



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 05.05.2025

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

Αριθμός απόφασης: 751

Ταχ. Δ/ση : Αθ. Τακαντζά 8-10
Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332241
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 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 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018, της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019 και της με αριθ. γνωστοποίησης πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018, την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019 και την με αριθ. γνωστοποίηση πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ, 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 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», 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. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ μειώθηκε το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση κατά 593,49 € στην προσφεύγουσα με αντικείμενο εργασιών το λιανικό εμπόριο φαρμακευτικών ειδών (φαρμακείο), κατόπιν μη έκπτωσης από τον φόρο εκροών του Φ.Π.Α. α) πέντε (5) ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, συνολικής καθαρής αξίας 331,42 € πλέον Φ.Π.Α. 19,89 € και είκοσι οκτώ (28) μερικώς εικονικών φορολογικών στοιχείων, με συνολικό ύψος εικονικότητας καθαρής αξίας 1.748,16 € πλέον Φ.Π.Α. 104,89 € εκδόσεως της επιχείρησης «.....», ΑΦΜ και β) πέντε (5) ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, συνολικής καθαρής αξίας 235,12 € πλέον Φ.Π.Α. 14,11 € και είκοσι τριών (23) μερικώς εικονικών φορολογικών στοιχείων, με συνολικό ύψος εικονικότητας καθαρής αξίας 2.231,65 € πλέον Φ.Π.Α. 133,90 € εκδόσεως της επιχείρησης «.....», ΑΦΜ και καταλογισμού ποσού Φ.Π.Α. 320,70 €, που αφορά σε μεταφερόμενο πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης φορολογικής περιόδου μη αναγνωρισθέν βάσει προγενέστερου ελέγχου (υπ' αριθ. εντολή ελέγχου).

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ μειώθηκε το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση από 11.801,83 € σε 11.207,88 €, ήτοι κατά 593,95 €, κατόπιν μη αναγνώρισης α) προς έκπτωση από τον φόρο εκροών του Φ.Π.Α. ενός (1) μερικώς εικονικού φορολογικού στοιχείου, με ύψος εικονικότητας καθαρής αξίας 7,61 € πλέον Φ.Π.Α. 0,46 € εκδόσεως της επιχείρησης «.....», ΑΦΜ β) μεταφερόμενου πιστωτικού υπόλοιπου προηγούμενης φορολογικής περιόδου ποσού 593,49 €.

Με την με αριθ. γνωστοποίηση πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ ενημερώθηκε η προσφεύγουσα ότι πρέπει να υποβάλει τροποποιητική – συμπληρωματική δήλωση Φ.Π.Α. στην οποία θα πρέπει να περιορίσει το πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. για τη φορολογική περίοδο 01/10/2019-31/12/2019 σε 11.207,88 € (όπως προσδιορίστηκε από τον έλεγχο) αντί του ποσού των 11.801,83 € (ποσό μείωσης 593,95 €) που συμπεριέλαβε στην με αριθμό δήλωση Φ.Π.Α..

Οι εν λόγω πράξεις εδράζονται επί των από εκθέσεων μερικού ελέγχου Ε.Λ.Π. και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ, σε εκτέλεση της υπ' αριθ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της. Αιτία του ελέγχου αποτέλεσαν α) το με αριθ. πρωτ. πληροφοριακό δελτίο πληροφοριών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, και η από έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Ε.Λ.Π. και Κ.Φ.Δ. της εν λόγω υπηρεσίας, σύμφωνα με τα οποία η προσφεύγουσα έλαβε εικονικά φορολογικά στοιχεία από την επιχείρηση «.....», ΑΦΜ και β) το με αριθ. πρωτ. πληροφοριακό δελτίο πληροφοριών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, και η από έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Ε.Λ.Π. και Κ.Φ.Δ. της εν λόγω υπηρεσίας, σύμφωνα με τα οποία η προσφεύγουσα έλαβε εικονικά φορολογικά στοιχεία από τη επιχείρηση «.....», ΑΦΜ

