



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 01.04.2025

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 507

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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' 58/19.04.2024), 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.)*», 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 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 09/12/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ , νομίμως εκπροσωπούμενης, κατά της υπ' αριθ. /07.11.2024

οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. /07.11.2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 09.12.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ....., νομίμως εκπροσωπούμενης 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. /07.11.2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα με αντικείμενο εργασιών το χονδρικό εμπόριο παλαιών σιδηρών και μετάλλων (scrap) φόρος ποσού 100.686,48 €, πλέον προστίμου άρθρου 58 ν. 4987/2022 ποσού 50.343,24 €, δη σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή ποσού 151.029,72 €, κατόπιν μη αναγνώρισης προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά της της καθαρής αξίας 347.194,78 € σαράντα πέντε (45) ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το σύνολο της συναλλαγής, εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης τουμε Α.Φ.Μ.

Η εν λόγω πράξη εδράζεται επί της από 07.11.2024 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου εισοδήματος του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, σε εκτέλεση της υπ' αριθ./29.12.2023 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του. Αιτία ελέγχου αποτέλεσε το με αριθ. πρωτ./22.09.2023 έγγραφο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ βάσει του οποίου η προσφεύγουσα έλαβε εικονικά φορολογικά στοιχεία το φορολογικό έτος 2018 από την ατομική επιχείρηση τουτου ..., ΑΦΜ

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

- 1) Ακόμα και εάν δεν ήταν πραγματική και ενεργή κατά το νόμο η υπόσταση της επιχείρησης του, είναι πλήρως αποδεδειγμένη η πραγματική και νόμιμη κατά είδος ποσότητα και αξία συνολική συναλλαγή που συνοδεύεται από τα επίδικα τιμολόγια του 2018, καθώς υπήρχαν εξωτερικά και εμφανώς προς όλους όλα τα στοιχεία μίας νόμιμης υπόστασης της εν λόγω επιχείρησης (όπως τα επιβεβαίωνε η πλατφόρμα της Α.Α.Δ.Ε. και το Γ.Ε.ΜΗ..)

2) Όσον αφορά τα σαράντα πέντε (45) τιμολόγια που εξέδωσε η ατομική επιχείρηση τουπροκύπτει αναμφιβόλως από την έκθεση ελέγχου ότι ο τρόπος πληρωμής και διακίνησης, που είναι πραγματικός και αληθής, είναι απολύτως νόμιμος και δεν ενέχει καμία απολύτως φορολογική παράβαση. Περαιτέρω, από τον έλεγχο των ταμειακών συναλλαγών μεταξύ των δύο εταιριών, διαπιστώνεται ευχερώς, σύμφωνα με τα όσα αναφέρονται στην έκθεση ελέγχου, η πλήρης εφαρμογή των όσων προβλέπει η σχετική ελληνική νομοθεσία για το εν λόγω θέμα. Πληρώθηκαν με ταχυδρομικές επιταγές. Αν η αντισυμβαλλόμενη επιχείρηση είχε άμεση ανάγκη μετρητών και εκταμίευε άμεσα τα χρήματα αυτά δεν αποτελεί παρανομία. Πάντως, τα εμπορεύματα που αγοράστηκαν, πωλήθηκαν, όπως αποδεικνύεται από τα νόμιμα παραστατικά που εκδόθηκαν και βρίσκονται στα χέρια των ελεγκτικών οργάνων.

3) Μη κοινοποίηση της έκθεσης της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. και η μη καταγραφή στην προσβαλλόμενη έκθεση ελέγχου όλου του περιεχομένου της εκθέσεως αυτής.

4) Οι ποσότητες και οι αξίες των υλικών που αγοράστηκαν από την επιχείρηση τουείναι αναμφισβήτητα ορθές και υπαρκτές.

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 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, 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: « 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.

Η έκθεση ελέγχου συντάσσεται με βάση το σημείωμα διαπιστώσεων και τις απόψεις του φορολογούμενου και περιλαμβάνει εμπειρισττωμένα 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 ελεγχομένου, 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 διαλαμβανόμενων 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 μὲν πρόσωπο φορολογικώς υπαρκτό, αλλά εν όψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων ή της υλικοτεχνικής υποδομής της επιχειρήσεώς του και του προσωπικού που απασχολεί, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή, το βάρος αποδείξεως της αληθείας της συναλλαγής φέρει ο λήπτης του τιμολογίου. (ΣτΕ 1404/2015).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η εικονικότητα των υπό κρίση τιμολογίων και ο προσδιορισμός του φόρου εισοδήματος αποτυπώνεται και στοιχειοθετείται αναλυτικά, διεξοδικά, σαφώς και εμπειρισττωμένα στις οικείες εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου του ν. 4308/2014 και ν. 4987/2022 και φορολογίας εισοδήματος του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

