



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 13.03.2025

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

Αριθμός απόφασης: 409

Ταχ. Δ/ση : Αθ. Τακαντζά 8-10
Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332241
E-Mail : ded.thess@aaade.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 19/11/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ./10.10.2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 53 Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2018, της υπ' αριθ./10.10.2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018 και της υπ' αριθ./10.10.2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθ./10.10.2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 53 Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2018, την υπ' αριθ./10.10.2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018 και την υπ' αριθ./10.10.2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ, των οποίων 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 19.11.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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 υπ' αριθ./10.10.2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 53 Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα ασκούντα ατομική επιχείρηση με αντικείμενο εργασιών την καλλιέργεια επιτραπέζιων σταφυλιών πρόστιμο ποσού 200,00 €, λόγω υποβολής ανακριβών περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α., 2^{ου} και 3^{ου} τριμήνου 2018.

Με την υπ' αριθ./10.10.2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα φόρος ποσού 6.925,42 €, πλέον προστίμου άρθρου 58 ν. 4987/2022 ποσού 3.462,71 € και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 1.130,90 €, δη σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή ποσού 11.519,03 €, κατόπιν μη αναγνώρισης προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά του α) δύο (2) ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το πρόσωπο, εκδόσεως της επιχείρησης «.....» με Α.Φ.Μ. συνολικής καθαρής αξίας 13.917,00 €, β) προσωπικών δαπανών (ηλεκτρικών συσκευών, καυσίμων) συνολικής καθαρής αξίας 6.248,56 €, γ) δαπανών άνω των 500,00 € οι οποίες δεν εξοφλήθηκαν διατραπεζικά, συνολικής καθαρής αξίας 2.400,00 €, δ) δαπανών τελών κυκλοφορίας

επόμενου έτους συνολικής καθαρής αξίας 210,00 €, ε) διαφοράς ασφαλιστικών εισφορών (μεταξύ των εγγραφών στα βιβλία και των ορθών) ποσού 121,28 € και στ) διαφοράς αποτίμησης στα αποθέματα λήξης ποσού 399,70 €, ήτοι συνολικών λογιστικών διαφορών 23.296,54 €.

Με την υπ' αριθ./10.10.2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα φόρος ποσού 10.269,80 €, πλέον προστίμου άρθρου 58^Α ν. 4987/2022 ποσού 5.134,90 €, δη σύνολο φόρου για καταβολή ποσού 15.404,70 €, κατόπιν α) προσαύξησης των φορολογητέων εκροών κατά 41.765,10 € και του φόρου εκροών κατά 5.429,46 € καθόσον δεν συμπεριλήφθηκε στην περιοδική δήλωση 4^{ου} τριμήνου η με αριθ./31.10.2018 εκκαθάριση που εκδόθηκε από τις με Α.Φ.Μ. και β) μη αναγνώρισης προς έκπτωση από τον φόρο εκροών του Φ.Π.Α. προσωπικών δαπανών συνολικού ποσού 1.500,26 € και δύο (2) ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το πρόσωπο, εκδόσεως της επιχείρησης «.....» με Α.Φ.Μ. συνολικού ποσού 3.340,08 €.

Οι εν λόγω πράξεις εδράζονται επί των από 10.10.2024 εκθέσεων μερικού φορολογικού ελέγχου Κ.Φ.Δ., εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. ΣΕΡΡΩΝ, σε εκτέλεση της υπ' αριθ./01.03.2024 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της, που εκδόθηκε κατόπιν του με αριθ. πρωτ./17.11.2023 πληροφοριακού δελτίου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1) Δεν τέλεσε την παράβαση της λήψης εικονικών τιμολογίων που αυθαίρετα και εσφαλμένα του καταλόγισε η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ με πληροφοριακό δελτίο που δεν του κοινοποιήθηκε. Οι συναλλαγές με την εκδότρια επιχείρηση ήταν πραγματικές όπως αποδέχθηκε και η Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ και συνεπώς μη σύννομα εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις. Τα τιμολόγια εξοφλήθηκαν νομότυπα και τα προϊόντα παρελήφθησαν.

2) Δεν υπέβαλε ανακριβείς δηλώσεις. 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. Πρέπει να αναγνωριστούν ως εκπιπτόμενες δαπάνες τα ποσά των φορολογικών στοιχείων που έλαβε από την επιχείρηση «.....» με Α.Φ.Μ. και ορθά καταχώρισε στα βιβλία του, καθώς οι συναλλαγές με την εκδότρια επιχείρηση ήταν πραγματικές στο σύνολό τους.

3) Τελούσε σε καλή πίστη.

4) Αναιτιολόγητη η έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων προστίμου, διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ στηριζόμενη μόνο σε ένα πληροφοριακό δελτίο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ το οποίο δεν του κοινοποιήθηκε και είναι και αβάσιμο όπως συνάγεται από το

γεγονός ότι από την ελεγκτική αρχή της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ διαπιστώθηκε ότι οι συναλλαγές του με την εκδότρια επιχείρηση ήταν πραγματικές.

