



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 05.05.2025

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

Αριθμός απόφασης: 748

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 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 09.01.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας με την επωνυμία «..... ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ ΕΠΕ», ΑΦΜ, νομίμως εκπροσωπούμενης, κατά της υπ' αριθ./10.12.2024 οριστικής πράξης διορθωτικού

προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018 του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ./10.12.2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018 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 09.01.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «..... ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ ΕΠΕ», 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./10.12.2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018 του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ εξαλείφθηκε το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση σε επόμενη φορ. περίοδο ποσού 2.312,42 € και επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα με αντικείμενο εργασιών το χονδρικό εμπόριο παλαιών σιδηρών και μετάλλων (scrap) φόρος ποσού 88.888,15 €, πλέον προστίμου άρθρου 58^Α ν. 4987/2022 ποσού 44.444,08 €, δη σύνολο φόρου για καταβολή ποσού 133.322,23 €, κατόπιν μη αναγνώρισης προς έκπτωση από τον ΦΠΑ των φορολογητέων εκροών του φόρου, ύψους 91.200,57 €, τριάντα οκτώ (38) ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το σύνολο της συναλλαγής, συνολικής καθαρής αξίας 380.002,35 €, εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης τουμε Α.Φ.Μ.

Η εν λόγω πράξη εδράζεται επί της από 10.12.2024 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, σε εκτέλεση της υπ' αριθ./0/9875/07.11.2024 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του. Αιτία ελέγχου αποτέλεσε το με αριθ. πρωτ./05.11.2024 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 τουτουμε Α.Φ.Μ.

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

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

1) Η Διοίκηση θεωρεί λανθασμένα ότι η ατομική επιχείρηση του ουδέποτε απέκτησε πραγματική υπόσταση και οντότητα, και ουδέποτε αγόρασε τις ποσότητες εμπορευμάτων που πώλησε σε αυτήν. Πραγματικά και νομίμως και προσηκόντως προμηθεύτηκε από αυτόν όλα τα ανακυκλώσιμα προϊόντα όπως αυτά περιγράφονται (είδος,

ποσότητα και αξία) στα επίμαχα τιμολόγια εκδόσεως του Υφίστατο υπάλληλος της εταιρίας, καθώς οδηγός προσκόμιζε με δικό τους φορτηγό τα ανακυκλώσιμα προϊόντα. Εν συνεχεία αυτά τα προϊόντα μεταπωλήθηκαν νομίμως με τιμολόγια σε άλλες εταιρείες.

2) Η εταιρεία έχει όλα τα στοιχεία μιας υπαρκτής νομικής οντότητας. Τα υλικά που αποτελούν το αντικείμενο της συναλλαγής είναι υπαρκτά. Τα φυσικά και νομικά πρόσωπα με τα οποία συναλλάχθηκε είναι υπαρκτά και ταυτίζονται με τα ΑΦΜ που της δόθηκαν. Όλες οι πληρωμές έγιναν με νόμιμους και προβλεπόμενους τρόπους (επιταγές, καταθέσεις), που ερμηνεύτηκαν αυθαίρετα από τη Διοίκηση ως μεθόδευση.

3) Παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης.

4) Μη διάπραξη καμίας παράβασης καθώς οι συναλλαγές ήταν πραγματικές.

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 1 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: « Επιβάλλεται φόρος κύκλου εργασιών με την ονομασία "φόρος προστιθέμενης αξίας" (Φ.Π.Α.) σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου. Ο φόρος αυτός επιρρίπτεται από τον κατά νόμο υπόχρεο σε βάρος του αντισυμβαλλομένου. »

Επειδή με το άρθρο 2 του ν. 2859/2000 ορίζεται 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...»

Επειδή με το άρθρο 3 του ν. 2859/2000 ορίζεται 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 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: « 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 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 Φ.Π.Α. αποτυπώνεται και στοιχειοθετείται αναλυτικά, διεξοδικά, σαφώς και εμπειριστατωμένα στις οικείες εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου του ν. 4308/2014 και ν. 5104/2024 και Φ.Π.Α. 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:

