίτες επιχειρήσεις, προμηθεύτριες επιχειρήσεων που είχαν περαιωθεί με συμβιβασμό, από τα οποία προέκυψε ότι τα εκδοθέντα και καταχωρηθέντα στην λήπτρια επιχείρηση τιμολόγια πώλησης είναι εικονικά, αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία και είναι δυνατή η έκδοση και κοινοποίηση των σχετικών συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου και πράξεων...Και ναι μεν γενικώς αποκλείεται η έκδοση συμπληρωματικού φύλλου με βάση στοιχεία τα οποία ήταν στη διάθεση του αρμόδιου εφόρου κατά την έκδοση του αρχικού φύλλου, έστω και αν αυτά δεν είχαν ληφθεί υπόψη κατά την έκδοση του φύλλου εκείνου (ΣΤΕ.2703/1997, 2473/1996), όμως ως συμπληρωματικά στοιχεία, επί τη

βάσει των οποίων μπορεί να εκδοθεί συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου, θεωρούνται εκείνα τα οποία και αποδεδειγμένα δεν είχε, ούτε μπορούσε δικαιολογημένα να έχει υπόψη του ο έφορος κατά την αρχική φορολογική εγγραφή ή τη διοικητική επίλυση της διαφοράς (ΣτΕ.588/1980, 3083/1980, 3760/1982) και να αποκαλύπτουν πηγή εσόδων που δεν εκτιμήθηκε κατ' αυτή (ΣτΕ.2985-88/1981).

Επειδή συμπληρωματικά στοιχεία επιτρέπεται να είναι επίσημα ή ανεπίσημα βιβλία ή στοιχεία, που τηρούν τρίτες επιχειρήσεις ή και άλλα έγγραφα, όπως έγγραφα άλλης Δ.Ο.Υ. ή άλλης δημόσιας υπηρεσίας, από τα οποία αποδεικνύεται, κατά την κρίση της φορολογικής αρχής ή των διοικητικών δικαστηρίων, η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων του φορολογούμενου όσο και η απόκρυψη από αυτόν εισοδήματος [ΣτΕ 3953/2011, 496, 3955/2012]. Με βάση δε τα συμπληρωματικά στοιχεία η φορολογική αρχή, προκειμένου να εκδώσει τη συμπληρωματική πράξη προσδιορισμού του φόρου, μπορεί είτε να συντάξει την οικεία έκθεση ελέγχου στηριζόμενη μόνο στα έγγραφα που έχουν συντάξει όργανα άλλης φορολογικής αρχής ή άλλης δημόσιας υπηρεσίας, είτε να τη συντάξει, αφού διενεργήσει η ίδια έλεγχο στα βιβλία και στοιχεία του φορολογούμενου, δυνάμενη κατά τον έλεγχο αυτό να συνεκτιμήσει και τα έγγραφα της άλλης δημόσιας, φορολογικής ή μη, υπηρεσίας [ΣτΕ 1426/2000, 877/2002, 3706/2011, 3956/2012, (σκέψη 12 ΣτΕ 1623/2016)].

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1194/2017 παρασχέθηκαν διευκρινήσεις για την αντιμετώπιση εκκρεμών υποθέσεων ελέγχων, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του Ν.2238/1994 περί συμπληρωματικών στοιχείων και διευκρινίζεται ότι: «1. Με την πρόσφατη νομολογία του ΣτΕ (ΣτΕ 2934/2017 και 2935/2017) κρίθηκε ότι, κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του Ν.2238/1994 (ΚΦΕ) επιτρέπεται η έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου και πρόσθετου φόρου εντός δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης, εάν περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης συμπληρωματικά στοιχεία, δηλαδή στοιχεία αποδεικτικά της ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος, τα οποία δικαιολογημένα δεν είχε υπόψη της η φορολογική αρχή κατά την προβλεπόμενη στην παρ. 1 του άρθ. 84 του ιδίου νόμου πενταετία. Συνεπώς, δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της ανωτέρω πενταετίας και αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπόψη από αυτήν, είτε η φορολογική αρχή όφειλε να έχει λάβει γνώση τους, εντός της ίδιας πενταετίας, εάν είχε επιδείξει τη δέουσα επιμέλεια, ήτοι εάν είχε λάβει τα προσήκοντα μέτρα ελέγχου και έρευνας, που προβλέπονται στο νόμο. 3. Εκ των ανωτέρω συνάγεται ότι,