5) Μη νόμιμη και εσφαλμένη η απόρριψη των επίμαχων δαπανών ως μη εκπιπτόμενες. Οι δαπάνες πρέπει να θεωρηθούν εκπιπτόμενες γιατί δεν είναι προσωπικές αλλά έγιναν στο πλαίσιο της αγροτικής του επιχείρησης και συγκεκριμένα για το εργαζόμενο προσωπικό της επιχείρησης. Άλλωστε και η ελεγκτική αρχή δεν απέδειξε, όπως όφειλε, ότι δεν είναι παραγωγικές και συνεπώς μη σύλλημα τις απέρριψε. Η ελεγκτική αρχή στις εκθέσεις ελέγχου εισοδήματος και ΦΠΑ αναγράφει χωρίς αιτιολογία και χωρίς κανένα έλεγχο ότι οι δαπάνες για πλυντήριο ρούχων (ΤΔΑ/2018 ποσού 161,29 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 38,71 ευρώ), για καφετιέρα (ΤΠ-ΔΑ/2018 ποσού 212,10 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 51,58 ευρώ) και για πλυντήριο πιάτων (ΤΔΑ/2018 ποσού 233,87 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 56,13 ευρώ) είναι προσωπικές. Οι δαπάνες είναι παραγωγικές και όχι προσωπικές και αφορούν τους εργάτες γης οι οποίοι διαμένουν σε ειδικό χώρο και τα χρησιμοποιούν κατά την εκτέλεση της εργασίας τους και για τις ανάγκες τους. Σε ό,τι αφορά τις δαπάνες από την επιχείρηση τηςμε ΑΦΜ από την οποία αγόρασε πετρέλαιο ο έλεγχος τις απορρίπτει γιατί ισχυρίζεται ότι δεν διαθέτει η επιχείρησή του κατάλληλους χώρους αποθήκευσης. Πέραν των πετρελαιοκίνητων ΦΙΧ που διαθέτει η επιχείρησή του, έχει και μία δεξαμενή πετρελαίου (μεταλλικό ντεπόζιτο) που αγόρασε με το τιμολόγιο (με αριθμ./10-6-2007). Τέλος, σε ό,τι αφορά τις δαπάνες από πρατήριο καυσίμων στην, αυτός δεν είναι λόγος απόρριψης της συγκεκριμένης δαπάνης ως μη εκπιπτόμενης και η ελεγκτική αρχή δεν παρέχει σαφή και επαρκή αιτιολογία. Σε κάθε περίπτωση η επιχείρησή του έχει ΙΧ και τρακτέρ που δικαιολογούν τη χρήση αμόλυβδης βενζίνης και δεν έχει μόνο πετρελαιοκίνητα μηχανήματα όπως αβασίμως ισχυρίζεται η ελεγκτική αρχή. Επίσης, είναι παραγωγικές γιατί έγιναν στο πλαίσιο λειτουργίας της επιχείρησής του και μεταφοράς προϊόντων στη και ήταν απαραίτητες για τη λειτουργία της.

6) Παράβαση ουσιώδους τύπου - Δεν έγινε αυτοψία. Έλλειψη αιτιολογίας από την ελεγκτική αρχή για την απόρριψη των δαπανών που αναφέρει στις εκθέσεις ελέγχου εισοδήματος και ΦΠΑ. Δεν έγινε από τον έλεγχο ούτε αυτοψία της έδρας της επιχείρησης ούτε λήφθηκε υπόψη ο τρόπος λειτουργίας αυτής και στην έκθεση ελέγχου δεν προκύπτει από ποια στοιχεία κρίθηκε ότι οι δαπάνες είναι προσωπικές ούτε αποδεικνύεται ότι δεν είναι παραγωγικές.

7) Το βάρος απόδειξης φέρει η φορολογική αρχή. Μη σύλλημα αντιστρέφει το βάρος απόδειξης εις βάρος της ατομικής του επιχείρησης.

8) Παραβίαση δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης. Στην υπό κρίση περίπτωση, η φορολογική αρχή ενώ του κοινοποίησε το Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 και υπέβαλε τις απόψεις του. Ωστόσο ήταν αόριστο, και η φορολογική αρχή δεν έλαβε υπόψη την αοριστία αυτή και τους υπόλοιπους ισχυρισμούς της επιχείρησης. Περαιτέρω, δεν του κοινοποιήθηκε η πληροφοριακή έκθεση της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ.

Ως προς τον πρώτο, δεύτερο, τρίτο, τέταρτο και έβδομο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

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 7 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι: «1. Φορολογητέο εισόδημα είναι το εισόδημα που απομένει μετά την αφαίρεση των δαπανών που εκπίπτουν, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. από το ακαθάριστο εισόδημα.»

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 την ΠΟΛ.1113/2015 παρασχέθηκαν οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των άρθρων 22 και 23 του ν.4172/2013 και διευκρινίστηκε ότι: «1. Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού (άρθρου 22) τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών. Συγκεκριμένα, ορίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, οι οποίες πληρούν αθροιστικά τα ακόλουθα κριτήρια, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 και της παραγράφου 4 του άρθρου 48, αναφορικά με τις δαπάνες που κατά ρητή διατύπωση του νόμου δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων. 2. Ειδικότερα, εκπίπτουν οι δαπάνες που: α)... β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή, η αξία της οποίας δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση. Ως προς την έννοια της πραγματικής συναλλαγής, διευκρινίζεται ότι οι δαπάνες δεν πρέπει να είναι εικονικές ή μερικώς εικονικές ή ανύπαρκτες, όπως ενδεικτικά είναι η δαπάνη που δεν έχει πραγματοποιηθεί άλλα έχει καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία ή αφορά σε συναλλαγές που δεν είναι πραγματικές ως προς το είδος ή το πρόσωπο ή την αξία αυτών... γ) εγγράφονται στα λογιστικά αρχεία (βιβλία) της επιχείρησης την περίοδο που πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά... 3. Κατόπιν όλων όσων αναφέρθηκαν παραπάνω συνάγεται ότι οι επιχειρηματικές δαπάνες εκπίπτουν, εφόσον πληρούν αθροιστικά τα κριτήρια του άρθρου 22 και δεν ανήκουν στον περιοριστικό κατάλογο του άρθρου 23 ή της παραγράφου 4 του άρθρου 48...».

Επειδή, με το άρθρο 30 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν. Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο. ...»

Επειδή, με το άρθρο 32 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: ... β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν, ...»

