



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη , 02/05/2025

Αριθμός απόφασης: 698

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-332246

E-Mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024),εφεξής ΚΦΔ,

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 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 του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **09-01-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας με την επωνυμία «.....» , με **ΑΦΜ**, κατά της αριθμ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2018 και της αριθμ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2018, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα σχετικά έγγραφα.

5.Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6.Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **09-01-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμόπροσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., φορολογικού έτους 2018, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 440,80€, πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ν.4987/22 ποσού 44,08€, **ήτοι** συνολικού ποσού **484,88€**, διότι έλαβε τέσσερα (4) εικονικά φορολογικά στοιχεία ως προς το πρόσωπο του εκδότη, συνολικής καθαρής αξίας 1.520,00€, πλέον Φ.Π.Α. 364,80€ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 5, 8, 9, 10 και 11 του Ν.4308/2014, που επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 66§5 του ν .4987/22 όπως ίσχυαν κατά την ελεγχόμενη περίοδο.

Με την με αριθμόπροσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2018 , δεν καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος, αλλά προσδιορίστηκε υπόλοιπο φόρου για έκπτωση ποσού 5.993,07€, έναντι του αρχικού υπολοίπου βάσει δήλωσης ποσού 6.357,87€, ήτοι διαφορά 364,80€, διότι έλαβε τέσσερα (4) εικονικά φορολογικά στοιχεία ως προς το πρόσωπο του εκδότη, συνολικής καθαρής αξίας 1.520,00€, πλέον Φ.Π.Α. 364,80€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 5, 8, 9, 10 και 11 του Ν.4308/2014, που επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 66§5 του ν .4987/22 όπως ίσχυαν κατά την ελεγχόμενη περίοδο.

Οι παραπάνω πράξεις εδράζονται επί των από 09-12-2024 εκθέσεων ελέγχου φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ, οι οποίες συντάχθηκαν δυνάμει της αριθμ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αιτία ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμό πρωτ. 2024 ΕΜΠ/25-10-2024 δελτίο πληροφοριών του, με συνημμένη την από 14/11/2024 έκθεση μερικού ελέγχου Ε.Λ.Π & Κ.Φ.Δ. της ίδιας Υπηρεσίας, σύμφωνα με το οποίο, το φορολογικό έτος 2018, η ατομική επιχείρηση, εξέδωσε συνολικά χίλια είκοσι δύο (1022) Δελτία αποστολής -

τιμολόγια προς διάφορους πελάτες, για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους συνολικής καθαρής αξίας 437.703,90 ευρώ, πλέον Φ.Π.Α. 105.048,93 ευρώ, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 66 του Ν.4174/2013 σε συνδυασμό με το άρθρου 85 του Ν.5104/2024 παραβαίνοντας έτσι τις συνδυασμένες διατάξεις των άρθρων 1,5,8,9,10,11 και 15 του Ν.4308/2014 Ε.Λ.Π. Μεταξύ των επιχειρήσεων που έλαβαν εικονικά φορολογικά στοιχεία από την ως άνω επιχείρηση κατά το φορολογικό έτος 2018, είναι και η προσφεύγουσα. Κατόπιν αυτού, εκδόθηκε η ως άνω εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και διενεργήθηκε έλεγχος εισοδήματος, ΦΠΑ και ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, για το φορολογικό έτος 2018.

Ο έλεγχος, λαμβάνοντας υπόψη το πόρισμα του ελέγχου του και των στοιχείων που προσκομίστηκαν από την προσφεύγουσα, διαπίστωσε ότι, η προσφεύγουσα ζήτησε και έλαβε για το φορολογικό έτος 2018 από την επιχείρηση τουΑΦΜ:, τέσσερα (4) εικονικά φορολογικά στοιχεία, ως προς το πρόσωπο του εκδότη, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 5, 8, 9, 10 και 11 του Ν.4308/2014, τα οποία είναι τα εξής:

A/A	Ημερομηνία	Παραστατικό	Είδος	Καθαρή αξία	Φ.Π.Α.	Όχημα	Τρόπος εξόφλησης
1	29/11/2018	.....	16 Κοιλοδοκοί 50*50*3	400	96	.....	Μετρητά
2	29/11/2018	.....	15 Πλέγματα ■	375	90	.....	Μετρητά
3	30/11/2018	.....	11 Λαμαρίνες 200*100*3	385	92,40	.....	Μετρητά
4	30/11/2018	.....	45 Σίδερα Φ16	360	86,40	.....	Μετρητά