σε περίπτωση που περιέλθουν σε γνώση της φορολογικής αρχής συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του Ν.2238/1994 (ΚΦΕ), επιτρέπεται η έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμου αποκλειστικά για τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τα στοιχεία αυτά και για το έτος στο οποίο αυτά αφορούν με την προϋπόθεση ότι, τα στοιχεία αυτά αποδεδειγμένα δεν είχε, ούτε μπορούσε δικαιολογημένα να έχει υπόψη της η ελεγκτική αρχή ώστε να τα εκτιμήσει κατά τον αρχικό φορολογικό έλεγχο (σχετ. ΣΤΕ 4843/1988, 2632/1996, 1303/1999, 572/2007, 3955/2012, 1623/2016).....».

Επειδή, για το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) έχει υποβληθεί η αριθμ. καταχ./27-05-2014 δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 9§5 του ν. 2523/1997: «Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του ΚΒΣ ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.

Επειδή περαιτέρω, σύμφωνα με την νομολογία, συμπληρωματικό στοιχείο αποτελεί και η έκθεση ελέγχου άλλης φορολογικής αρχής, ιδιαίτερα δε επί εικονικών τιμολογίων, συμπληρωματικό στοιχείο πρέπει να θεωρηθεί η περιέλευση στοιχείων στην αρμόδια φορολογική αρχή και μετά την οριστικοποίηση της εγγραφής από έκθεση άλλης φορολογικής αρχής ή στοιχείων τρίτων επιχειρήσεων, όταν αποδεικνύεται η εικονικότητα των τιμολογίων και στοιχείων, έστω και αν αυτά ήταν ήδη στη διάθεση της φορολογικής αρχής, καθόσον γι' αυτά δεν είχε εγερθεί υπόνοια για την εικονικότητά τους, ούτε ήταν δυνατή άνευ των σχετικών διασταυρώσεων η ανακάλυψη της εικονικότητας, που έγινε σε μεταγενέστερο χρόνο. Τα στοιχεία αυτά συνιστούν οπωσδήποτε νέα στοιχεία, αφού έχουν διαφορετικό ουσιαστικό περιεχόμενο από το εμφανιζόμενο και μπορούν να δικαιολογήσουν την έκδοση συμπληρωματικής πράξης (ΔΕφλωαννίνων 245/1998 και σκέψεις ΣΤΕ 1426/2000). Με βάση τα συμπληρωματικά στοιχεία, η οικεία Αρχή, προκειμένου να εκδώσει τις ως άνω καταλογιστικές πράξεις, μπορεί είτε να συντάξει τη σχετική έκθεση ελέγχου στηριζόμενη μόνο στα έγγραφα που έχουν συντάξει όργανα άλλης φορολογικής αρχής ή άλλης δημόσιας υπηρεσίας, είτε να τη συντάξει, αφού διενεργήσει η ίδια έλεγχο στα βιβλία και στοιχεία του ελεγχόμενου φορολογούμενου, κατά τον έλεγχο δε αυτόν μπορεί να συνεκτιμήσει και τα έγγραφα

άλλης δημόσιας φορολογικής ή μη αρχής (ΣΤΕ 3953-54/2012, 2122/2012, 3705/2011, 459/2009, 3293/2008, 572-574/2007).