➤ Ενδεικτικά αναφέρονται για τον εκδότη των εικονικών φορολογικών στοιχείων με Α.Φ.Μ., ασκούντα ατομική επιχείρηση με αντικείμενο εργασιών τις υπηρεσίες μεσιτείας αγαθών τα εξής:

- Δεν διέθετε εγκαταστάσεις. Σχετικά με τη δηλωθείσα έδρα επί της οδού στη Θεσσαλονίκη διαπιστώθηκε ότι πρόκειται για ισόγεια επαγγελματική στέγη εμβαδού ...τμ. Σύμφωνα με τις υποβληθείσες δηλώσεις, έντυπα Ε2, των ιδιοκτητών, η συγκεκριμένη μίσθωση διήρκεσε δύο μήνες και συγκεκριμένα για το διάστημα 01/11-31/12/2017 (κατά το έτος 2018 ο εν λόγω χώρος δηλώθηκε ως κενός). Σχετικά με τη δηλωθείσα εγκατάσταση εσωτερικού επί αγροτεμαχίου εκτός οικισμού στη θέση Θεσσαλονίκης διαπιστώθηκε ότι πρόκειται για κατάστημα εμβαδού ...τμ. (αποθήκη σύμφωνα με το έντυπο Ε2 των ιδιοκτητών). Σύμφωνα με τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος (έντυπα Ε2), των ιδιοκτητών, η συγκεκριμένη μίσθωση διήρκεσε τρεις μήνες περίπου και συγκεκριμένα για το διάστημα 20/09-31/12/2017 (κατά το έτος 2018 ο εν λόγω χώρος δηλώθηκε ως κενός για δύο μήνες και μετά ακολούθησε νέα μίσθωση από άλλο πρόσωπο).

- Δεν απασχόλησε προσωπικό σύμφωνα με το υπ' αριθ. πρωτ. /29.11.2022 έγγραφο του Ε.Φ.Κ.Α. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, καθόσον ουδέποτε απογράφηκε στον ασφαλιστικό φορέα ως εργοδότης.

- Δεν διέθετε τον απαραίτητο εξοπλισμό (φορτηγά οχήματα, μηχανήματα κτλ) ώστε να δύναται να πραγματοποιεί πωλήσεις εμπορευμάτων.

- Από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις (ΜΥΦ) του ίδιου και των αντισυμβαλλόμενων κατά τα έτη 2018 και 2019 προκύπτει ότι δεν πραγματοποίησε αγορές και συνεπώς δε δύνατο να πραγματοποιήσει τις υπό κρίση πωλήσεις.

- Όπως διαπιστώθηκε μετά την άρση του τραπεζικού απορρήτου, κατά το ελεγχόμενο χρονικό διάστημα δεν πραγματοποιήθηκαν τραπεζικές κινήσεις στους τηρούμενους λογαριασμούς του, γεγονός που ενισχύει την κρίση του ελέγχου ότι πρόκειται για οντότητα χωρίς πραγματική υπόσταση.

- Από τα στοιχεία που έθεσαν στη διάθεση του ελέγχου τα ΕΛ.ΤΑ. συμπεραίνεται ότι ο τρόπος εξόφλησης με ταχυδρομικές επιταγές ακολουθήθηκε προκειμένου να προσδοθεί αληθοφάνεια στις εν λόγω συναλλαγές και να χαθεί η έπαιτα από κάθε συναλλαγή πορεία του χρήματος και ότι πρόκειται για ανακύκλωση χρημάτων με τη χρήση των επιταγών ΕΛ.ΤΑ., η οποία αποτελεί μια συνήθη συναλλακτική τακτική μεταξύ των αντισυμβαλλόμενων στις περιπτώσεις έκδοσης και λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα έλαβε τα κάτωθι φορολογικά στοιχεία από τον με ΑΦΜ

Α/Α	ΕΙΔΟΣ&ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟΥ	ΕΠΩΝΥΜΙΑ ΕΚΔΟΤΗ/Α.Φ.Μ.	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΕΙΔΟΥΣ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ (ΣΕ €)	ΦΠΑ (ΣΕ €)	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ (ΣΕ €)
1	TIM .../08.01.2018	/.....	ΣΚΡΑΠ ΧΑΛΚΟΥ	16.167,04	ΑΝΕΥ	16.167,04
2	TIM .../09.01.2018	/.....	ΣΚΡΑΠ ΧΑΛΚΟΥ	10.104,95	ΑΝΕΥ	10.104,95
3	TIM .../16.01.2018	/.....	ΣΚΡΑΠ	15.039,70	ΑΝΕΥ	15.039,70
4	TIM .../16.01.2018	/.....	ΣΚΡΑΠ ΧΑΛΚΟΥ	15.140,30	ΑΝΕΥ	15.140,30
5	TIM .../16.01.2018	/.....	ΣΚΡΑΠ ΧΑΛΚΟΥ	15.743,90	ΑΝΕΥ	15.743,90