Ο έλεγχος, κοινοποίησε την 12/11/2024, στην προσφεύγουσα το αρ. Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, με συνημμένους τους σχετικούς προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ, η προσφεύγουσα δε, υπέβαλε το υπ' αριθμό υπόμνημα, οι απόψεις του οποίου δεν έγιναν δεκτές από τον έλεγχο και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

-Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

Οι προσβαλλόμενες πράξεις περιέχουν αντιφατική, άλλως ανεπαρκή αιτιολογία, δεδομένου ότι χαρακτηρίζουν τις επίδικες συναλλαγές ως εικονικές ως προς το πρόσωπο του εκδότη, εντούτοις δέχονται ότι οι επίδικες συναλλαγές έχουν πραγματοποιηθεί αλλά εκδόθηκαν περισσότερα παραστατικά από τον φερόμενο εικονικό εκδότη προκειμένου να αποφευχθεί ο σκόπελος της

πληρωμής με τραπεζικό μέσο.

-Σε κάθε περίπτωση τελούσε σε καλή πίστη - Δεν υπήρχε κάποιος λόγος να θεωρηθεί ότι υπήρχε κάτι ύποπτο στη συναλλαγή, αφού οι παραγγελίες που δόθηκαν ήταν τέσσερις, σε τέσσερις διαφορετικούς χρόνους, έστω και αν εκτελέστηκαν δύο την κάθε ημέρα.

Ως προς τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας

Επειδή, με το άρθρο 66 παρ. 5 του Ν.4987/22 δίδεται ο ορισμός του εικονικού φορολογικού στοιχείου και συγκεκριμένα ορίζεται ότι: «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 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 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. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας».

Επειδή στο Ν.4308/2015 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα) ορίζεται : “Άρθρο 5 Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος 1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου ... 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. [...]”

Άρθρο 15 Αυθεντικότητα του τιμολογίου ... 2. Κάθε οντότητα οφείλει να εφαρμόζει τα κατάλληλα στις περιστάσεις μέτρα διασφάλισης της αυθεντικότητας της προέλευσης, της ακεραιότητας του περιεχομένου και της αναγνωσιμότητας του τιμολογίου. Αυτό μπορεί να επιτυγχάνεται με

οποιοσδήποτε δικλίδες της οντότητας δημιουργούν αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία (αλυσίδα) τεκμηρίων που συνδέουν κάθε τιμολόγιο με τη σχετική προμήθεια αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, και αντίστροφα”.

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 Δ.Ο.Υ., 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 τούτο, διότι στην περίπτωση αυτή εκχώρησε 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 της εκθέσεως, που συνέταξε το αρμόδιο όργανο, δεν καθιστούν την επ’ αυτής ερειδόμενη πράξη επιβολής φόρου ή προστίμου τυπικώς πλημμελή, αλλά αποτελούν (οι ελλείψεις αυτές) 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, 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 σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 του ΣΤΕ όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται, είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ’ αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ’ αρχήν, ν’ αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν’ αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣΤΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι

πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).

Επειδή σύμφωνα με την νομολογία «δεν απαιτείται απόδειξη, και δη άμεση, της εικονικότητας ειδικώς της συγκεκριμένης συναλλαγής, αλλά η απόδειξη αυτή μπορεί να προκύψει και από δικαστικό τεκμήριο, προς συναγωγή του οποίου αρκεί από τη συνολική και όχι μεμονωμένη και αποσπασματική εκτίμηση των κατ' ιδίαν αποδεικτικών μέσων να προκύπτουν οι περιστάσεις εκείνες που δικαιολογούν το συμπέρασμα ότι ο εκδότης του τιμολογίου δεν είναι, πάντως, εμφανές ότι διέθετε τα μέσα, υλικά και προσωπικό για να εκτελέσει τις επίμαχες εργασίες.» ΣτΕ 1404/2015.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 36 του ΚΦΔ «Είδη προσδιορισμού φόρου», στην παρ.6 ορίζεται ότι: «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...»

Περαιτέρω, σύμφωνα με το άρθρο 65 του ΚΦΔ: «1.....Οι διατάξεις του Κώδικα και ιδίως αυτές που αφορούν στον φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.....3. Η πράξη επιβολής προστίμων περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.»