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

- Έλλειψη αιτιολογίας και νόμιμης βάσης των προσβαλλόμενων πράξεων.
- Έλλειψη εικονικότητας. Σχεδόν το σύνολο των οικονομικών υποχρεώσεων προς τις εκδότριες εταιρείες αποπληρώθηκε με τραπεζικά εμβάσματα, όλες οι συναλλαγές έγιναν νόμιμα και εξοφλήθηκαν σχεδόν στο σύνολό τους και τα πωληθέντα είδη παραδόθηκαν κανονικά από τις εκδότριες που τα μετέφεραν στην έδρα της, ειδικότερα η «.....», με το φορτηγό ΙΧ της (βαν) με αριθ. κυκλοφορίας και μερικές φορές με εταιρεία courier (.....).

- Αοριστία έκθεσης ελέγχου.
- Μη απόδειξη των παραβάσεων.
- Κακή ερμηνεία και εφαρμογή του νόμου (άρθρα 22-23 ν. 4172/2013).
- Καλή πίστη του λήπτη.
- Ουσιώδης πλάνη του ελέγχου περί τα πράγματα.
- Παραβίαση διδαγμάτων κοινής πείρας.

- Παραβίαση αρχών δημοσίου δικαίου και άρθρου 25 παρ. 1 του Συντάγματος.
- Παραβίαση άρθρου 66 του ν. 4987/2022.

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 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, 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 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 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 Φ.Π.Α. αποτυπώνεται και στοιχειοθετείται αναλυτικά, διεξοδικά, σαφώς και εμπεριστατωμένα στην οικεία έκθεση ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ.

Ειδικότερα αναφέρονται για την εκδότρια των φορολογικών στοιχείων «.....», με ΑΦΜ και αντικείμενο εργασιών το χονδρικό εμπόριο φαρμακευτικών προϊόντων τα κάτωθι:

- Το φορολογικό έτος 2018 έλαβε α) σαράντα τέσσερα (44) εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 8.092.900,09 € πλέον Φ.Π.Α. 485.977,76 € και συνολικής αξίας 8.578.877,85 € από την εταιρία «.....» με Α.Φ.Μ., για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους, β) τρία (3) εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 26.043,90 € πλέον Φ.Π.Α. 1.562,63 € και συνολικής αξίας 27.606,53 € για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους και τριάντα τέσσερα (34) μερικώς εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 586.849,60€

πλέον Φ.Π.Α. 35.210,96€ με την εικονική αξία αυτών να έχει προσδιοριστεί σε 503.660,08€ (καθαρή αξία) πλέον Φ.Π.Α. 30.219,60€ από την εταιρία «.....» με Α.Φ.Μ.

- Το φορολογικό έτος 2018 εξέδωσε α) δύο χιλιάδες επτακόσια πενήντα πέντε (2.755) εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 2.296.467,94€ (πλέον ΦΠΑ 137.788,08€), προς διάφορους πελάτες για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους, β) εξακόσια είκοσι τρία (623) μερικώς εικονικά φορολογικά στοιχεία προς διάφορους πελάτες, για τα οποία προσδιορίστηκε εικονική αξία συνολικού καθαρού ύψους 6.348.930,48€ (πλέον ΦΠΑ 380.935.83€) και γ) τρία (3) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 4.500,00 € (πλέον Φ.Π.Α. 1.080,00 € - συντ.24%) προς την εταιρία «.....» με Α.Φ.Μ., για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους.

- Το φορολογικό έτος 2019 έλαβε είκοσι πέντε (25) εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 5.589.956,46 € πλέον Φ.Π.Α. 362.397,39 € και συνολικής αξίας 5.952.353,84 € από την εταιρία «.....» με Α.Φ.Μ., για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους.