- Πρόκειται για ατομική επιχείρηση με ημερομηνία έναρξης εργασιών στις 23-3-2018 και ημερομηνία διακοπής εργασιών στις 27-12-2018, με έδρα ένα ισόγειο κατάστημα με WC 17 τ.μ. στην οδό στη Θεσσαλονίκη. Δεν λειτούργησε ποτέ στη δηλωθείσα έδρα της και σε τηλεφωνική επικοινωνία με τον ιδιοκτήτη του καταστήματος,, αυτός δήλωσε ότι δεν γνωρίζει τον, δεν τον είδε ποτέ, άλλος ήρθε και μίσθωσε το χώρο και μάλιστα χρόνια μετά ερχόταν αλληλογραφία στην διεύθυνση αυτή για εκείνον, δεν θυμάται το όνομα του, ούτε έχει κρατήσει κάποιο φάκελο. Τα ενοίκια τα εισέπραξε όλα από μια γυναίκα το όνομα της δεν το θυμάται ούτε κράτησε το τηλέφωνο της. Αναφορικά με το αρ. αγροτεμάχιο, ο ιδιοκτήτης αυτού,, σε υπεύθυνη δήλωση του ν 1599/86 δήλωσε ότι ο μίσθωσε το αγροτεμάχιο του την 1-5-2018 και το ξενοίκιασε την 30-4-2019. Δεν γνωρίζει το αντικείμενο της εργασίας του. Δεν έκανε τίποτα στον χώρο που μίσθωσε και του τον σύστησε η Δεν δηλώθηκε υποκατάστημα στο χώρο αυτό. Αναφορικά με δηλωμένο υποκατάστημα ισόγειο επαγγελματικό βιοτεχνικό χώρο 200 τ.μ στη Θέση σε αγροτεμάχιο με αριθμό στο Θεσσαλονίκης, έναντι μηνιαίου μισθώματος 200,00€, ο ιδιοκτήτης αυτού δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα της φορολογικής αρχής για παροχή πληροφοριών.

- Ουδέποτε απασχόλησε προσωπικό και ως εκ τούτου ήταν αδύνατο να πραγματοποιήσει τον όγκο πωλήσεων εμπορευμάτων που αναγράφονται στα φορολογικά στοιχεία εκδόσεως της.

- Δεν διέθετε πάγιο εξοπλισμό και γενικά καμία υλικοτεχνική υποδομή ή τεχνικό εξοπλισμό ο οποίος ήταν απαραίτητος για την πώληση των εμπορευμάτων που αναγράφονται στα φορολογικά στοιχεία εκδόσεως του.

- Υπέβαλλε ανακριβείς δηλώσεις φορολογικών στοιχείων για το φορ. έτος 2018. Από την αντιπαραβολή των Μ.Υ.Φ που υπέβαλλε στη χρήση 2018, και αυτών που υπέβαλλαν οι αντισυμβαλλόμενες επιχειρήσεις, παρατηρήθηκε ότι οι μοναδικές αγορές που πραγματοποίησε καθ' όλη τη διάρκεια της λειτουργίας της επιχείρησής του ήταν από την ατομική επιχείρηση του με ΑΦΜ και διαπιστώθηκε ότι είναι όλες ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό

τους σύμφωνα με διεξαχθέντα έλεγχο. Συγκεκριμένα η ατομική επιχείρηση του είναι μια επιχείρηση συναλλακτικά ανύπαρκτη που ανήκει στο ίδιο κύκλωμα των εικονικών επιχειρήσεων με αυτή του (με ομοειδές αντικείμενο εργασιών). Δήλωσε δαπάνες (άνευ στοιχείων) ύψους 1.922.085,00€ χωρίς Φ.Π.Α.. Δεν πραγματοποίησε εισαγωγές (από τρίτες χώρες) ούτε και ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών.

• Δεν ανταποκρίθηκε στην υπ' αρ./10-2-2021 πρόσκληση της ελεγκτικής αρχής να θέσει στη διάθεσή της τα λογιστικά αρχεία του, αποστερώντας της τη δυνατότητα να προβεί σε οποιαδήποτε ελεγκτική επαλήθευση των βιβλίων και στοιχείων του.

• Οι κινήσεις του μοναδικού ενεργού λογαριασμού με αριθμό GR..... που τηρεί στην Τράπεζα Πειραιώς δεν παραπέμπουν σε επιχειρηματία που πραγματοποίησε πωλήσεις συνολικής καθαρής αξίας 1.998.823,93€, στο εσωτερικό της χώρας όσο και σε κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Οι μοναδικές πιστώσεις κατά το έτος 2018 στον ανωτέρω λογαριασμό αφορούν οκτώ μεταφορές χρημάτων και ένα εισερχόμενο έμβασμα από την με ΑΦΜ με το συνολικό ποσό των χρημάτων που κατατίθενται στον λογαριασμό του ελεγχόμενου να ανέρχεται στο ποσό των 2.250,00€.