6	TIM .../17.01.2018	/.....	ΣΚΡΑΠ ΧΑΛΚΟΥ	14.335,50	ANEY	14.335,50
7	TIM .../17.01.2018	/.....	ΣΚΡΑΠ ΧΑΛΚΟΥ	15.180,10	ANEY	15.180,10
8	TIM .../17.01.2018	/.....	ΣΚΡΑΠ ΧΑΛΚΟΥ	14.168,00	ANEY	14.168,00
9	TIM .../17.01.2018	/.....	ΣΚΡΑΠ ΧΑΛΚΟΥ	14.260,00	ANEY	14.260,00
10	TIM .../17.01.2018	/.....	ΣΚΡΑΠ ΧΑΛΚΟΥ	13.156,00	ANEY	13.156,00
11	TIM .../18.01.2018	/.....	ΣΚΡΑΠ ΧΑΛΚΟΥ,ΟΡΕΙΧΑΛΚΟΥ	13.193,20	ANEY	13.193,20
12	TIM .../18.01.2018	/.....	ΣΚΡΑΠ ΟΡΕΙΧΑΛΚΟΥ	7.571,00	ANEY	7.571,00
13	TIM .../07.02.2018	/.....	ΣΚΡΑΠ ΑΛΟΥΜΙΝΙΟΥ	4.013,80	ANEY	4.013,80
14	TIM .../22.02.2018	/.....	ΣΚΡΑΠ ΑΛΟΥΜΙΝΙΟΥ,ΧΑΛΚΟΥ	4.953,10	ANEY	4.953,10
15	TIM .../07.03.2018	/.....	ΣΚΡΑΠ ΑΛΟΥΜΙΝΙΟΥ, ΑΝΟΞΕΙΔ.	2.213,20	ANEY	2.213,20
16	TIM .../09.03.2018	/.....	ΣΚΡΑΠ ΑΝΟΞΕΙΔΩΤΟ	7.313,80	ANEY	7.313,80
17	TIM .../10.03.2018	/.....	ΣΚΡΑΠ ΑΝΟΞΕΙΔΩΤΟ	4.500,80	ANEY	4.500,80
18	TIM .../10.03.2018	/.....	ΣΚΡΑΠ ΑΝΟΞΕΙΔΩΤΟ	5.102,20	ANEY	5.102,20
19	TIM .../12.03.2018	/.....	ΣΚΡΑΠ ΑΝΟΞΕΙΔΩΤΟ	2.832,40	ANEY	2.832,40
20	TIM .../15.03.2018	/.....	ΣΚΡΑΠ ΧΑΛΚΟΥ	8.426,60	ANEY	8.426,60
21	TIM .../16.03.2018	/.....	ΣΚΡΑΠ ΧΑΛΚΟΥ	12.778,80	ANEY	12.778,80
22	TIM .../16.03.2018	/.....	ΣΚΡΑΠ ΑΛΟΥΜΙΝΙΟΥ, ΑΝΟΞΕΙΔ.	3.866,97	ANEY	3.866,97
23	TIM .../16.03.2018	/.....	ΣΚΡΑΠ ΧΑΛΚΟΥ	8.102,50	ANEY	8.102,50
24	TIM .../16.03.2018	/.....	ΣΚΡΑΠ ΧΑΛΚΟΥ	11.945,40	ANEY	11.945,40
25	TIM .../17.03.2018	/.....	ΣΚΡΑΠ ΧΑΛΚΟΥ	14.260,40	ANEY	14.260,40
26	TIM .../17.03.2018	/.....	ΣΚΡΑΠ ΧΑΛΚΟΥ	13.751,10	ANEY	13.751,10
27	TIM .../19.03.2018	/.....	ΣΚΡΑΠ ΧΑΛΚΟΥ	14.399,30	ANEY	14.399,30
28	TIM .../19.03.2018	/.....	ΣΚΡΑΠ ΧΑΛΚΟΥ	10.012,70	ANEY	10.012,70
29	TIM .../20.03.2018	/.....	ΣΚΡΑΠ ΧΑΛΚΟΥ	9.060,82	ANEY	9.060,82
30	TIM .../20.03.2018	/.....	ΣΚΡΑΠ ΧΑΛΚΟΥ,ΟΡΕΙΧΑΛΚΟΥ	10.502,80	ANEY	10.502,80
31	TIM .../28.03.2018	/.....	ΣΚΡΑΠ ΑΝΟΞΕΙΔΩΤΟ	2.754,80	ANEY	2.754,80
32	TIM .../28.03.2018	/.....	ΣΚΡΑΠ ΑΝΟΞΕΙΔΩΤΟ	2.541,40	ANEY	2.541,40
33	TIM .../29.03.2018	/.....	ΣΚΡΑΠ ΑΝΟΞΕΙΔΩΤΟ	2.638,40	ANEY	2.638,40
34	TIM .../29.03.2018	/.....	ΣΚΡΑΠ ΑΝΟΞΕΙΔΩΤΟ	2.502,60	ANEY	2.502,60
35	TIM .../30.03.2018	/.....	ΣΚΡΑΠ ΑΝΟΞΕΙΔΩΤΟ	2.580,20	ANEY	2.580,20
36	TIM .../30.03.2018	/.....	ΣΚΡΑΠ ΑΝΟΞΕΙΔΩΤΟ	2.725,70	ANEY	2.725,70
37	TIM .../31.03.2018	/.....	ΣΚΡΑΠ ΑΝΟΞΕΙΔΩΤΟ	2.260,10	ANEY	2.260,10
38	TIM .../31.03.2018	/.....	ΣΚΡΑΠ ΑΛΟΥΜΙΝΙΟΥ	1.958,40	ANEY	1.958,40
39	TIM .../02.04.2018	/.....	ΣΚΡΑΠ ΑΛΟΥΜΙΝΙΟΥ	1.375,80	ANEY	1.375,80
40	TIM .../03.04.2018	/.....	ΣΚΡΑΠ ΑΝΟΞΕΙΔΩΤΟ	2.514,60	ANEY	2.514,60
41	TIM .../03.04.2018	/.....	ΣΚΡΑΠ ΑΝΟΞΕΙΔΩΤΟ	2.237,40	ANEY	2.237,40
42	TIM .../04.04.2018	/.....	ΣΚΡΑΠ ΑΝΟΞΕΙΔΩΤΟ	2.623,50	ANEY	2.623,50
43	TIM .../04.04.2018	/.....	ΣΚΡΑΠ ΑΝΟΞΕΙΔΩΤΟ	1.207,80	ANEY	1.207,80
44	TIM .../05.04.2018	/.....	ΣΚΡΑΠ ΑΝΟΞΕΙΔΩΤΟ	2.692,80	ANEY	2.692,80
45	TIM .../05.04.2018	/.....	ΣΚΡΑΠ ΑΝΟΞΕΙΔΩΤΟ	2.484,90	ANEY	2.484,90
ΣΥΝΟΛΟ				347.194,78		347.194,78