- Το φορολογικό έτος 2019 εξέδωσε α) πέντε (5) εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 203.543,22 € πλέον Φ.Π.Α. 12.285,68 € προς διάφορους πελάτες για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους και β) σαράντα τέσσερα (44) μερικώς εικονικά φορολογικά στοιχεία προς διάφορους πελάτες, για τα οποία προσδιορίστηκε εικονική αξία συνολικού καθαρού ύψους 5.407.777,31 € (πλέον Φ.Π.Α. 324.466,64 €).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η «.....», με ΑΦΜ εξέδωσε προς την προσφεύγουσα α) τα κάτωθι πέντε (5) εικονικά φορολογικά στοιχεία για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους:

A/A	Φορολογικό στοιχείο	Καθαρή αξία	Φ.Π.Α.	Συνολική αξία
1	ΤΔΑ.....	5,70	0,34	6,04
2	ΤΔΑ.....	155,60	9,34	164,94
3	ΤΔΑ.....	77,13	4,63	81,76
4	ΤΔΑ.....	69,56	4,17	73,73
5	ΤΔΑ.....	23,43	1,41	24,84
	Σύνολο	331,42	19,89	351,31

και β) τα κάτωθι είκοσι οκτώ (28) μερικώς εικονικά φορολογικά στοιχεία:

A/A	Φορολογικό στοιχείο	Καθαρή αξία	Φ.Π.Α.	Συνολική αξία	Μερικώς εικονική καθαρή αξία	Μερικώς εικονικό Φ.Π.Α.	Μερικώς εικονική συνολική αξία
1	ΤΔΑ.....	338,21	20,29	358,5	45,75	2,74	48,49
2	ΤΔΑ.....	206,69	12,40	219,09	85,37	5,12	90,49
3	ΤΔΑ.....	164,72	9,88	174,6	9,38	0,56	9,94
4	ΤΔΑ.....	654,82	39,29	694,11	175,11	10,51	185,62
5	ΤΔΑ.....	347,51	20,85	368,36	30,38	1,82	32,20
6	ΤΔΑ.....	240,32	14,42	254,74	59,16	3,55	62,71
7	ΤΔΑ.....	451,91	27,11	479,02	117,50	7,05	124,55

8	ΤΔΑ.....	500,13	30,01	530,14	143,21	8,59	151,80
9	ΤΔΑ.....	272,66	16,36	289,02	19,89	1,19	21,08
10	ΤΔΑ.....	286,75	17,21	303,96	26,13	1,57	27,70
11	ΤΔΑ.....	645,62	38,74	684,36	21,37	1,28	22,66
12	ΤΔΑ.....	133,89	8,03	141,92	68,35	4,10	72,45
13	ΤΔΑ.....	178,70	10,72	189,42	32,03	1,92	33,95
14	ΤΔΑ.....	606,30	36,38	642,68	37,50	2,25	39,75
15	ΤΔΑ.....	111,53	6,69	118,22	60,24	3,61	63,85
16	ΤΔΑ.....	129,55	7,77	137,32	103,84	6,23	110,07
17	ΤΔΑ.....	443,76	26,63	470,39	19,49	1,17	20,66
18	ΤΔΑ.....	276,68	16,60	293,28	6,21	0,37	6,58
19	ΤΔΑ.....	939,18	56,35	995,53	57,55	3,45	61,00
20	ΤΔΑ.....	144,35	8,66	153,01	110,89	6,65	117,54
21	ΤΔΑ.....	157,96	9,48	167,44	51,00	3,06	54,06
22	ΤΔΑ.....	103,99	6,24	110,23	60,84	3,65	64,49
23	ΤΔΑ.....	88,09	5,29	93,38	27,45	1,65	29,10
24	ΤΔΑ.....	2.001,39	120,08	2121,47	107,27	6,44	113,70
25	ΤΔΑ.....	1.142,00	68,52	1210,52	219,15	13,15	232,30
26	ΤΔΑ.....	110,80	6,65	117,45	7,44	0,45	7,89
27	ΤΔΑ.....	35,25	2,11	37,36	14,37	0,86	15,23
28	ΤΔΑ.....	73,80	4,43	78,23	31,32	1,88	33,20
	Σύνολο	10.786,56	647,19	11.433,75	1.748,16	104,89	1.853,05