Επειδή, εν προκειμένω, τα πληροφοριακά δελτία με τις επισυναπτόμενες σε αυτά εκθέσεις ελέγχου της για τους εκδότες, περιήλθαν στο λόγω της από 29-07-2022 μεταφοράς της αρμοδιότητας ελέγχου των φορολογούμενων της Δ.Ο.Υ. σε αυτό, δυνάμει της υπ' αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 (Β' 4738) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, όπως αυτή τροποποιήθηκε με τις υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1003049 ΕΞ 2022/14-01-2022, Δ.ΟΡΓ.Α. 1029327 ΕΞ 2022/05-04-2022 και Δ.ΟΡΓ.Α. 1054165 ΕΞ 2022/20-06-2022 αποφάσεις. Κατόπιν των ανωτέρω, εκδόθηκε η με αριθμό/08-12-2023 (σε αντικατάσταση της υπ' αριθμ./05.06.2020 Δ.Ο.Υ.) εντολή μερικού επιτόπιου ελέγχου του Προϊσταμένου του ως προς την ορθή εφαρμογή των διατάξεων του ΕΛΠ (ν. 4308/2014), του ΦΠΑ (Ν.2859/2000) και της φορολογίας εισοδήματος (ν. 2238/1994). Οι ανωτέρω πληροφοριακές εκθέσεις αποτελούν συμπληρωματικό στοιχείο, ικανό να δικαιολογήσει την επιμήκυνση της κατ' άρθρου 84 παρ. 1 του ν. 2238/94 πενταετούς προθεσμίας παραγραφής στη δεκαετία, σύμφωνα με το αρ. 84§4 περ. β' , σε συνδυασμό με το αρ. 68§2 περ. α' και ακολούθως νομιμοποιείται το αρμόδιο Ελεγκτικό Κέντρο της λήπτριας επιχείρησης να εκδώσει πράξεις προσδιορισμού φόρων και προστίμων εντός του προβλεπόμενου δεκαετούς χρόνου παραγραφής, εφόσον μπορεί να στηρίξει την απαιτούμενη εκ του νόμου σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως, η απαιτούμενη δε εκ του νόμου αιτιολογία συνιστά εσωτερικό ουσιώδη τύπο της διοικητικής πράξης, εφόσον ρητά απαιτείται από το άρθρο 76 του ΚΦΔ και η οποία διασφαλίζεται, εν προκειμένω από τις εκθέσεις ελέγχου της

Εξάλλου, η εν λόγω “το πρώτον” παράταση της παραγραφής λόγω συμπληρωματικών στοιχείων προβλεπόταν εξ αρχής στο νομοθετικό πλαίσιο και ως εκ τούτου δεν αποτελεί αναδρομική επιβολή φόρου, ούτε τυγχάνουν εφαρμογής οι επικαλούμενες από τον προσφεύγοντα διατάξεις περί “εκ των υστέρων διαδοχικών παρατάσεων”.

Επομένως ο χρόνος παραγραφής για την υπό κρίση υπόθεση δεν είχε εκπνεύσει κατά την έκδοση και κοινοποίηση (επίδοση στις 17/09/2024) των προσβαλλόμενων πράξεων του οικ. έτους 2014, δεδομένου ότι η αρχικώς αρμόδια φορολογική αρχή για τον έλεγχο της προσφεύγουσας, Δ.Ο.Υ., έλαβε γνώση των συμπληρωματικών στοιχείων το 2020, ήτοι πέραν της πενταετίας από την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου έτους και επομένως τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις των άρθρων 68§2 και 84§4 του ν. 2238/94 σε συνδυασμό με

τις διατάξεις του αρ. 9§5 του ν. 2523/1997, περί δεκαετούς παραγραφής λόγω συμπληρωματικών στοιχείων.

Συνακόλουθα, ο ανωτέρω ισχυρισμός της προσφεύγουσας θα πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Ως προς τον δεύτερο και τρίτο ισχυρισμό περί άρνησης της εικονικότητας των επίμαχων στοιχείων και καλής πίστης της λήπτριας εταιρίας

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 19 παρ. 4 του Ν.2523/97 «Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται.»

