



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 24/07/2025

Αριθμός απόφασης: 2555

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης

**Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8,
Αθήνα**

Ταχ. Κώδικας : 104 40

Τηλέφωνο : 213 1312351

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 72 του ν.5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 58),

β. του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. της με αριθμό Α.1165/22-11-2022 Απόφασης 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 υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 10-04-2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή τηςτου ULIA, με ΑΦΜ, με έδρα στον επί της, Τ.Κ.....,, κατά των:

Α) με αριθμό .../12-03-2025 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου

Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων,

Β) με αριθμό/12-03-2025 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2019 – 31/12/2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων,

Γ) με αριθμό/12-03-2025 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων και

Δ) με αριθμό .../12-03-2025 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2020 – 31/12/2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Την από 16-04-2025 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **10-04-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής τηςτου **ULIA**, με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Σύμφωνα με τα στοιχεία του υποσυστήματος Μητρώου του Taxis, η προσφεύγουσα, η οποία τηρεί απλογραφικά βιβλία, προέβη σε έναρξη εργασιών στις 17-01-2012 με κύρια δραστηριότητα: «Λιανικό Εμπόριο Ειδών Ιματισμού».

Α) Με τη με αριθμό/12-03-2025 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά χρεωστικού υπολοίπου φόρου ποσού 2.937,08 €, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 του ΚΦΔ (ν.4987/2022) (νυν άρθρου 54 του ν.5104/2024) ποσού 1.468,54 €, πλέον διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 506,98 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **4.912,60 €**.

Β) Με τη με αριθμό/12-03-2025 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2019 – 31/12/2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ποσού 2.263,54 €, πλέον προστίμου άρθρου 58Α του ΚΦΔ (ν.4987/2022) (νυν άρθρου 54 του ν.5104/2024) ποσού 1.131,77 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **3.395,31 €**.

Γ) Με τη με αριθμό/12-03-2025 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, μειώθηκε η δηλωθείσα ζημία κατά το ποσό των **20.000,00 €**.

Δ) Με τη με αριθμό/12-03-2025 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2020 – 31/12/2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ποσού 4.936,46 €, πλέον προστίμου άρθρου 58Α του ΚΦΔ (ν.4987/2022) (νυν άρθρου 54 του ν.5104/2024) ποσού 2.468,23 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **7.404,69 €**.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται στις με ημερομηνία θεώρησης 12-03-2025 εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και Κ.Φ.Δ./Ε.Λ.Π. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων.

Οι παραπάνω προσβαλλόμενες πράξεις και οι οικείες εκθέσεις ελέγχου **αναρτήθηκαν ηλεκτρονικά** μέσω της εφαρμογής «e-Κοινοποίηση» στις **12-03-2025** στον λογαριασμό της προσφεύγουσας στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, οπότε και εστάλη ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου της και αναγνώσθηκαν στις **13-03-2025**.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Δυνάμει των με αριθμό/0/8431/15-01-2025 και/0/8431/15-01-2025 εντολών ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, διενεργήθηκε στην επιχείρηση της προσφεύγουσας μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και εφαρμογής διατάξεων Κ.Φ.Δ./Ε.Λ.Π., για τα φορολογικά έτη 2019 και 2020, αντίστοιχα. Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το με αριθ. πρωτ. **Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤ. ΕΞ 2023 Πληροφοριακό Δελτίο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής**, το οποίο παρελήφθη από τη Δ.Ο.Υ. Χανίων με αριθμό εισ. πρωτ./11-05-2023. Σύμφωνα με την από 03-04-2023 Πληροφοριακή Έκθεση Ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, η οποία ήταν συνημμένη στο ανωτέρω έγγραφο, η προσφεύγουσα προέβη στις ακόλουθες ενέργειες:

- Κατά το **φορολογικό έτος 2019**, έλαβε ένα (1) εικονικό φορολογικό στοιχείο (τιμολόγιο) καθαρής αξίας **10.000,00 €** πλέον Φ.Π.Α. **2.400,00 €**, από την επιχείρηση με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, για **συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους**.
- Κατά το **φορολογικό έτος 2020**, έλαβε δύο (2) εικονικά φορολογικά στοιχεία (τιμολόγια) συνολικής καθαρής αξίας **20.000,00 €** πλέον Φ.Π.Α. **4.800,00 €**, από την επιχείρηση με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, για **συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους**.

Στις 16-01-2025, ο έλεγχος κοινοποίησε ηλεκτρονικά στην προσφεύγουσα τα με αριθ. πρωτ./16-01-2025 και/16-01-2025 αιτήματα παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. αναφορικά με τα φορολογικά έτη 2019 και 2020, αντίστοιχα και παράλληλα, τη γνωστοποίηση της έκδοσης των σχετικών εντολών ελέγχου.

Σε συνέχεια των ανωτέρω αιτημάτων, η προσφεύγουσα προσκόμισε στη Δ.Ο.Υ. Χανίων τα εξής:

1. Τα λογιστικά βιβλία εσόδων - εξόδων των φορολογικών ετών 2019 και 2020, σε ηλεκτρονική μορφή.
2. Τα επίμαχα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία εκδόσεωςμε ΑΦΜ, εκ των οποίων τα δύο (2) σε πρωτότυπη μορφή και το ένα (1) σε φωτοαντίγραφο.

3. Τις υποβληθείσες δηλώσεις Φ.Π.Α. και Εισοδήματος, των ελεγχόμενων φορολογικών ετών.