• Από τις λήπτριες επιχειρήσεις προέκυψε ότι η εξόφληση των συναλλαγών πραγματοποιήθηκε με δύο τρόπους: α) Με έκδοση απλών ταχυδρομικών επιταγών από τα ΕΛ.ΤΑ., προκειμένου να προσδοθεί αληθοφάνεια σε ανύπαρκτες συναλλαγές και πληρωμή με μετρητά με παρόντες τον καταθέτη και λήπτη των χρημάτων, (δηλαδή ουσιαστικά ανακύκλωση χρημάτων) και β) Με έκδοση τραπεζικών επιταγών προς εξόφληση μέρους των συναλλαγών, ουσιαστικά δηλαδή με μετρητά.

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

A/A	ΛΗΠΤΗΣ ΑΦΜ	ΕΙΔΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ ΚΑΙ ΑΡΙΘΜΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΗΜΕΡ/ΝΙΑ ΠΡΑΓ/ΣΗΣ ΤΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	Είδος	ΠΟΣΟΤΗΤΑ ΣΕ ΚΙΛΑ	ΤΙΜΗ ΜΟΝΑΔΑΣ	Ώρα έναρξης	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	Φ.Π.Α	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ
1	 Μ. Ε.Π.Ε. ΑΦΜ	TIM. ...	21/5/2018	21/5/2018	σκραπ χαλκού σκραπ χαλκού σκραπ χαλκού σκραπ ορείχαλκου	145 246 1500 155	5,34 5,14 4,78 3,50	17:30	9751,24	0,00	9751,24
2	 Μ. Ε.Π.Ε. ΑΦΜ	TIM. ...	22/5/2018	22/5/2018	σκραπ χαλκού	2416	4,78	9:20	11548,48	0,00	11548,48
3	 Μ. Ε.Π.Ε. ΑΦΜ	TIM. ...	23/5/2018	23/5/2018	σκραπ χαλκού σκραπ χαλκού σκραπ χαλκού σκραπ σερπαντίνα	470 103 571 226	5,38 4,82 4,82 2,25	18:30	6285,78	0,00	6285,78
4	 Μ. Ε.Π.Ε. ΑΦΜ	TIM. ...	24/5/2018	24/5/2018	σκραπ αλουμινίου σκραπ αλουμινίου σκραπ αλουμινίου	500 1110 580	1,40 1,04 1,15	8:40	2521,40	0,00	2521,40
5	 Μ. Ε.Π.Ε. ΑΦΜ	TIM. ...	25/5/2018	25/5/2018	σκραπ αλουμινίου	2020	1,15	9:25	2323,00	0,00	2323,00
6	 Μ. Ε.Π.Ε. ΑΦΜ	TIM. ...	1/6/2018	1/6/2018	σκραπ χαλκού σκραπ ορείχαλκου	1531 82	4,80 3,55	8:50	7639,90	0,00	7639,90
7	 Μ. Ε.Π.Ε. ΑΦΜ	TIM. ...	9/6/2018	9/6/2018	σκραπ χαλκού σκραπ χαλκού σκραπ ορείχαλκου	314 1818 125	5,05 5,61 3,63	18:50	12238,43	0,00	12238,43
8	 Μ. Ε.Π.Ε. ΑΦΜ	TIM. ...	11/6/2018	11/6/2018	σκραπ αλουμινίου	2220	1,17	10:30	2597,40	0,00	2597,40
9	 Μ. Ε.Π.Ε. ΑΦΜ	TIM. ...	12/6/2018	12/6/2018	σκραπ αλουμινίου σκραπ αλουμινίου	1400 1030	1,17 1,35	10:00	3028,50	0,00	3028,50
10	 Μ. Ε.Π.Ε. ΑΦΜ	TIM. ...	15/6/2018	12/6/2018	σκραπ αλουμινίου σκραπ ανοξείδωτο	1080 1110	1,35 1,07	18:50	2645,70	0,00	2645,70
11	 Μ. Ε.Π.Ε. ΑΦΜ	TIM. ...	15/6/2018	15/6/2018	σκραπ ανοξείδωτο σκραπ σερπαντίνα	1400 60	1,07 2,30	12:10	1636,00	0,00	1636,00
12	 Μ. Ε.Π.Ε. ΑΦΜ	TIM. ...	22/6/2018	22/6/2018	σκραπ αλουμινίου σκραπ αλουμινίου	1520 980	1,15 1,33	14:20	3051,40	0,00	3051,40
13	 Μ. Ε.Π.Ε. ΑΦΜ	TIM. ...	25/6/2018	25/6/2018	σκραπ αλουμινίου	1470	1,14	15:50	1675,80	0,00	1675,80