Επειδή για τη στοιχειοθέτηση του αδικήματος της φοροδιαφυγής δεν απαιτείται πλέον η πρόθεση του κατηγορούμενου να αποκρύψει φορολογητέα ύλη αλλά αρκεί να έχει έστω υπόνοια ότι εκδίδει ή λαμβάνει πλαστά ή εικονικά τιμολόγια, και συγκεκριμένα, σύμφωνα με την υπ' αριθμ. 285/2012 απόφαση του Στ' Ποινικού Τμήματος του Αρείου Πάγου, για τη στοιχειοθέτηση του εγκλήματος της φοροδιαφυγής, απαιτείται, αντικειμενικώς η έκδοση από το δράστη πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων ή η αποδοχή εικονικών φορολογικών στοιχείων (και μάλιστα ανεξαρτήτως αν τα τελευταία είναι και πλαστά, αφού ο νόμος δεν θεωρεί ως εικονικά μόνο τα γνήσια), υποκειμενικώς δε δόλος, ο οποίος περιλαμβάνει τη γνώση, έστω, και με την έννοια της αμφιβολίας, της πλαστότητας ή της εικονικότητας των φορολογικών στοιχείων και, επί αποδοχής της εικονικότητας αυτών, τη θέληση ή αποδοχή του δράστη να προβεί στην έκδοση των πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων ή να αποδεχθεί εικονικά φορολογικά στοιχεία.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 76 του ΚΦΔ: «*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 77 του ΚΦΔ: «*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, περαιτέρω, σύμφωνα με το άρθρο 171 παρ. 4 του ΚΔΔ, οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από τα φορολογικά όργανα έχουν εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 του ιδίου άρθρου αποδεικτική δύναμη (ΣΤΕ 451/1991).

Επειδή στο ζήτημα των προϋποθέσεων νομιμότητας της διαδικασίας του φορολογικού ελέγχου, έχει κριθεί ότι δεν υφίσταται παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, όταν για την έκδοση της πράξεως επιβολής προστίμου λαμβάνεται υπόψη και η έκθεση ελέγχου, η οποία δεν έχει μεν συνταχθεί από τον υπάλληλο που διενήργησε τον σχετικό έλεγχο αλλά από άλλον υπάλληλο της αρμόδιας για την επιβολή του προστίμου φορολογικής αρχής, εφόσον πάντως η έκθεση αυτή στηρίζεται στις διαπιστώσεις του διενεργήσαντος τον έλεγχο υπαλλήλου (ΣΤΕ 2056/1994, Λογιστής 1995, σ. 900 και Διδικ 1995,1027).

Επίσης, στην περίπτωση που συντάχθηκε έκθεση ελέγχου από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου Δ.Ο.Υ., δεν υπάρχει παράλειψη τηρήσεως ουσιώδους τύπου, έστω και αν η έκθεση αυτή συντάχθηκε 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 υπάλληλο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. που συνέταξε την έκθεση. 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 ή του προστίμου Δ.Ο.Υ. και συντάχθηκε και σχετική έκθεση. (ΔΕφθεσ 41/2002, ΔΦΝ 2003, σ. 319).

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 ύπαρξης 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 στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης [πρβλ. ΣΤΕ 2316/1991, 2961/1980 (φορολογία εισοδήματος), ΣΤΕ 43/2006 επταμ., 4134/2001, 428/1996, 4026/1983, 954/1982 (φορολογία δωρεών), ΣΤΕ 2046/1985, 2193/1958 (φορολογία κληρονομιών), ΣΤΕ 2136/2012, 2967/2004, 1275/1985 (παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων), ΣΤΕ 1404/2015 (παράβαση λήψης εικονικού τιμολογίου), ΣΤΕ 2768/2015, 747/2015, 1351/2014 επταμ. 2951/2013, 117/2005 (τελωνειακές παραβάσεις) – πρβλ ακόμα ΣΤΕ 2780/2012 επταμ. 1934/2013 επταμ., 2365/2013 επταμ. 3103/2015, σχετικά με παραβάσεις των κανόνων περί ανταγωνισμού)]. 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, η εικονικότητα των συναλλαγών της εκδότριας επιχείρησης «.....με ΑΦΜ αποδεικνύεται από την έκθεση της καθώς η ως άνω επιχείρηση :

- Ουδέποτε χρησιμοποίησε τις εγκαταστάσεις της έδρας ή του υποκαταστήματος που εκμίσθωσε. Ο χώρος ανευρέθηκε όπως τον άφησαν οι εκμισθωτές κατά το χρόνο μίσθωσης, κενός και χωρίς ίχνος χρησιμοποίησής του.