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, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στοιχεία που να επιβεβαιώνουν τους ισχυρισμούς της και να αποδεικνύουν την πραγματοποίηση των υπό κρίση συναλλαγών.

Επειδή, η εκδότρια των επίμαχων τιμολογίων δεν ήταν σε θέση να έχει πραγματοποιήσει τις αναφερόμενες στα επίμαχα τιμολόγια συναλλαγές, καθόσον δεν είχε τις υποδομές (εγκαταστάσεις, οχήματα κ.λπ.), το προσωπικό, τη ρευστότητα ούτε είχε προβεί σε αγορές αποθεμάτων σκραπ. Επομένως, ορθώς η φορολογική αρχή έκρινε ότι οι συναλλαγές αυτές ήταν εικονικές. Η δε πληρωμή ή/και εξόφληση κάποιων εκ των υπό κρίση τιμολογίων με επιταγές ή η πώληση σκραπ σε διάφορες βιομηχανίες επεξεργασίας μετάλλων δεν αναιρεί την εικονικότητα των υπό κρίση συναλλαγών.

Κατά συνέπεια, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί πραγματικών συναλλαγών με την ατομική επιχείρηση τουαπορρίπτονται ως αναπτόδικοι.

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 ουσιαδώς την έρευνα δικαστικών, αστυνομικών ή στρατιωτικών αρχών σχετικώς με την τέλεση εγκλήματος ή διοικητικής παράβασης. 4. Το δικαίωμα των παραγράφους 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 της προσφεύγουσας προς το 1^ο ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ για χορήγηση της έκθεσης της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη κοινοποίησης της έκθεσης της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ απορρίπτεται ως παρελκυστικός προβαλλόμενος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ. πρωτ. /09.12.2024 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ , νομίμως εκπροσωπούμενης.

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

Υπ' αριθ. /07.11.2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018

Διαφορά φόρου	100.686,48€
---------------	-------------

Πρόστιμο άρθρου 58 ν. 4987/2022	50.343,24€
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή	151.029,72€

Επί των οφειλόμενων φόρων κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του Κ.Φ.Δ..

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
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.