A/A	ΛΗΠΤΗΣ ΑΦΜ	ΕΙΔΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ ΚΑΙ ΑΡΙΘΜΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΗΜΕΡ/ΝΙΑ ΠΡΑΓ/ΣΗΣ ΤΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	Είδος	ΠΟΣΟΤΗΤΑ ΣΕ ΚΙΛΑ	ΤΙΜΗ ΜΟΝΑΔΑΣ	Ώρα έναρξης	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	Φ.Π.Α	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ
14	 Μ. Ε.Π.Ε. ΑΦΜ	TIM. ...	25/7/2018	25/7/2018	σκραπ χαλκού σκραπ χαλκού	8196 2075	4,67 4,29	15:10	9817,07	0,00	9817,07
15	 Μ. Ε.Π.Ε. ΑΦΜ	TIM. ...	31/7/2018	31/7/2018	σκραπ χαλκού σκραπ χαλκού σκραπ χαλκού	361 360 724	4,83 4,65 4,26	14:30	6501,87	0,00	6501,87
16	 Μ. Ε.Π.Ε. ΑΦΜ	TIM. ...	7/8/2018	7/8/2018	σκραπ χαλκού σκραπ χαλκού σκραπ αλουμινίου σκραπ αλουμινίου	95 734 1200 2000	4,80 4,22 1,01 1,27	13:30	7305,48	0,00	7305,48
17	 Μ. Ε.Π.Ε. ΑΦΜ	TIM. ...	4/9/2018	4/9/2018	σκραπ αλουμινίου σκραπ αλουμινίου σκραπ ψυγεία αλουμινίου	760 820 510	1,09 1,02 0,85	12:25	2098,30	0,00	2098,30
18	 Μ. Ε.Π.Ε. ΑΦΜ	TIM. ...	22/9/2018	22/9/2018	σκραπ αλουμινίου σκραπ αλουμινίου σκραπ αλουμινίου σκραπ σερπαντίνια	230 740 401 153	0,97 0,99 1,25 1,87	9:50	1743,06	0,00	1743,06
19	 Μ. Ε.Π.Ε. ΑΦΜ	TIM. ...	26/9/2018	25/9/2018	σκραπ ορείχαλκος	3280	3,21	13:15 18:10	10528,80	0,00	10528,80
20	 Μ. Ε.Π.Ε. ΑΦΜ	TIM. ...	28/9/2018	26/9/2018	σκραπ ορείχαλκος	7950	3,21	8:40:00 πμ 12:35	25519,50	0,00	25519,50
21	 Μ. Ε.Π.Ε. ΑΦΜ	TIM. ...	28/9/2018	27/9/2018	σκραπ ορείχαλκος σκραπ αντιμόνιο σκραπ γρέζι ορείχαλκος	7379 86 690	3,21 0,77 2,45	9:35 13:40	25443,31	0,00	25443,31
22	 Μ. Ε.Π.Ε. ΑΦΜ	TIM. ...	27/10/2018	27/10/2018	σκραπ χαλκού σκραπ χαλκού	1456 2837	4,78 4,96	16:35	21016,86	0,00	21016,86
23	 Μ. Ε.Π.Ε. ΑΦΜ	TIM. ...	29/10/2018	29/10/2018	σκραπ χαλκού	4050	4,46	10:10	18063,00	0,00	18063,00
24	 Μ. Ε.Π.Ε. ΑΦΜ	TIM. ...	29/10/2018	29/10/2018	σκραπ χαλκού	3660	4,46	11:30	16323,60	0,00	16323,60
25	 Μ. Ε.Π.Ε. ΑΦΜ	TIM. ...	29/10/2018	29/10/2018	σκραπ χαλκού	3710	4,46	13:50	16546,60	0,00	16546,60
26	 Μ. Ε.Π.Ε. ΑΦΜ	TIM. ...	29/10/2018	29/10/2018	σκραπ χαλκού σκραπ χαλκού	918 3062	4,96 4,46	9:25	18209,80	0,00	18209,80
27	 Μ. Ε.Π.Ε. ΑΦΜ	TIM. ...	30/10/2018	30/10/2018	σκραπ χαλκού	3580	4,46	10:40	15966,80	0,00	15966,80
28	 Μ. Ε.Π.Ε. ΑΦΜ	TIM. ...	30/10/2018	30/10/2018	σκραπ χαλκού	4150	4,46	8:55	18509,00	0,00	18509,00
29	 Μ. Ε.Π.Ε. ΑΦΜ	TIM. ...	31/10/2018	31/10/2018	σκραπ χαλκού	4090	4,46	10:10	18241,40	0,00	18241,40
30	 Μ. Ε.Π.Ε. ΑΦΜ	Δ.Α.-TIM. ...	2/11/2018	2/11/2018	σκραπ αλουμινίου	1150	0,99	15:10	1138,50	0,00	1138,50
31	 Μ. Ε.Π.Ε. ΑΦΜ	Δ.Α.-TIM. ...	2/11/2018	2/11/2018	σκραπ χαλκού	2404	4,46	10:55	10721,84	0,00	10721,84
32	 Μ. Ε.Π.Ε. ΑΦΜ	Δ.Α.-TIM. ...	5/11/2018	5/11/2018	σκραπ αλουμινίου σκραπ αλουμινίου σκραπ μολύβι	1280 300 400	1,24 0,92 1,42	10:10	2431,20	0,00	2431,20
33	 Μ. Ε.Π.Ε. ΑΦΜ	TIM. ...	28/11/2018	27/11/2018	σκραπ ορείχαλκος	3020	3,25	14:25	9815,00	0,00	9815,00
34	 Μ. Ε.Π.Ε. ΑΦΜ	TIM. ...	28/11/2018	28/11/2018	σκραπ ορείχαλκος	3180	3,25	9:30	10335,00	0,00	10335,00
35	 Μ. Ε.Π.Ε. ΑΦΜ	TIM. ...	29/11/2018	28/11/2018	σκραπ ορείχαλκος	3800	3,25	13:35	12350,00	0,00	12350,00
36	 Μ. Ε.Π.Ε. ΑΦΜ	TIM. ...	30/11/2018	29/11/2018	σκραπ ορείχαλκος	2910	3,25	10:10	9457,50	0,00	9457,50
37	 Μ. Ε.Π.Ε. ΑΦΜ	TIM. ...	3/12/2018	3/12/2018	σκραπ χαλκού σκραπ χαλκού σκραπ χαλκού σκραπ χαλκού σκραπ χαλκού	1120 240 207 643 810 610	4,79 4,45 4,54 4,45 3,55 4,55	11:05	15823,93	0,00	15823,93
38	 Μ. Ε.Π.Ε. ΑΦΜ	TIM. ...	6/12/2018	5/12/2018	σκραπ ορείχαλκος σκραπ αλουμινίου σκραπ ορείχαλκου	1774 1764 104	3,75 1,23 3,17	10:15	9151,90	0,00	9151,90
								ΣΥΝΟΛΟ	380.002,35	0,00	380.002,35