Επειδή, στο άρθρο 76 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 33 παρ. 2 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «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, περαιτέρω, 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, ορθά η φορολογική αρχή για να θεμελιώσει την κρίση της για τη λήψη εικονικών τιμολογίων προέβη σε διαπιστώσεις, οι οποίες συνάπτονται κατ' εξοχήν με τη συνολική δράση και φορολογική συμπεριφορά του εκδότη των επίδικων τιμολογίων, διότι για να θεμελιωθεί η παράβαση της λήψης εικονικού τιμολογίου πρέπει προηγουμένως να έχει αποδειχθεί ότι το επίδικο τιμολόγιο είναι εικονικό.

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 καταχωρίζει στα βιβλία του, εκτός αν αυτός αποδείξει με κάθε νόμιμο μέσο ότι τελούσε σε καλή πίστη (ΣτΕ 875/2012, ΣτΕ 1295/1999).

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 ελλείπει 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 (παραβάση 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 σύμφωνα με τις διατάξεις του αρ. 21§1 του Ν.4172/2013, όπως αυτές ίσχυαν κατά την ελεγχόμενη χρήση: « 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. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους.....**».

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 22 του ν. 4172/2013, όπως ίσχυε με την κωδικοποίηση του ν. 4223/2013: « 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, **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.»

Επειδή, στο Ν. 2859/2000 «Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας» (Α' 248) - εφεξής και Κώδικας ΦΠΑ - ορίζονται, μεταξύ άλλων, τα εξής: Στο άρθρο 1 ότι: «Επιβάλλεται φόρος κύκλου εργασιών με την ονομασία "φόρος προστιθέμενης αξίας" σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου. Ο φόρος αυτός επιρρίπτεται από τον κατά νόμο υπόχρεο σε βάρος του Αντισυμβαλλομένου», στο άρθρο 2 παρ 1 ότι: « 1. Αντικείμενο του φόρου είναι α) η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα,» στο άρθρο 3 παρ 1, ότι: « 1. Στο φόρο

υπόκειται: α) κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής,....»,

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ 1 και 3 του ως άνω νόμου, μεταξύ άλλων 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..... 3. Το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο που ο φόρος καθίσταται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16 έως και 18....».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 32 παρ 1 του Κώδικα ΦΠΑ ορίζεται ότι: «Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 36, β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σ' αυτόν και ο φόρος με τον οποίον επιβαρύνθηκαν....».

Επειδή, εν προκειμένω, η κρίση του ελέγχου περί εικονικότητας θεμελιώνεται πλήρως και αποδεικνύεται από την από 14/11/2024 έκθεση ελέγχου Ε.Λ.Π & Κ.Φ.Δ., του, για την επιχείρηση, ΑΦΜ, σύμφωνα με την οποία : « σε βάρος του καταλογίστηκε παράβαση για λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων, για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολο τους, εκδόσεως του «Κ...Α Γ.... Υ » : α) για το έτος 2018 σε οκτακόσιες εβδομήντα δύο (872) περιπτώσεις, συνολικής καθαρής αξίας 431.894,00 € και β) για το έτος 2019 σε χίλιες επτακόσιες πενήντα πέντε (1.755) περιπτώσεις, καθαρής αξίας 822.100,00 €, κατά την έννοια των διατάξεων των άρθρων 13 και 66 του Ν.4987/2022, κατά παράβαση των άρθρων 1,3,5,7,9,11 και 17 του Ν.4308/2014 Ε.Λ.Π..

.. σε βάρος του καταλογίστηκε παράβαση για έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους, α) για το έτος 2018 σε τριακόσια εβδομήντα δύο (372) περιπτώσεις καθαρής αξίας 237.881,00€ πλέον ΦΠΑ 57.091,44€ και συνολικής αξίας 294.972,44€ και β) για το έτος 2019 σε εκατό ενενήντα ένα (191) περιπτώσεις καθαρής αξίας 237.823,00€ πλέον ΦΠΑ 57.077,52€ και συνολικής αξίας 294.900,52€ προς την επιχείρηση

«Δ.Τ..... και ΣΙΑ Ο.Ε.», κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 66§5 του Κ.Φ.Δ. κατά παράβαση των άρθρων 1,3,5,7,9,11 και 17 του Ν.4308/2014 Ε.Λ.Π.....

.....όλες οι φερόμενες αγορές της επιχείρησης του κρίθηκαν εικονικές ως προς το σύνολο της συναλλαγής (ανύπαρκτες συναλλαγές) και συνεπώς είναι αδύνατο να διέθετε αγαθά προς πώληση

.... πλην των αγορών εμπορεύσιμων αγαθών δεν προσκομίσθηκαν στον έλεγχο άλλα παραστατικά αγορών - δαπανών - εξόδων που να αφορούν λειτουργικές δαπάνες της επιχείρησης σας π.χ. ρεύμα, τηλέφωνο κλπ

.... δεν προσκομίσθηκαν στον έλεγχο δικαιολογητικά από τα οποία να προκύπτει ο τρόπος εξόφλησης τόσο των πωλήσεων όσο και των αγορών δαπανών.