Επειδή, σύμφωνα με τη με αρ. 134/2016 γνωμοδότηση Ν.Σ.Κ με θέμα την άσκηση δικαιώματος έκπτωσης του ΦΠΑ εισρών από καλόπιστο λήπτη εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίου, απόσπασμα της οποίας κοινοποιήθηκε με την ΠΟΛ.1097/2016 του Υπουργείου Οικονομικών: «...13. Από το πραγματικό του τεθέντος πρώτου ερωτήματος 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 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.

14. Εφόσον συντρέχουν οι ανωτέρω προϋποθέσεις, τότε ούτε από τις σχετικές διατάξεις, αλλά ούτε από τα νομολογιακώς κριθέντα δύναται να υποστηριχθεί η άποψη ότι αναιρείται το δικαίωμα του λήπτη προς έκπτωση του ΦΠΑ, το γεγονός δε ότι ενδεχομένως ο εκδότης του φορολογικού στοιχείου, μετά από συμπαιγνία με τρίτο πρόσωπο, παραπλάνησε τον, αγνοούντα τη συμπαιγνία, λήπτη του στοιχείου και εμφανίστηκε ως πραγματοποιήσας τη σχετική συναλλαγή, αντί του πράγματι ενεργήσαντος αυτή τρίτου, δεν δύναται να στοιχειοθετήσει νόμιμη απαγόρευση της έκπτωσης της ως άνω πραγματικής δαπάνης του λήπτη, η οποία υποστηρίζεται προσηκόντως από τυπικώς έγκυρο παραστατικό του πράγματι με αυτόν αντισυμβληθέντος επιτηδευματία. Τούτο δε, ανεξάρτητα από το ζήτημα αν η συγκεκριμένη περίπτωση συνιστά ή όχι παράβαση των διατάξεων που προβλέπουν ποινικές κυρώσεις ή επισύρουν ή όχι την επιβολή ποινικών κυρώσεων και προστίμου, καθόσον είναι διαφορετικό το ζήτημα της εκπτώσεως από το ζήτημα της επιβολής ποινικών κυρώσεων ή προστίμου και του ύψους αυτού για τη διάπραξη της φορολογικής παράβασης της φοροδιαφυγής (πρβλ ΣτΕ 4033/1999, ΟΛΝΣΚ 28/2015, ΝΣΚ 572/2011).

15. Και ναι μεν η ως άνω συμπαιγνία του εκδότη του στοιχείου και του υποκρυπτόμενου τρίτου θεμελιώνει παράβαση εικονικότητας στο πρόσωπο αυτών, με τις εντεύθεν εις βάρος τους έννομες συνέπειες, πλην όμως, αυτή δεν μπορεί επ' ουδενί να έχει δυσμενή επίδραση και στο πρόσωπο του καλόπιστου λήπτη νομότυπου φορολογικού στοιχείου υπαρκτής συναλλαγής και δαπάνης, ούτε δύναται να μετατρέψει το εν λόγω στοιχείο σε μη νομότυπο, κατά την ως άνω εκτεθείσα έννοια.

16. Αντιθέτως, δεν υφίσταται δυνατότητα έκπτωσης του ΦΠΑ, με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν στον λήπτη εικονικού φορολογικού στοιχείου, ο οποίος, όμως, τελούσε σε γνώση ότι το σχετικό φορολογικό στοιχείο ήταν εικονικό ως προς το πρόσωπο του εκδότη (ήτοι εγνώριζε ότι ο εκδότης δεν ήταν το πρόσωπο που εκτέλεσε τη συναλλαγή), διότι δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις της εκπτώσεως, καθόσον η ενσυνείδητη συμμετοχή του λήπτη του στοιχείου στη διαπραχθείσα φορολογική απάτη, με συνέπεια να διευκολυνθεί η φοροδιαφυγή εκ μέρους του εκδότη του στοιχείου ή και του υποκρυπτόμενου τρίτου, καθιστά το εν λόγω στοιχείο μη νομοτύπως εκδοθέν, κατά τα ως άνω ήδη αναλυθέντα και δη, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει φοροδιαφυγή για τον λήπτη, λόγω της πραγματοποίησης της συναλλαγής.

17. Η ορθότητα των ως άνω ερμηνευτικών παραδοχών επιβεβαιώνεται πλήρως και από την πάγια νομολογία τόσο του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης (Δ.Ε.Ε.) όσο και του Συμβουλίου της Επικρατείας, κατά τη διερεύνηση του επίμαχου ζητήματος περί της δυνατότητας έκπτωσης ή μη του φόρου προστιθέμενης αξίας, τον οποίο κατέβαλε ο, υποκείμενος στο φόρο, καλόπιστος λήπτης επί των εισροών του (ήτοι επί των δαπανών αυτού) και ο οποίος αναγράφεται σε φορολογικό στοιχείο, το οποίο είναι εικονικό ως προς το πρόσωπο του εκδότη. ...

... 24. Σημειωτέον εν προκειμένω, ότι επί συναφών ερωτημάτων της διοικήσεως, τα οποία αφορούσαν έκπτωση δαπανών από το εισόδημα κατ' άρθρο 31 του Ν. 2238/1994 και 22 του Ν. 4172/2013, έγιναν δεκτά τα εξής: (α) Με την υπ' αριθμ. 170/2014 γνωμοδότηση του ΝΣΚ (Β' Τμήματος), ότι ο καλής πίστεως λήπτης φορολογικού στοιχείου, εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη (δηλαδή ο καλοπίστως αγνοών την εν λόγω εικονικότητα) δύναται να εκπέσει τη σχετική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά του, ενώ, αντιθέτως, τούτο είναι ανεπίτρεπτο για τον κακής πίστεως λήπτη του ως άνω φορολογικού στοιχείου, (β) Με την υπ' αριθμ. 28/2015 γνωμοδότηση του ΝΣΚ (Α' Τακτική Ολομέλεια), ότι λήπτης φορολογικού στοιχείου, το οποίο είναι εικονικό λόγω του διαφορετικού χαρακτηρισμού της γενόμενης συναλλαγής, δεν δύναται να εκπέσει τη σχετική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά του. Οι ως άνω γνωμοδοτήσεις έγιναν αρμοδίως αποδεκτές (ΠΟΛ. 1071/2015 και υπ' αριθμ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. Β1 1168040 ΕΞ 2015/31-12-2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών) και οδηγήθηκαν στο πόρισμά τους με σκέψεις και αιτιολογίες ως οι ανωτέρω εκτιθέμενες στην παρούσα, μάλιστα δε στηρίχθηκαν σε νομολογιακά

δεδομένα, τα οποία αφορούσαν την έκπτωση του ΦΠΑ, όπως στην περίπτωση των ερωτημάτων που πραγματεύεται η παρούσα.