- Μη ύπαρξη αγορών αναλογικά με τις πωλήσεις που φέρεται να πραγματοποιήσει κατά το υπό κρίση διάστημα
- Έλλειψη μεταφορικών μέσων για τον όγκο συναλλαγών που φαίνεται ότι πραγματοποιούσε. Πιο συγκεκριμένα από τα 7 δηλωθέντα φορτηγά και επιβατικά οχήματα ως μέσα μεταφοράς των εικονικών συναλλαγών, άλλα ήταν σε ακινησία άλλα ήταν ανύπαρκτα (δεν υφίσταται ο αριθμός κυκλοφορίας), άλλα δηλώθηκαν από τους ιδιοκτήτες ότι δεν πραγματοποίησαν τις εν λόγω συναλλαγές για λογαριασμό του, αλλά για λογαριασμό άλλων επιχειρήσεων, άλλα χρησιμοποιήθηκαν για μεταφορές εμπορευμάτων που χρονικά είναι αδύνατο να πραγματοποιηθούν κλπ.
- Έκδοση περισσότερων της μίας επιταγής την ίδια ημερομηνία για την εξόφληση του ίδιου προμηθευτή (.....) γεγονός που δε συνάδει με τη συνήθη συναλλακτική πρακτική που ακολουθούν οι επιχειρήσεις. Επιπλέον την ίδια ημερομηνία στο ίδιο κατάστημα της τράπεζας φαίνεται να διενεργούνταν διαδοχικές καταθέσεις μετρητών από την ίδια εκάστοτε επιχείρηση «πελάτη» του με ενδιάμεση ανάληψη του ποσού που κάθε φορά κατατίθεται από τον ίδιο τον, προκειμένου να καλυφθεί επόμενη πληρωμή του για τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε.
- Από την κίνηση λογαριασμών του διαπιστώθηκε η πίστωση ποσών από «πελάτες» του, το μεγαλύτερο μέρος των οποίων γινόταν ανάληψη ή μεταφορά σε λογαριασμό τρίτου ατόμου, άσχετου με την εν λόγω συναλλαγή. Επιπρόσθετα, ποσά που πιστώνονταν, στη συνέχεια μετατρέπονταν σε τραπεζικές επιταγές που μεταβιβάζονταν σε τρίτα πρόσωπα για τα οποία, από τον διεξαχθέντα έλεγχο, δεν απόρρεε καμία οικονομική απαίτηση από τον
- Δεν έχει υποβάλει ποτέ συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών – προμηθευτών για τις χρήσεις 2013-2016 αν και είχε υποχρέωση βάσει των εκδοθέντων στοιχείων , ούτε έχει υποβάλει καμία δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή αναφορικά με την επιχείρηση της **με ΑΦΜ**, από τον διενεργηθέντα έλεγχο της (...../2019 εντολή ελέγχου) διαπιστώθηκε πως πρόκειται για εικονική επιχείρηση, με την έννοια ότι δεν λειτούργησε ποτέ στην πραγματικότητα και είναι ουσιαστικά ανύπαρκτη καθώς:

- Έκανε έναρξη δραστηριότητας στις 07-06-2013 και εξέδωσε από ενάρξεως έως και 31-12-2016 τριακόσια εβδομήντα έξι (376) φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας 2.798.095,19€