Ειδικότερα αναφέρονται για την εκδότρια των φορολογικών στοιχείων «.....», με ΑΦΜ τα κάτωθι:

- Το φορολογικό έτος 2018 έλαβε α) πέντε (5) εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 1.667,84 € πλέον Φ.Π.Α. 100,07 € και συνολικής αξίας 1.767,91 € από την εταιρία «.....», με ΑΦΜ, για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους, β) τριάντα (30) μερικώς εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 3.685.142,08€ πλέον Φ.Π.Α. 221.108,52€ από την εταιρία «.....», με ΑΦΜ

- Το φορολογικό έτος 2018 εξέδωσε α) δύο χιλιάδες διακόσια ένα (2.201) εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 1.035.457,63€ πλέον ΦΠΑ 62.127,45€, προς διάφορους πελάτες για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους, β) τετρακόσια σαράντα τέσσερα (440) μερικώς εικονικά φορολογικά στοιχεία προς διάφορους πελάτες, για τα οποία προσδιορίστηκε εικονική αξία συνολικού καθαρού ύψους 2.771.142,83€ πλέον ΦΠΑ 166.268,57€.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η «.....», με ΑΦΜ εξέδωσε προς την προσφεύγουσα α) τα κάτωθι πέντε (5) εικονικά φορολογικά στοιχεία για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους:

A/A	Φορολογικό στοιχείο	Καθαρή αξία	Φ.Π.Α.	Συνολική αξία
1	TIM.....	1,56	0,09	1,65
2	TIM.....	82,84	4,97	87,81
3	TIM.....	7,20	0,43	7,63
4	TIM.....	86,04	5,16	91,20

5	TIM.....	57,49	3,45	60,94
	Σύνολο	235,12	14,11	249,23

και β) τα κάτωθι είκοσι τρία (23) μερικώς εικονικά φορολογικά στοιχεία:

A/A	Φορολογικό στοιχείο	Καθαρή αξία	Φ.Π.Α.	Συνολική αξία	Μερικώς εικονική καθαρή αξία	Μερικώς εικονικό Φ.Π.Α.	Μερικώς εικονική συνολική αξία
1	TIM.....	68,96	4,14	73,1	61,8	3,71	65,51
2	TIM.....	235,2	14,11	249,31	164,81	9,89	174,7
3	TIM.....	58,02	3,48	61,5	44,43	2,67	47,1
4	TIM.....	266,83	16,01	282,84	103,29	6,2	109,49
5	TIM.....	130,58	7,83	138,41	112,24	6,73	118,97
6	TIM.....	510,55	30,63	541,18	424,01	25,44	449,45
7	TIM.....	328,54	19,71	348,25	320,32	19,22	339,54
8	TIM.....	73,11	4,39	77,5	55,45	3,33	58,78
9	TIM.....	709,27	42,56	751,83	411,21	24,67	435,88
10	TIM.....	173,69	10,42	184,11	86,83	5,21	92,04
11	TIM.....	245,95	14,76	260,71	113,24	6,79	120,03
12	TIM.....	274,1	16,45	290,55	108,65	6,52	115,17
13	TIM.....	356,38	21,38	377,76	217,09	13,03	230,12
14	TIM.....	177,66	10,66	188,32	94,54	5,85	100,39
15	TIM.....	655,56	39,33	694,89	605,63	36,34	641,97
16	TIM.....	220,23	13,21	233,44	122,87	7,37	130,24
17	TIM.....	237,71	14,26	251,97	109,76	6,59	116,35
18	TIM.....	481,76	28,91	510,67	359,83	21,59	381,42
19	TIM.....	1.933,33	116	2.049,33	1484,36	89,06	1573,42
20	TIM.....	133,24	7,99	141,23	77,32	4,64	81,96
21	TIM.....	669,16	40,15	709,31	624,52	37,47	661,99
22	TIM.....	7,72	0,46	8,18	6,97	0,42	7,39
23	TIM.....	303,89	18,23	322,12	307,6	18,46	326,06
	Σύνολο	8.251,42	495,09	8.746,51	6.019,77	361,19	6.380,96