25. Κατ' ακολουθία των προεκτεθέντων, το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Β' Τμήμα) γνωμοδοτεί, ότι στα τεθέντα ερωτήματα αρμόζουν οι εξής απαντήσεις: Α. Στο πρώτο ερώτημα, κατά πλειοψηφία, ότι ο καλής πίστεως λήπτης φορολογικού στοιχείου, εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη (δηλαδή ο καλοπίστως αγνοών την εν λόγω εικονικότητα) δύναται να εκπέσει τον ΦΠΑ, με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν. ...».

Επειδή, σύμφωνα με τη με αρ. 170/2.6.2014 γνωμοδότηση Ν.Σ.Κ με θέμα «Έκπτωση δαπάνης ή μη στα ακαθάριστα έσοδα λήπτη εικονικού ως προς τον εκδότη φορολογικού στοιχείου – Επιτρεπτή ή μη έκπτωση δαπάνης λόγω εικονικού χαρακτηρισμού της γενόμενης συναλλαγής», απόσπασμα της οποίας κοινοποιήθηκε με την ΠΟΛ.1071/2015 του Υπουργείου Οικονομικών: « ... 2.Ως προς το διδόμενο ιστορικό του υπό στοιχ. 1 β' υποερωτήματος, δηλαδή ως προς τη δυνατότητα έκπτωσης ή μη, από τα ακαθάριστα έσοδα, της πραγματικής δαπάνης του λήπτη, ο οποίος, όμως, τελούσε σε γνώση ότι το σχετικό φορολογικό στοιχείο ήταν εικονικό ως προς το πρόσωπο του εκδότη (ήτοι εγνώριζε ότι ο εκδότης δεν ήταν το πρόσωπο που εκτέλεσε τη συναλλαγή) το Τμήμα γνωμοδοτεί ομοφώνως αρνητικά, δηλαδή ότι η εν λόγω δαπάνη δεν είναι εκπεστέα, καθόσον η ενσυνείδητη συμμετοχή του λήπτη του στοιχείου στη διαπραχθείσα φορολογική απάτη, με συνέπεια να διευκολυνθεί η φοροδιαφυγή εκ μέρους του εκδότη του στοιχείου ή και του υποκρυπτόμενου τρίτου, καθιστά το εν λόγω στοιχείο μη νομοτύπως εκδοθέν, κατά τα ως άνω ήδη αναλυθέντα και δη, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει φοροδιαφυγή για τον λήπτη, λόγω της πραγματοποίησης της συναλλαγής και της σχετικής με αυτή παραγωγικής του δαπάνης.

Η ερμηνευτική αυτή θέση, η οποία εξυψώνει το υποκειμενικό στοιχείο της φορολογικής συμπεριφοράς του επιτηδευματία σε βασικό κριτήριο της, εν προκειμένω, αντιμετώπισής του από τις φορολογικές αρχές, συνάδει απόλυτα και προς την ως άνω (κεφ. ΙΙ1Γ') παρατεθείσα συναφή νομολογία του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης και του ΣτΕ, με την οποία γίνεται δεκτό ότι δεν είναι επιτρεπτή η έκπτωση του φόρου προστιθέμενης αξίας, «εφόσον αποδεικνύεται, λαμβανομένων υπόψη των αντικειμενικών στοιχείων που παρέσχον οι φορολογικές αρχές, ότι ο υποκείμενος στον φόρο γνώριζε ή όφειλε να γνωρίζει ότι η πράξη της οποίας γίνεται επίκληση προς θεμελίωση δικαιώματος εκπτώσεως έλαβε χώρα στο πλαίσιο φορολογικής απάτης» (δηλαδή εικονικότητα ως προς το πρόσωπο του εκδότη). ... Κατ' ακολουθία των προεκτεθέντων, το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Β' Τμήμα) γνωμοδοτεί ομοφώνως ότι στα τεθέντα ερωτήματα αρμόζουν οι εξής απαντήσεις: Α. Στο πρώτο ερώτημα ότι ο καλής πίστεως λήπτης φορολογικού στοιχείου, εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη (δηλαδή ο καλοπίστως αγνοών την εν λόγω εικονικότητα) δύναται να εκπέσει τη σχετική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά του, ενώ,

αντιθέτως, τούτο είναι ανεπίτρεπτο για τον κακής πίστεως λήπτη του ως άνω φορολογικού στοιχείου. ...».

Επειδή, το άρθρο 76 του ν. 5104/2024 ορίζει 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 πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, στο άρθρο 36 του ν. 5104/2024 ορίζεται ότι: «... 6. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή ενδιάμεσου προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος (διορθωτικός προσδιορισμός φόρου).».

Επειδή, με το άρθρο 33 του ν. 5104/2024 ορίζεται ότι: «... 2. Μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή την εκπνοή της προθεσμίας της παρ. 1, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου. Η έκθεση ελέγχου συντάσσεται με βάση το σημείωμα διαπιστώσεων και τις απόψεις του φορολογούμενου και περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις, τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου δεν μπορεί να προσδιορίζεται φόρος υψηλότερος αυτού που προσδιορίζεται με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Η έκθεση ελέγχου και η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου 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 και Φ.Π.Α. αποτυπώνονται και στοιχειοθετούνται αναλυτικά, διεξοδικά, σαφώς και εμπεριστατωμένα στις οικείες εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ.