- Οι αγορές της αντιπροσωπεύουν το 0,87% επί των συνολικών της πωλήσεων στο έτος 2013
- Δεν πραγματοποίησε ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ή παραδόσεις
- Δεν διέθετε επαρκή μεταφορικά μέσα, πάγια ή την απαραίτητη υλικοτεχνική υποδομή για τη διακίνηση των τεράστιων ποσοτήτων εμπορευμάτων (scrap) προς τους λήπτες «πελάτες» της.
- Σύμφωνα με την υπεύθυνη δήλωση που υπέγραψε και προσκόμισε στον έλεγχο στις 12-09-2019, η δήλωσε ότι δεν είχε καμία απολύτως εμπλοκή με την επιχείρηση. Επιπλέον δήλωσε ότι δεν πραγματοποίησε καμία αγορά ή πώληση και ότι τα βιβλία και τα στοιχεία της επιχείρησης παραδόθηκαν στον αδερφό της, ο οποίος για τον λόγο αυτό της έδινε μικροποσά προκειμένου να συντηρήσει τα τρία της παιδιά.
- Το φορτηγό αυτοκίνητο τύπου FORD VERKE AG 703 με αρ. κυκλοφορίας, που με το συμπληρωματικό υπόμνημα η προσφεύγουσα επικαλείται ότι ανήκει στην και χρησιμοποιήθηκε για την πραγματοποίηση των συναλλαγών, στην πραγματικότητα ανήκει βάσει της άδειας κυκλοφορίας στη

Επειδή, ο έλεγχος του έλαβε υπόψη τα πορίσματα των από 20/12/2019 με αριθμό και /2019 εκθέσεων ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ) της, έκρινε τα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης «..... ΑΦΜ» και της επίσης ατομικής «..... – ΑΦΜ», εικονικά ως προς τη συναλλαγή, στηριζόμενος στις διαπιστώσεις και τα πορίσματα του ελέγχου, ότι πρόκειται δηλαδή για εικονικές επιχειρήσεις στο σύνολό τους, συναλλακτικά ανύπαρκτες, χωρίς πραγματική υπόσταση ώστε να πραγματοποιούν οποιαδήποτε συναλλαγή, είτε αγορά είτε πώληση. Αντίθετα, λειτουργούν ως επιχειρήσεις έναντι αμοιβής, ενώ οι ίδιες δεν υποβάλλουν φορολογικές δηλώσεις ή υποβάλλουν ανακριβείς φορολογικές δηλώσεις και συνεπώς δεν αποδίδουν φόρους, αλλά εξυπηρετούν τους λήπτες, οι οποίοι εμφανίζουν διογκωμένες δαπάνες και μειώνουν τα κέρδη τους, με αποτέλεσμα να μην αποδίδουν τους αναλογούντες φόρους εισοδήματος και ΦΠΑ.

Επειδή η αντίδικος δεν προσκόμισε επαρκή αποδεικτικά στοιχεία ούτε στον έλεγχο, αλλά ούτε και με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, με τα οποία να δύναται να ανατρέψει την ως άνω πλήρως τεκμηριωμένη κρίση της φορολογικής αρχής. Αντιθέτως, όλοι οι προβαλλόμενοι ισχυρισμοί του έχουν απορριφθεί πλήρως αιτιολογημένα από τον έλεγχο σε απάντηση του Υπομνήματος που κατέθεσε κατόπιν κοινοποίησης των προσωρινών πράξεων. Πιο συγκεκριμένα, η προσφεύγουσα