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, στην προκειμένη περίπτωση, το αντικείμενο των υπό κρίση συναλλαγών ήταν φάρμακα, ήτοι ευπαθή προϊόντα που απαιτούν ειδικά μέσα μεταφοράς, συνεπώς δεν συνάδει να μεταφέρονται με εταιρία ταχυμεταφορών, όπως ισχυρίζεται η προσφεύγουσα. Ενώ όσον αφορά τις επικαλούμενες πληρωμές, κάποιοι τραπεζικοί λογαριασμοί απ' όπου διενεργήθηκαν μεταφορές χρηματικών ποσών δεν ανήκουν στην προσφεύγουσα αλλά σε υπάλληλο αυτής (.....) και στην νόμιμη εκπρόσωπό της (.....).

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στοιχεία που να επιβεβαιώνουν τους ισχυρισμούς της και να αποδεικνύουν την πραγματοποίηση των επίμαχων συναλλαγών, πόσω μάλλον την καλοπιστία της ως λήπτριας (που εξετάζεται μόνο στην περίπτωση λήψης εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με τις ΠΟΛ.1071/2015 και ΠΟΛ.1097/2016).

Επειδή, στο άρθρο 25 παρ. 1 του Συντάγματος θεμελιώνεται η αρχή της αναλογικότητας. Συγκεκριμένα ορίζεται ότι: «1. Τα δικαιώματα του ανθρώπου ως ατόμου και ως μέλους του κοινωνικού συνόλου και η αρχή του κοινωνικού κράτους δικαίου τελούν υπό την εγγύηση του Κράτους. Όλα τα κρατικά όργανα υποχρεούνται να διασφαλίζουν την ανεμπόδιστη και αποτελεσματική άσκησή τους. Τα δικαιώματα αυτά ισχύουν και στις σχέσεις μεταξύ ιδιωτών στις οποίες προσιδιάζουν. Οι κάθε είδους περιορισμοί που μπορούν κατά το Σύνταγμα να επιβληθούν στα δικαιώματα αυτά πρέπει να προβλέπονται είτε απευθείας από το Σύνταγμα είτε από το νόμο, εφόσον υπάρχει επιφύλαξη υπέρ αυτού και να σέβονται την αρχή της αναλογικότητας.»

Επειδή, σύμφωνα με το κατά πάγια νομολογία περιεχόμενο της αρχής της αναλογικότητας, οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και τη διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών δικαιωμάτων πρέπει να είναι μόνο οι αναγκαίοι και να συνάπτονται προς τον υπό του νόμου επιδιωκόμενο σκοπό. Ένα μέτρο που προβλέπεται από διάταξη νόμου ως κύρωση για παράβαση διατάξεως, τότε μόνον αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, όταν από το είδος ή τη φύση του είναι προδήλως ακατάλληλο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού ή όταν οι δυσμενείς συνέπειες του μέτρου τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό (ΟΛΣΤΕ 990/2004, ΣΤΕ 1249/2010). Ο σκοπός που επιδιώκεται εν προκειμένω, είναι ο κολασμός του παραβάτη και η αποτροπή παρομοίων παραβάσεων. Εξάλλου, όταν η ίδια η φορολογική αρχή, θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, εν όψει των αναφερθέντων, δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος των φόρων αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παραβάσεως, θέμα παραβιάσεως της αρχής της αναλογικότητας, ως εκ του ότι το δικαστήριο που ελέγχει τη νομιμότητα της σχετικής πράξεως της ως άνω αρχής δεν διαθέτει ούτε αυτό τέτοια εξουσία, δεν μπορεί να τεθεί.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣΤΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η φορολογική αρχή ενήργησε σύμφωνα με τα οριζόμενα στις κείμενες διατάξεις.

Σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Κατόπιν όλων των ανωτέρω, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή, με το άρθρο 72 παρ. 1 του ν. 5104/2024 ορίζεται ότι: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται στην Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται από τον υπόχρεο μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία αυτή ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού. Οι ανωτέρω προθεσμίες αναστέλλονται κατά το χρονικό διάστημα από 1η έως 31η Αυγούστου. Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του Προέδρου Πρωτοδικών του Διοικητικού Πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999, Α' 97).»

Επειδή, στην ΠΟΛ 1064/2017 του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων επισημαίνεται ότι: «Άρθρο 1 «Ενδικοφανής προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας» 1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 1.1.2014 και εφεξής, σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 2 του Ν. 4174/2013) οφείλει, πριν από την προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο β' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 35 και στο στ' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ.. 2. Η άσκηση οποιασδήποτε άλλης διοικητικής προσφυγής κατά των υποκειμένων στην ενδικοφανή προσφυγή πράξεων των φορολογικών αρχών, είναι απαράδεκτη. Άρθρο 2 «Προθεσμία, περιεχόμενο και διαδικασία άσκησης της ενδικοφανούς προσφυγής» 1. Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης.»

Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, συνάγεται σαφώς ότι σκοπός της θέσπισης της διαδικασίας της ενδικοφανούς προσφυγής είναι μεταξύ άλλων η λειτουργία ενός σταδίου προελέγχου για εκείνες τις υποθέσεις που πρόκειται να εισαχθούν ενώπιον της δικαιοσύνης με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής, κατά συνέπεια, στο πεδίο εφαρμογής της ενδικοφανούς προσφυγής υπάγονται οι πράξεις, οι οποίες με βάση το προϊσχύον καθεστώς προσβάλλονταν απευθείας στα δικαστήρια με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής (άρθρο 63 επ. Κ.Δ.Δ.).

Επειδή, στο άρθρο 74 του ν. 5104/2024 ορίζεται ότι: «1. Άμεσος προσδιορισμός φόρου ή πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξη επιβολής προστίμου δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί, κατά περίπτωση, με τη διαδικασία του παρόντος, για έναν από τους εξής λόγους: α) για πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης, β) για αριθμητικό ή υπολογιστικό λάθος. 2. Για την ακύρωση ή τροποποίηση υποβάλλεται αίτηση του φορολογούμενου μέσα σε προθεσμία τριών (3) ετών από την κοινοποίηση της πράξης ή, σε περίπτωση άμεσου προσδιορισμού του φόρου, από την υποβολή της δήλωσης. Αν η έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης οφείλεται σε επιγενόμενο λόγο, που γεννήθηκε μέσα στο τελευταίο τρίμηνο της προθεσμίας του πρώτου εδαφίου, η αίτηση δύναται να υποβληθεί μέσα σε (3) μήνες από τη γένεση του λόγου αυτού. Η σχετική πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης εκδίδεται μέσα σε προθεσμία τριών (3) μηνών από την υποβολή της αίτησης. ...»