Ενδεικτικά αναφέρονται στην έκθεση της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ για την εκδότρια των φορολογικών στοιχείων εταιρεία με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ και αντικείμενο τις κατασκευαστικές εργασίες, τα εξής:

- Υπέβαλε δήλωση έναρξης εργασιών στις 14/09/2016 με ποικίλες δραστηριότητες όπως
- Δεν βρέθηκε να λειτουργεί στη διεύθυνση που έχει δηλώσει ως έδρα, επί της οδού Τ.Κ., στην και δεν είχε ενημερώσει για οποιαδήποτε αλλαγή, την αρμόδια φορολογική αρχή, με την υποβολή σχετικών δηλώσεων. Δεν δηλώθηκε άλλη επαγγελματική εγκατάσταση, πέραν της έδρας της, ούτε εντοπίστηκε τέτοια από την ελέγχουσα φορολογική αρχή.
- Οι αγορές για το φορολογικό έτος 2018, όπως προέκυψαν από τις υποβληθείσες συγκεντρωτικές καταστάσεις, ανέρχονταν σε 12.098.883,10 €, ενώ οι πωλήσεις της για το ίδιο έτος σε 12.488.712,16 €.

Ωστόσο, οι φερόμενες αγορές προέρχονταν από ένα κυρίως προμηθευτή (πλήθος φορολογικών στοιχείων 3.640, καθαρής αξίας 12.270.575,00 € πλέον Φ.Π.Α. 2.944.938,00 €), του οποίου τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία στο σύνολο τους, είχαν κριθεί εικονικά από άλλο έλεγχο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, ενώ ουδέν στοιχείο εξόφλησης αυτών των φορολογικών στοιχείων προσκομίστηκε. Δεν πραγματοποίησε ενδοκοινοτικές συναλλαγές, ούτε συναλλαγές με τρίτες χώρες (εισαγωγές/εξαγωγές/διαμετακομίσεις), σύμφωνα με την απάντηση από το Τμήμα Εφαρμογών Τελωνειακών Διαδικασιών (ΔΑΤΕ).

➤ Δεν απασχόλησε προσωπικό παρά μόνο μια υπάλληλο γραφείου από 14/11/2016 έως 12/09/2018.

➤ Δεν κατείχε μεταφορικά μέσα και μηχανήματα έργου.

Ως προς τον τρόπο εξόφλησης των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων στον τραπεζικό λογαριασμό που τηρούσε η επιχείρηση στην διαπιστώθηκε ότι για τα ποσά που κατατίθεντο γίνονταν αμέσως αναλήψεις μετρητών πολλές φορές ακόμη και την ίδια ημέρα. Συνεπώς, η χρήση του τραπεζικού συστήματος για την εξόφληση των εκδοθέντων τιμολογίων γινόταν για να προσδοθεί νομιμοφάνεια στις συναλλαγές.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 77 του ν. 5104/2024 ορίζεται ότι: «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, ο προσφεύγων κατά το φορολογικό έτος 2018 έλαβε τα ακόλουθα φορολογικά στοιχεία από την εταιρεία με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ

Α/Α	Φορολογικό στοιχείο	Καθαρή αξία	Φ.Π.Α.	Συνολική αξία
1	Τ.Π. /22.10.2018	11.717,00 €	2.812,08 €	14.529,08 €
2	Τ.Π. /12.12.2018	2.200,00 €	528,00 €	2.728,00 €
	Σύνολο	13.917,00 €	3.340,08 €	17.257,07 €

Επειδή, προς επίρρωση του ισχυρισμού του ότι οι εν λόγω συναλλαγές ήταν πραγματικές, ο προσφεύγων προσκόμισε στη Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ τα κάτωθι έγγραφα: 1) έγγραφο με ημερομηνία 2/11/2018 της Τράπεζας, για έκδοση τραπεζικής επιταγής από λογαριασμό ύψους 14.529,08€, 2) απόδειξη είσπραξης της «.....», Σ/Ε αριθ. /2-11-2018, παραλαβής επιταγής της Τράπεζας αριθ. ποσού 14.529,08€, 3) φωτοτυπία της επιταγής της Τράπεζας με αριθ. ποσού 14.529,08€ λήξης 2/11/2018, με οπισθογράφιση της «.....», 4) φορολογικό στοιχείο (Τ.Π.Υ) /22-10-2018 της μεταφορικής εταιρείας «.....», Α.Φ.Μ με αποστολέα την εταιρία «.....» και μεταφερόμενα είδη, υδραυλικά είδη με παραλήπτες τους 1..... και 2. 5) έγγραφο με ημερομηνία 11/1/2019 της Τράπεζας, για έκδοση τραπεζικής επιταγής από λογαριασμό ύψους 2.743,00€, 6) απόδειξη είσπραξης της «.....», Σ/Ε αριθ. /11-1-2019, παραλαβής επιταγής της Τράπεζας αριθ. ποσού 2.728,00€, 7) φωτοτυπία της επιταγής της Τράπεζας με αριθ. ποσού 2.728,00€ λήξης 11/1/2019 και 8) φορολογικό στοιχείο (Τ.Π.Υ) /12-12-2018 της μεταφορικής εταιρείας «.....», Α.Φ.Μ με αποστολέα την εταιρία «.....» και μεταφερόμενα είδη, είδη εξοπλισμού καταστημάτων με παραλήπτη τον