... από το πληροφοριακό σύστημα περιουσιολογίου δεν προκύπτει, ο, να είναι κάτοχος ή επικαρπωτής ακίνητης περιουσίας

... από την ηλεκτρονική υπηρεσία προβολής δηλώσεων πληροφοριακών στοιχείων μισθώσεων ακίνητης περιουσίας δεν προέκυψε η δήλωση μίσθωσης επαγγελματικού χώρου στη

.... τα ακαθάριστα έσοδα και οι αγορές δαπάνες διαφοροποιούνται μεταξύ βιβλίων, δηλώσεων, φόρου εισοδήματος, περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α και συγκεντρωτικές καταστάσεις αρ. 14. Ν. 4174/13

....τα έσοδα που δηλώθηκαν με τις καταστάσεις αρ. 14 ν. 4174/13 φορολογικών στοιχείων πελατών που υπέβαλε ο, συμφωνούν απόλυτα με τις καταστάσεις που υποβλήθηκαν από τους αντισυμβαλλόμενους σε αντίθεση με τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. του ελεγχόμενου

.... από δειγματοληπτικό έλεγχο που διενεργήθηκε στο χρονικό διάστημα που ορίζεται από τις διατάξεις της Α.1293/17 διαπιστώθηκε εκπρόθεσμη καταχώρηση φορολογικών στοιχείων, καταχώρηση φορολογικών στοιχείων που το στέλεχος φέρει την ένδειξη άκυρο, στρογγυλοποίηση των ποσών σε ακέραιους αριθμούς με αποτέλεσμα να μην καθίστανται πλήρως αξιόπιστα τα τηρηθέντα λογιστικά αρχεία (βιβλία εσόδων εξόδων)

Ο έλεγχος κατέληξε στο συμπέρασμα ότι:

Φορολογικό έτος 2018

Ο εξέδωσε συνολικά χίλια είκοσι δύο (1.022) Δελτία Αποστολής Τιμολόγια προς διάφορους πελάτες για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους συνολικής καθαρής αξίας 437.703,90 € (τετρακοσίων τριάντα επτά χιλιάδων επτακοσίων τριών ευρώ και ενενήντα λεπτών) πλέον Φ.Π.Α. 105.048,93 € (εκατό πέντε χιλιάδων σαράντα οκτώ ευρώ και ενενήντα τρία λεπτών)κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 66 του Ν.4174/2013 σε συνδυασμό με το άρθρο 85 Ν. 5104/24, παραβαίνοντας έτσι τις συνδυασμένες διατάξεις των άρθρων 1, 5, 8, 9,10,11 & 15 του Ν. 4308/2014 (Ε.Α.Π.) ως ο πίνακας που ακολουθεί:.....

....Οι παραπάνω παραλήψεις και παρατυπίες επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 66 του ν. 4174/13 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 85 ν. 5104/24

Με βάση τα παραπάνω η επιχείρησηΑΦΜ: εξέδωσε το φορολογικό έτος 2018 τέσσερα (4) εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους καθαρής αξίας 1520,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α, 364,80 ευρώ όπως αυτές αναγράφονται στον παραπάνω πίνακα και αφορούν την ελεγχόμενη επιχείρηση, ΑΦΜ:

Περαιτέρω, ο παρών έλεγχος της Δ.Ο.Υ. διαπίστωσε ότι:

«...Η ελεγχόμενη επιχείρηση ΑΦΜ: , ανταποκρίθηκε στο με αριθμό πρωτ. αίτημα της φορολογικής αρχής και προσκόμισε τα λογιστικά του βιβλία φορ. έτους 2018 καθώς και ταφορολογικά στοιχεία εκδόσεως

Από τον έλεγχο των λογιστικών αρχείων τα φορολογικά στοιχεία βρέθηκαν καταχωρημένα στο γενικό ημερολόγιο μηνός Νοεμβρίου έτους 2018, και έχουν συμπεριληφθεί στις φορολογητέες εισροές της περιοδικής δήλωσης μηνός Νοεμβρίου 2018 καθώς και στις αγορές πρώτων υλών και υλικών χρήσης στο Ε3 (κατάσταση οικονομικών στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα) Φορ. έτους 2018.