δεν προσκόμισε ούτε στο στάδιο του ελέγχου, ούτε με την ενδικοφανή της προσφυγή στοιχεία που να αποδεικνύουν τα αντίθετα (ήτοι, ότι οι ατομικές επιχειρήσεις των εκδοτών ήταν υπαρκτές συναλλακτικά κατά την επίμαχη χρήση και σε θέση να εκπληρώσουν τις επίμαχες συναλλαγές), δεν απέδειξε την αλήθεια των συναλλαγών, δηλαδή ότι οι συναλλαγές πραγματοποιήθηκαν έστω από άλλα μη κατονομαζόμενα πρόσωπα, όπως αυτές περιγράφονται στα επίμαχα εικονικά φορολογικά στοιχεία, ούτε προσκόμισε στοιχεία που να αποδεικνύουν ότι τελούσε σε καλή πίστη, κατά τον χρόνο των συναλλαγών, ήτοι δεν υπήρχαν ενδείξεις τέτοιες που θα γεννούσαν σε επιμελή συναλλασσόμενο εύλογες ανησυχίες ότι οι αντισυμβαλλόμενες ατομικές επιχειρήσεις είχαν τη δυνατότητα για να συναλλαχθούν μεταξύ τους. *Επιπλέον στην προκειμένη περίπτωση, δεν πληρείται η προϋπόθεση για τον ισχυρισμό περί καλής πίστης, ήτοι η διαπίστωση της πραγματοποίησης των επίμαχων συναλλαγών. Τουναντίον, το γεγονός ότι η αποδοχή των φορολογικών στοιχείων και η καταχώρησή τους στα βιβλία της προσφεύγουσας δεν αποτελεί πράξη συμπτωματική και μεμονωμένη, αλλά πράξη επαναλαμβανόμενη που απαιτεί κοινή βούληση του εκδότη των στοιχείων και της λήπτριας επιχείρησης.*

Επειδή, εξάλλου σύμφωνα με την νομολογία η αιτιολογημένη διαπίστωση από τη φορολογική αρχή ότι ορισμένο τιμολόγιο είναι εικονικό αρκεί για να στοιχειοθετήσει ευθύνη για τον επιτηδευματία που δέχεται τέτοιο στοιχείο και το καταχωρεί στα βιβλία του, εκτός αν αυτός αποδείξει με κάθε νόμιμο μέσο ότι τελούσε σε καλή πίστη (ΣΤΕ 875/2012, ΣΤΕ 1295/1999).

Επειδή 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](#), όπου και περαιτέρω παραπομπές στη σκέψη 2).

Επειδή, η ενδεχόμενη καλοπιστία του λήπτη των εικονικών στοιχείων *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, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί μη εικονικότητας της συναλλαγής και περί καλοπιστίας του απορρίπτονται ως αβάσιμοι

Επειδή εν προκειμένω η φορολογική αρχή δεν οδηγήθηκε σε αυθαίρετο συμπέρασμα, αλλά απέδειξε την εικονικότητα των ληφθέντων, από την προσφεύγουσα επιχείρηση τιμολογίων, την

οποία αιτιολόγησε πλήρως αφού έλαβε υπόψη της και τα πορίσματα εκθέσεων ελέγχων άλλων υπηρεσιών (.....) που αφορούν τόσο τις εκδότες επιχειρήσεις, όσο και την λήπτρια επιχείρηση, οι οποίες περιέχουν πληροφορίες και διαπιστώσεις, διέπονται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα, αναφέρονται αναλυτικά στους λόγους που οδήγησαν τον έλεγχο στην εικονικότητα των επίμαχων τιμολογίων και τα πορίσματα είναι διατυπωμένα με τρόπο σαφή και αιτιολογημένο, ως αναλυτικά περιγράφονται στις από 04-09-2024 εκθέσεις ελέγχου εισοδήματος και προστίμων ΚΦΔ του, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθμ./08-10-2024 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία: «.....», με Α.Φ.Μ.,

Οριστική Φορολογική Υποχρέωση για τη διαχειριστική περίοδο 1/1/2013-31/12/2013

Α. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/04-09-2024

	Βάσει Ελέγχου	Βάσει απόφασης ΔΕΔ
Διαφορά Φορολογητέων κερδών ή ζημιές	54.764,26€	54.764,26€
Διαφορά φόρου	12.018,00€	12.018,00€
Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής	14.421,60€	14.421,60€
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	26.439,60€	26.439,60€

Β. Πράξη οριστικού προσδιορισμού προστίμων με αρ. πράξης :/04-09-2024

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης ΔΕΔ
Πρόστιμο του αρ. 57§1 του ΚΦΔ (ως επιεικέστερη κύρωση σε σχέση με το αρ. 7 §3 του ν. 4337/2015	2.500,00€	2.500,00 €

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

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

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.