Εν συνεχεία η Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ έστειλε το με αριθ. πρωτ. /31-5-2024 έγγραφο στην Τράπεζα, προκειμένου να της διαβιβάσουν τα αντίγραφα των σωμάτων των επιταγών. Σύμφωνα, με το αριθ. πρωτ..... /20-6-2024 έγγραφο της Τράπεζας: 1) για την επιταγή της με αριθ. ποσού 14.529,08€ και λήξης 2/11/2018, υφίστατο πρώτη οπισθογράφηση από την «.....», και δεύτερη οπισθογράφηση από την εταιρεία «.....», Α.Φ.Μ., και εξοφλήθηκε στις 6/11/2018 στο κατάστημα της Τράπεζας στην οδό στην Αθήνα, από την διαχειρίστρια αυτής και 2) για την επιταγή της με αριθ. ποσού 2.728,00€ και λήξης 11/1/2019, υφίστατο πρώτη οπισθογράφηση από την «.....», και δεύτερη οπισθογράφηση από την εταιρεία «.....», Α.Φ.Μ., και εξοφλήθηκε στις 15/1/2019 στο κατάστημα στην Αθήνα.

Βάσει των ανωτέρω η Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ έκρινε ότι τα δύο επίμαχα φορολογικά στοιχεία (Τ.Π. /22.10.2018 και Τ.Π. /12.12.2018) είναι εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη.

Από τα προαναφερθέντα, δεν προκύπτει η συνδρομή καλής πίστης στο πρόσωπο του λήπτη των εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το πρόσωπο του εκδότη, ούτε αποδεικνύεται κάτι τέτοιο διά της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής.

Κατά συνέπεια, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί έλλειψης αιτιολογίας, παράνομης αντιστροφής του βάρους απόδειξης, καλής πίστης του ως προς το πρόσωπο του εκδότη και μη απόδειξης της εικονικότητας των υπό κρίση συναλλαγών, απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Ως προς τον πέμπτο και έκτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, με το άρθρο 23 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι: «Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν: ... ιβ) προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες και ...».

Επειδή, με το άρθρο 30 του ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «... 4. Δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες: ... δ) στέγασης, τροφής, ποτών, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης, ε) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό, καθώς και οι δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών γενικά.».

Επειδή, για την έκπτωση του φόρου εισροών από το φόρο εκροών ερευνάται η συνδρομή των σχετικών προϋποθέσεων, όπως αν ο προς έκπτωση φόρος έχει βαρύνει δαπάνες στις οποίες υποβλήθηκε ο υποκείμενος στον φόρο για την πραγματοποίηση φορολογητέων πράξεων και δεν ερευνάται η παραγωγικότητα της δαπάνης, όπως συμβαίνει στη φορολογία εισοδήματος (ΣΤΕ Τμ. Β' 3153/2006).

Επειδή, με το άρθρο 8 παρ. 1 του ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο οντότητα για κάθε πώληση αγαθών και

παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας...».

Επειδή, με το άρθρο 9 παρ. 1 του ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «Το τιμολόγιο φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις: α) Την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου. β) Τον αύξοντα αριθμό για μία ή περισσότερες σειρές τιμολογίων, ο οποίος χαρακτηρίζει το τιμολόγιο με μοναδικό τρόπο. γ) Τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.), με βάση τον οποίο ο πωλητής πραγματοποίησε την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών. δ) Τον Α.Φ.Μ. του πελάτη, με βάση τον οποίο έλαβε χώρα η παράδοση των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών. ε) Την πλήρη επωνυμία και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή και του πελάτη που αποκτά τα αγαθά ή λαμβάνει τις υπηρεσίες. στ) Την ποσότητα και το είδος των παραδιδόμενων αγαθών ή την έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών, εκτός εάν η έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών προκύπτει από άλλα έγγραφα στα οποία παραπέμπει το τιμολόγιο.».

Επειδή, με το άρθρο 10 του ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «1. Επιτρέπεται η έκδοση απλοποιημένου τιμολογίου σε κάθε μία από τις παρακάτω δύο περιπτώσεις: α) όταν το ποσό του τιμολογίου δεν υπερβαίνει το ποσό των 100 ευρώ, ή β) όταν το εκδιδόμενο τιμολόγιο είναι έγγραφο της παρ. 3 του άρθρου 8. ...»

Επειδή, με την ΠΟΛ.1003/31.12.2014 παρασχέθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του ν.4308/2014 περί των ΕΛΠ και διευκρινίστηκε ότι εξαιρετικά, στα στοιχεία που εκδίδουν τα πρατήρια υγρών καυσίμων για χονδρικές πωλήσεις βενζίνης, πετρελαίου κίνησης και υγραερίου αξίας μέχρι τριακόσια (300) ευρώ δύναται να αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του μέσου μεταφοράς, αντί των στοιχείων της παραγράφου (δ) και (ε) της παραγράφου 1 του άρθρου 9 του εν λόγω νόμου. Με τον τρόπο αυτό διασφαλίζεται η συσχέτιση του εκδιδόμενου παραστατικού με την αγοράζουσα οντότητα και τα απαιτούμενα στοιχεία του τιμολογίου. Ο αριθμός κυκλοφορίας δύναται να αναγράφεται χειρόγραφα με υπογραφή και σφραγίδα του εκδότη, εάν δεν εκτυπώνεται από το μηχανισμό έκδοσης παραστατικών πώλησης. Περαιτέρω διευκρινίζεται ότι επέχουν θέση απλοποιημένου τιμολογίου και στοιχεία λιανικής πώλησης αγαθών ή υπηρεσιών, που καλύπτουν επαγγελματικές συναλλαγές και μέχρι του ορίου των εκατό (100) ευρώ, εφόσον εκδίδονται για την αγορά μη εμπορεύσιμων (για τον αγοραστή) αγαθών (αναλώσιμων) ή για τη λήψη, ομοίως, υπηρεσιών. Η ρύθμιση αυτή στοχεύει στην διευκόλυνση των συναλλαγών, χωρίς ωστόσο να ισοδυναμεί με υποκατάσταση του τιμολογίου πώλησης από τις αποδείξεις λιανικής. Δηλαδή, δεν δικαιολογείται γενικευμένη χρήση αποδείξεων λιανικής. Στις περιπτώσεις αυτές, η τεκμηρίωση της σχετικής δαπάνης από τον αγοραστή των αγαθών ή τον λήπτη των υπηρεσιών δύναται να επιτυγχάνεται με την αναγραφή του είδους των αγαθών και των υπηρεσιών επί των στοιχείων λιανικής πώλησης κατά γενική περιγραφή ή και από την περιγραφή της δραστηριότητας -

επαγγέλματος του εκδότη στα στοιχεία αυτά. Σε κάθε περίπτωση, η τεκμηρίωση είναι θέμα πραγματικών περιστατικών.