Επειδή, στο άρθρο 44 του ν. 5104/2024 ορίζεται ότι: «1. Η είσπραξη των φόρων και των λοιπών εσόδων του Δημοσίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα, πραγματοποιείται δυνάμει εκτελεστού τίτλου. 2. Εκτελεστοί τίτλοι από τον νόμο είναι: α) στην περίπτωση άμεσου προσδιορισμού φόρου, ο προσδιορισμός του φόρου, όπως προκύπτει ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης ή με την ενημέρωση της Φορολογικής Διοίκησης σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 36 του παρόντος, εφόσον έχει προηγηθεί η υπενθύμιση του άρθρου 63α του Εκτελεστικού Κανονισμού 282/2011 του Συμβουλίου, της 15ης Μαρτίου 2011, για τη θέσπιση μέτρων εφαρμογής της Οδηγίας 2006/112/ ΕΚ σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας (L 77), β) στην περίπτωση διοικητικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προσδιορισμού του φόρου, γ) στην περίπτωση εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου, η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου, δ) στην περίπτωση διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, ε) στην περίπτωση ενδιάμεσου προσδιορισμού φόρου, η πράξη ενδιάμεσου προσδιορισμού του φόρου, στ) σε περίπτωση έκδοσης οριστικής δικαστικής απόφασης, η απόφαση αυτή, ζ) σε περίπτωση επιβολής προστίμων, οι αντίστοιχες πράξεις, η) σε περίπτωση ενδικοφανούς προσφυγής, η απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, θ) σε περίπτωση Διαδικασίας Αμοιβαίου Διακανονισμού, η απόφαση Αμοιβαίου Διακανονισμού, ι) στην περίπτωση του άρθρου 74, η πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης που

εκδίδεται σύμφωνα με το άρθρο αυτό, ια) το πρακτικό εξώδικης επίλυσης φορολογικής διαφοράς που εκδίδεται από την Επιτροπή του άρθρου 16 του Ν. 4714/2020 (Α' 148).»

Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις προκύπτει ότι στο πεδίο εφαρμογής της κατ' άρθρο 72 του Κ.Φ.Δ. ενδικοφανούς προσφυγής υπάγονται οι εκτελεστές πράξεις ή παραλείψεις των φορολογικών αρχών από τις οποίες δημιουργούνται κατά νόμο διοικητικές διαφορές ουσίας. Αντιθέτως, δεν υπόκεινται σε ενδικοφανή προσφυγή οι πράξεις που στερούνται εκτελεστότητας. Η τυχόν ασκηθείσα ενδικοφανής προσφυγή κατά μη εκτελεστής πράξης είναι, κατά συνέπεια, απορριπτέα ως απαράδεκτη (ΣτΕ 198/2010, 3236/2008, 1683/2008), ενώ και η εκδοθείσα επ' αυτής απόφαση δεν είναι εκτελεστή (ΣτΕ 993/2011, 4327/2000).

Επειδή, πληροφοριακή καλείται η πράξη με την οποία η Διοίκηση γνωστοποιεί τις απόψεις της για την έννοια και την έκταση εφαρμογής φορολογικής διάταξης. Είθισται οι πληροφοριακές πράξεις να εκδίδονται κατόπιν αιτήσεων των ενδιαφερομένων, μη υποβληθεισών κατ' ειδική διαδικασία του νόμου. Οι πληροφοριακές πράξεις στερούνται εκτελεστότητας και συνεπώς δεν προσβάλλονται παραδεκτώς με ενδικοφανή και ένδικη προσφυγή καθώς δι' αυτών δεν επέρχεται μονομερώς μεταβολή στο νομικό κόσμο δια της ιδρύσεως, μεταβολής ή καταργήσεως δικαιωμάτων και υποχρεώσεων.

Επειδή, απαραδέκτως ασκείται ενδικοφανής προσφυγή κατά της υπ' αριθ. γνωστοποίησης πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ, διότι η προσβαλλόμενη πράξη στερείται εκτελεστού χαρακτήρα, καθώς συνιστά έγγραφο πληροφοριακού χαρακτήρα, δίχως να έχει προηγηθεί ουσιαστική έρευνα νέων και ουσιαστών πραγματικών περιστατικών, ως εκ τούτου δεν παράγει έννομες συνέπειες, οι οποίες έχουν επέλθει ήδη με την έκδοση της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ και ειδικότερα

ως απαράδεκτης ως προς την με αριθ. γνωστοποίηση πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ και

ως αβάσιμης ως προς την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018 και την υπ' αριθ.

οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ.

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

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

Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	7.660,93€
Μη αναγνωρισθέν υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	593,49€

Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019

Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	11.207,88€
Μη αναγνωρισθέν υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	593,95€

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.