.....Από την επισκόπηση των κρινόμενων τιμολογίων η φορολογική αρχή διαπίστωσε ότι εκδόθηκαν την ίδια ημέρα και το πρώτο αναγράφει ώρα διακίνησης 8:50 ενώ το δεύτερο 8:55. Η αξία και των δύο τιμολογίων μαζί ξεπερνάει το ποσό των 500,00 ευρώ για το οποίο υπάρχει υποχρέωση βάσει των διατάξεων του άρθρου 23 του Ν.4172/2013 να εξοφληθεί με τραπεζικό μέσο. Ως εκ τούτου, η φορολογική αρχή συμπεραίνει ότι εκδόθηκαν δύο ξεχωριστά τιμολόγια, που κατ' ουσίαν αφορούσαν μία συναλλαγή, προκειμένου να ξεπεραστεί ο σκόπελος της εξόφλησης τους με τραπεζικό μέσο. Τα αγαθά που αναγράφονται και στα δύο τιμολόγια διακινήθηκαν με την ίδια φόρτωση του μεταφορέα Κατσαρού Αναστάσιου για την οποία εξέδωσε το τιμολόγιο μεταφοράς και ο ίδιος επιβεβαίωσε την διακίνησή τους.

.....Από την επισκόπηση των κρινόμενων τιμολογίων η φορολογική αρχή διαπίστωσε ότι εκδόθηκαν την ίδια ημέρα και το πρώτο αναγράφει ώρα διακίνησης 10:15 ενώ το δεύτερο 10:30. Η αξία και των δύο τιμολογίων μαζί ξεπερνάει το ποσό των 500,00 ευρώ για το οποίο υπάρχει υποχρέωση βάσει των διατάξεων του άρθρου 23 του Ν.4172/2013 να εξοφληθεί με τραπεζικό μέσο. Ως εκ τούτου, η φορολογική αρχή συμπεραίνει ότι εκδόθηκαν δύο ξεχωριστά τιμολόγια, που κατ' ουσίαν αφορούσαν μία συναλλαγή, προκειμένου να ξεπεραστεί ο σκόπελος της εξόφλησης τους με τραπεζικό μέσο. Τα αγαθά που αναγράφονται και στα δύο τιμολόγια διακινήθηκαν με την ίδια φόρτωση του μεταφορέα για την οποία εξέδωσε το τιμολόγιο μεταφοράς και ο ίδιος επιβεβαίωσε την διακίνησή τους.

Από όλα τα παραπάνω η φορολογική αρχή αποφαινεται:

Επειδή, Ο εξέδωσε συνολικά χίλια είκοσι δύο (1.022) Δελτία Αποστολής Τιμολόγια προς διάφορους πελάτες για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους συνολικής καθαρής αξίας 437.703,90 € (τετρακοσίων τριάντα επτά χιλιάδων επτακοσίων τριών ευρώ και ενενήντα λεπτών) πλέον Φ.Π.Α. 105.048,93 € (εκατό πέντε χιλιάδων σαράντα οκτώ ευρώ και ενενήντα τρία λεπτών) κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 66 του Ν.4174/2013 σε συνδυασμό με το άρθρο

85 Ν. 5104/24 , παραβαίνοντας έτσι τις συνδυασμένες διατάξεις των άρθρων 1, 5, 8, 9, 10, 11 & 15 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.).....

Επειδή τα παραπάνω φορολογικά στοιχεία βρέθηκαν καταχωρημένα στο γενικό ημερολόγιο μηνός Νοεμβρίου έτους 2018, και έχουν συμπεριληφθεί στις φορολογητέες εισροές της περιοδικής δήλωσης μηνός Νοεμβρίου 2018 καθώς και στις αγορές πρώτων υλών και υλικών χρήσης στο Ε3 (κατάσταση οικονομικών στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα) Φορ. έτους 2018 της ελεγχόμενης επιχείρησης.

.....

Επειδή τα κατ'ουσίαν αφορούσαν μία συναλλαγή η οποία μερίστηκε σε δύο τιμολόγια προκειμένου να ξεπεραστεί ο σκόπελος της τραπεζικής εξόφλησης

Επειδή τα κατ'ουσίαν αφορούσαν μία συναλλαγή η οποία μερίστηκε σε δύο τιμολόγια προκειμένου να ξεπεραστεί ο σκόπελος της τραπεζικής εξόφλησης

Επειδή, αποδείχθηκε η διακίνηση των αγαθών που αναγράφονται στο Τ.Δ.Α. έπειτα από διασταύρωση που πραγματοποιήθηκε στον μεταφορέα των αγαθών.