Επειδή, με το ΔΕΛ ΖΕΞ 2019 έγγραφο της Α.Α.Δ.Ε. διευκρινίζεται ότι για τις διενεργούμενες χονδρικές πωλήσεις καυσίμων του άρθρου 1 της Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ.1195/2018, από οντότητες - εκμεταλλευτές πρατηρίων καυσίμων, καθώς και από πωλητές πετρελαίου θέρμανσης προς άλλες οντότητες, εφόσον τα καύσιμα αυτά θεωρούνται μη εμπορεύσιμα για τον αγοραστή και η αξία τους δεν υπερβαίνει τα 100€ συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α., ανά συναλλαγή, παρέχεται η δυνατότητα να εκδίδεται απλοποιημένο τιμολόγιο, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 10 του ν. 4308/2014. Όπως διευκρινίζεται δε με την παράγραφο 10.2.2 της εγκυκλίου ΠΟΛ.1003/2014, επέχουν θέση απλοποιημένου τιμολογίου και οι αποδείξεις λιανικής πώλησης αγαθών.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στις οικείες εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ, από την φορολογική αρχή δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα η καθαρή αξία, ούτε από τον φόρο εκροών ο Φ.Π.Α. των κάτωθι προσωπικών δαπανών που καταχώρισε στα βιβλία του ο προσφεύγων:

Ημερομηνία	Παραστατικό	Προμηθευτής - Περιγραφή	Καθαρή αξία	Φ.Π.Α.
23/04/2018	ΤΠ-ΔΑ	 ποσότητα 300,37 λίτρα	325,81€	78,19€
01/06/2018	ΤΠ-ΔΑ		212,10€	51,58€
01/07/2018	ΤΠ-ΔΑ	 ποσότητα 999,00 λίτρα	1.148,85€	275,72€
27/08/2018	ΤΠ-ΔΑ	 ποσότητα 999,00 λίτρα	1.124,67€	269,93€
26/09/2018	ΤΔΑ		161,29€	38,71€
12/10/2018	ΤΔΑ		233,87€	56,13€
27/10/2018	ΤΠ-ΔΑ		1.181,12€	283,41€
27/10/2018	ΤΠ-ΔΑ		356,46€	85,54€
Αποδείξεις λιανικής πώλησης αμόλυβδης βενζίνης δ' τριμήνου			1.504,39€	361,05€
ΣΥΝΟΛΟ			6.248,56€	1.500,26€

Ειδικότερα, οι αποδείξεις λιανικής πώλησης αμόλυβδης βενζίνης δ' τριμήνου απορρίφθηκαν καθόσον το πρατήριο καυσίμων Α.Φ.Μ από το οποίο ο προσφεύγων έλαβε μεγάλο αριθμό Α.Λ.Π. αμόλυβδης βενζίνης βρίσκεται στην, ενώ ο προσφεύγων έχει έδρα στον και δεν αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του οχήματος επ' αυτών, με αποτέλεσμα να μην μπορούν να συσχετιστούν με οχήματα της επιχείρησης του προσφεύγοντος.

Περαιτέρω, η φορολογική αρχή απέρριψε τις δαπάνες πετρελαίου, καθόσον αφορούν μεγάλες ποσότητες, ενώ ο προσφεύγων δεν διέθετε κατάλληλους χώρους αποθήκευσης όπως προκύπτει από το τηρούμενο μητρώο παγίων. Ο προσφεύγων προσκομίζει το με αριθμ.

..../10.06.2007 τιμολόγιο εκδόσεως του, ΑΦΜ σύμφωνα με το οποίο αγόρασε μεταλλικό ντεπόζιτο, ωστόσο δεν συνυποβάλλει το μητρώο παγίων προκειμένου να αποδείξει ότι είναι πάγιο στοιχείο της επιχείρησής του.

Ακόμη, η αγορά καφετιέρας, πλυντηρίου ρούχων και πλυντηρίου πιάτων δεν αποδεικνύεται ότι πραγματοποιήθηκε στο πλαίσιο λειτουργίας της αγροτικής του επιχείρησης (ο προσφεύγων συνυποβάλλει μόνον μία φωτογραφία ενός χώρου, όπου είναι τοποθετημένο ένα πλυντήριο ρούχων χωρίς να προκύπτει από οιονδήποτε στοιχείο ο αριθμός πλαισίου του ως άνω πλυντηρίου προκειμένου να μπορεί να γίνει διασταύρωσή του με το φορολογικό στοιχείο αγοράς του).

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη νόμιμης, εσφαλμένης και αναπαισιόγιατης απόρριψης των εν λόγω δαπανών απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Για τις λοιπές φορολογικές διαφορές και για τις διατάξεις επί των οποίων καταλογίστηκε το πρόστιμο ανακρίβειας ο προσφεύγων δεν προβάλλει κάποιο ισχυρισμό.

Ως προς τον όγδοο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 20 του Συντάγματος: «Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερόμενου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του».