Επειδή, στο 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 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 εμπορευμάτων 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.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, όπως αυτές περιγράφονται αναλυτικά στην με ημερομηνία 10.12.2024 έκθεση ελέγχου Φ.Π.Α. επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη φορολογικού έτους 2018, κρίνονται βάσιμες αποδεκτές και αιτιολογημένες.

Κατά συνέπεια, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί πραγματικών συναλλαγών με την ατομική επιχείρηση τουπερί υπαρκτής εκδότριας των υπό κρίση τιμολογίων επιχείρηση και περί εσφαλμένης κρίσης της φορολογικής αρχής απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι.

Επειδή, η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης επιβάλλει πράγματι στα διοικητικά όργανα να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές, τούτο, ωστόσο, δε σημαίνει ότι η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης μπορεί να εξελιχθεί σε τροχοπέδη για την εφαρμογή της νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της Διοίκησης. Η τελευταία δε, επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων ή πράξεων επιβολής προστίμων σε βάρος του φορολογουμένου, όταν από τον γενόμενο σε βάρος του έλεγχο διαγνώσθηκαν αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης φορολογικής παράβασης ή τη μη απαλλαγής του από φόρο με βάση συγκεκριμένες διατάξεις νόμων.

Επειδή εν προκειμένω δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από το φόρο εκροών ο ΦΠΑ ποσού 91.200,57€ για το φορ. έτος 2018 των υπό κρίση ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρ. 32 του ν. 2859/2000. Θέμα παραβίασης της αρχής της χρηστής διοίκησης δεν τίθεται.

Κατά συνέπεια ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραβίασης της αρχής της χρηστής διοίκησης απορρίπτεται.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ. πρωτ./09.01.2025 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «..... ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ ΕΠΕ», ΑΦΜ, νομίμως εκπροσωπούμενης.

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

**Υπ' αριθ./10.12.2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής
προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018**

Διαφορά φόρου	88.888,15€
Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α ν. 4987/2022	44.444,08€
Σύνολο φόρου για καταβολή	133.332,23€
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	0,00€
Μη αναγνωρισθέν πιστωτικό υπόλοιπο	2.312,42€

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

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.