Επειδή, αποδείχθηκε η διακίνηση των αγαθών που αναγράφονται στο Τ.Δ.Α. έπειτα από διασταύρωση που πραγματοποιήθηκε στον μεταφορέα των αγαθών.

Επειδή, αποδείχθηκε η διακίνηση των αγαθών που αναγράφονται στο Τ.Δ.Α. έπειτα από διασταύρωση που πραγματοποιήθηκε στον μεταφορέα των αγαθών.

Επειδή, αποδείχθηκε η διακίνηση των αγαθών που αναγράφονται στο Τ.Δ.Α. έπειτα από διασταύρωση που πραγματοποιήθηκε στον μεταφορέα των αγαθών.

ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση

1) ζήτησε και έλαβε για το φορολογικό έτος 2018 από την επιχείρηση τουΑΦΜ: τέσσερα (4) εικονικά φορολογικά στοιχεία ως προς το πρόσωπο του εκδότη τα οποία είναι τα εξής:

Α/Α	Ημερομηνία	Παραστατικό	Είδος	Καθαρή αξία	Φ.Π.Α.	Όχημα	Τρόπος εξόφλησης
1	29/11/2018	...	16 Κοιλοδοκοί 50*50*3	400	96	.....	Μετρητά
2	29/11/2018	.....	15 Πλέγματα	375	90	.....	Μετρητά
3	30/11/2018	.....	11 Λαμαρίνες 200*100*3	385	92,40	.....	Μετρητά
4	30/11/2018	.....	45 Σίδερα Φ16	360	86,40	.....	Μετρητά

κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 5, 8, 9, 10 και 11 του Ν.4308/2014. Οι ανωτέρω

παραβάσεις επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 66§5 του ν.4174/2014 όπως ίσχυαν κατά την ελεγχόμενη περίοδο σε συνδυασμό με το άρθρο 79 §4 του Ν.5104/2024 όπως ισχύει την τρέχουσα περίοδο...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 77 του ΚΦΔ 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, η κρίση της φορολογικής αρχής περί της εικονικότητας των επίδικων στοιχείων ως προς το πρόσωπο του εκδότη, δεν είναι αυθαίρετη, αβάσιμη και αόριστη, αφού η από 09-12-2024 έκθεση του ν.4172/2013 περιέχει πληροφορίες, διαπιστώσεις, κρίσεις και πορίσματα, διέπεται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα, αναφέρεται αναλυτικά στους λόγους και στις διατάξεις που οδήγησαν τον έλεγχο στο ως άνω πόρισμα, το οποίο είναι διατυπωμένο με τρόπο σαφή και αιτιολογημένο.

Επειδή, καλόπιστος λήπτης θεωρείται αυτός που επέδειξε τη δέουσα επιμέλεια και προσοχή όσον αφορά στην πραγματοποιηθείσα συναλλαγή και στο πρόσωπο του εκδότη και παρ' όλα αυτά δεν ήταν σε θέση να διακρίνει οποιαδήποτε παρατυπία που να τον βάλει σε υποψίες σχετικά με την εικονικότητα των ληφθέντων φορολογικών στοιχείων.

Επειδή, ο προσφεύγων έπρεπε σύμφωνα με τις διατάξεις των αρ. 5 και 15 παρ. 2 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) να εφαρμόσει κατά την κρίση του τις κατάλληλες δικλίδες ώστε να διασφαλίσει την αξιοπιστία και την αυθεντικότητα των συναλλαγών ως προς το πρόσωπο με το οποίο συναλλασσόταν και εξοφλούσε, ώστε να καθιστά τις συναλλαγές του αξιόπιστες και πραγματικές.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη εικονικότητας ως προς το πρόσωπο του εκδότη των υπό κρίση συναλλαγών καθώς και καλοπιστίας του ως λήπτη, απορρίπτεται ως αβάσιμος

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **09-01-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....», με **ΑΦΜ**

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση :

Η με αριθμόοριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
-----------	---------------	--------------------------------

Ποσό καταλογισμού	484,88€	484,88€
-------------------	----------------	----------------

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του ν.5104/24.

Η με αριθμόοριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2018 , του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Ποσό καταλογισμού	-	-	-	-
Υπόλοιπο ποσού για έκπτωση	6.357,87€	5.993,07	5.993,07	364,80€

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 ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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.