Επειδή, το δικαίωμα δε αυτό εξειδικεύτηκε με το άρθρο 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν. 2690/1999), με το οποίο ορίζονται τα εξής: «1. Οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, εγγράφως ή προφορικώς, ως προς τα σχετικά ζητήματα. 2. Η κλήση προς ακρόαση είναι έγγραφη, αναφέρει τον τόπο, την ημέρα και την ώρα της ακρόασης, προσδιορίζει δε το αντικείμενο του μέτρου ή της ενέργειας. Η κλήση κοινοποιείται στον ενδιαφερόμενο τουλάχιστον πέντε (5) πλήρεις ημέρες πριν από την ημέρα της ακρόασης. Ο ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα να λάβει γνώση των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων και να προβεί σε ανταπόδειξη. Η τήρηση της προαναφερόμενης διαδικασίας, καθώς και η λήψη υπόψη των απόψεων του ενδιαφερομένου, πρέπει να προκύπτουν από την αιτιολογία της διοικητικής πράξης. Το υιοθετούμενο μέτρο πρέπει να λαμβάνεται μέσα σε εύλογο χρονικό διάστημα από την ακρόαση του ενδιαφερομένου. 3.....4.....».

Επειδή, κατ' εφαρμογή της ανωτέρω συνταγματικής επιταγής περί τήρησης της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου ως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσης των ατομικών διοικητικών πράξεων, το άρθρο 33 του ν.5104/2024, προβλέπει ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί στον φορολογούμενο το σημείωμα διαπιστώσεων και τον αντίστοιχο προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Ο φορολογούμενος με αίτησή του λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων, στα οποία βασίζεται ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος διατυπώνει εγγράφως τις απόψεις του, σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση του σημειώματος

διαπιστώσεων και του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου. 2. Μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή την εκπνοή της προθεσμίας της παρ. 1, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου. ...».

Επειδή, με το σημείωμα διαπιστώσεων παρέχεται η δυνατότητα στον φορολογούμενο να προβάλλει συγκεκριμένους ισχυρισμούς ενώπιον του αρμόδιου για την έκδοση της δυσμενούς διοικητικής πράξης οργάνου, ούτως ώστε να επηρεάσει τη λήψη από το όργανό αυτό της σχετικής απόφασης, ύστερα από διαφορετική εμφάνιση ή εκτίμηση του πραγματικού υλικού (Βλ. Δ. Καλλιγέρου, σε Γ. Μέντη (επιμ.), Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας – Ερμηνεία κατ' άρθρο, εκδόσεις Νομική Βιβλιοθήκη, 2^η έκδοση, Τόμος Α', σελ. 757). Συνάγεται, λοιπόν, ότι ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου αποτελεί ένα «προσχέδιο» της οριστικής πράξης, υπό την επιφύλαξη βεβαίως της απαλοιφής ή της διαφοροποίησης της τελικής οφειλής, λόγω ολικής ή μερικής αντίστοιχα αποδοχής των απόψεων του υπόχρεου επί των ευρημάτων του ελέγχου (Βλ. Π. Πανταζόπουλου, σε Ι. Φωτόπουλο (επιμ.), Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας – Συστηματική κατ' άρθρο ερμηνεία Ν.4174/2013, εκδόσεις Σάκκουλα, Αθήνα-Θεσσαλονίκη, 2018, σελ. 700. Μ. Καλεβρόσoglou, σε Γ. Μέντη (επιμ.), Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας – Ερμηνεία κατ' άρθρο, εκδόσεις Νομική Βιβλιοθήκη, 2^η έκδοση, Τόμος Α', σελ. 762).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ, κοινοποίησε στον προσφεύγοντα το με αριθμό/11.07.2024 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου και τους σχετικούς προσωρινούς προσδιορισμούς προστίμου, φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α.. Ο προσφεύγων υπέβαλε τις απόψεις του εντός της εικοσαήμερης προθεσμίας με το υπ' αριθ.ΕΜΠ/07.08.2024 υπόμνημά του και στη συνέχεια η Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ προέβη στη σύνταξη των από 10.10.2024 εκθέσεων μερικού φορολογικού ελέγχου Κ.Φ.Δ., εισοδήματος και Φ.Π.Α. και στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, μη αποδεχόμενη τους ισχυρισμούς του.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη τήρησης της διαδικασίας προηγούμενης ακρόασης του φορολογούμενου απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, με το άρθρο 5 του Ν.2690/1999 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. Η αρμόδια διοικητική αρχή μπορεί να αρνηθεί την ικανοποίηση

του δικαιώματος τούτου αν το έγγραφο αναφέρεται στις συζητήσεις του Υπουργικού Συμβουλίου, ή αν η ικανοποίηση του δικαιώματος αυτού είναι δυνατόν να δυσχεράνει ουσιαστικά την έρευνα δικαστικών, αστυνομικών ή στρατιωτικών αρχών σχετικώς με την τέλεση εγκλήματος ή διοικητικής παράβασης. 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, από τα στοιχεία του φακέλου δεν προκύπτει γραπτό αίτημα του προσφεύγοντος προς την Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ για χορήγηση της πληροφοριακής έκθεσης της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραβίασης του δικαιώματός του περί πρόσβασης στα στοιχεία του φακέλου απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ. πρωτ. /19.11.2024 ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ

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

Υπ' αριθ. /10.10.2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 53 Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2018

Πρόστιμο	200,00€
----------	---------

Υπ' αριθ. /10.10.2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018

Διαφορά φόρου	6.925,42€
Πρόστιμο άρθρου 58 ν. 4987/2022	3.462,71€
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	1.130,90€
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή	11.519,03€

Υπ' αριθ. /10.10.2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018

Διαφορά φόρου	10.269,80€
---------------	------------

Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α ν. 4987/2022	5.134,90€
Σύνολο φόρου για καταβολή	15.404,70€

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 στον 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
α/α

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.