4. Τις καταστάσεις απογραφής εμπορευμάτων της 31/12/2019 και 31/12/2020.

Ακολούθως, συντάχθηκε η με αριθμό .../10-02-2025 Έκθεση Κατάσχεσης των επίμαχων φορολογικών στοιχείων εκδόσεωςμε ΑΦΜ, αντίγραφο της οποίας επιδόθηκε στον εκπρόσωπο της επιχείρησης της προσφεύγουσας, στις 10-02-2025.

Μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου και αφού καταλογίσθηκαν ως λογιστικές διαφορές οι καθαρές αξίες των ληφθέντων εικονικών τιμολογίων ύψους 10.000,00 € για το φορολογικό έτος 2019 και 20.000,00 € για το φορολογικό έτος 2020, αντίστοιχα, ο έλεγχος κοινοποίησε ηλεκτρονικά στην προσφεύγουσα στις 11-02-2025 το με αριθμό .../11-02-2025 **Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (ΣΔΕ)** και το με αριθμό .../11-02-2025 **Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (ΣΔΕ)**, αντίστοιχα, για τα εν λόγω φορολογικά έτη, με τις προσωρινές πράξεις προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος και του Φ.Π.Α..

Επί των ως άνω ΣΔΕ η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε και δεν διατύπωσε εγγράφως απόψεις. Ακολούθως, ο έλεγχος προέβη στη σύνταξη των οικείων εκθέσεων ελέγχου και στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Στη με ημερομηνία θεώρησης 12-03-2025 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, φορολογικού έτους 2019, αναγράφονται, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα (σελ.22):

«...

9. ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

...

... ο έλεγχος της Υπηρεσίας μας, κατά την αντικειμενική κρίση/εκτίμηση του συνόλου των ανωτέρω ευρημάτων και σύμφωνα με τα διδάγματα της πείρας και της κοινής λογικής στα πλαίσια του επιχειρείν και των συναλλακτικών ηθών και εθίμων, διαπίστωσε ότι, η ελεγχόμενη ατομική επιχείρηση με την επωνυμίακαι ΑΦΜ κρίθηκε ως λήπτης εικονικών φορολογικών στοιχείων κατά τα φορολογικά έτη 2019 και 2020 από την εκδότρια επιχείρηση με την επωνυμία με ΑΦΜ

Περαιτέρω, τα φορολογητέα κέρδη της ελεγχόμενης επιχείρησης, πρέπει να προσαυξηθούν κατά την καθαρή αξία των ληφθέντων εικονικών τιμολογίων.

Φορολογικό έτος	2019
Λογιστικό Αποτέλεσμα προ φόρων	22.270,77
Πλέον: Προσωρινές διαφορές (δήλωσης)	-2.127,35
Πλέον: Μόνιμες διαφορές (δήλωσης)	320,00
Μείον: Αφορολόγητα έσοδα (δήλωσης)	0,00

Πλέον: Λογιστικές διαφορές ελέγχου (καθαρή αξία εικονικών τιμολογίων)	10.000,00
Φορολογικό Αποτέλεσμα προ φόρων (ελέγχου)	30.463,42

...».

Στη με ημερομηνία θεώρησης 12-03-2025 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, φορολογικού έτους 2020, αναγράφονται, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα (σελ.23):

«...

9. ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

...

Περαιτέρω, τα φορολογητέα κέρδη της ελεγχόμενης επιχείρησης, πρέπει να προσαυξηθούν κατά την καθαρή αξία των ληφθέντων εικονικών τιμολογίων.

Φορολογικό έτος	2020
Λογιστικό Αποτέλεσμα προ φόρων	-31.483,57
Πλέον: Προσωρινές διαφορές (δήλωσης)	271,66
Πλέον: Μόνιμες διαφορές (δήλωσης)	779,17
Μείον: Αφορολόγητα έσοδα (δήλωσης)	1.100,00
Πλέον: Λογιστικές διαφορές ελέγχου (καθαρή αξία εικονικών τιμολογίων)	20.000,00
Φορολογικό Αποτέλεσμα προ φόρων (ελέγχου)	-11.532,74

...».

Στη με ημερομηνία θεώρησης 12-03-2025 έκθεση μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, φορολογικού έτους 2019, αναγράφονται, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα (σελ.22):

«...

9. ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

...

Περαιτέρω, οι φορολογητέες εισροές και ο αναλογούν φόρος εισροών, θα πρέπει να απομειωθούν κατά την καθαρή αξία και το Φ.Π.Α. αντίστοιχα, των ληφθέντων εικονικών τιμολογίων.

Φορολογικό έτος	2019
Σύνολο φορολογητέων εισροών	97.043,12
Μείον: καθαρή αξία εικονικών τιμολογίων	10.000,00
Σύνολο φορολογητέων εισροών (βάσει ελέγχου)	87.043,12
Σύνολο φόρου εισροών	22.757,52
Μείον: Φ.Π.Α. εικονικών τιμολογίων	2.400,00
Σύνολο φόρου εισροών (βάσει ελέγχου)	20.357,52

...».

Στη με ημερομηνία θεώρησης 12-03-2025 έκθεση μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, φορολογικού έτους 2020, αναγράφονται, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα (σελ.23):

«...

9. ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

...

Περαιτέρω, οι φορολογητέες εισροές και ο αναλογούν φόρος εισροών, θα πρέπει να απομειωθούν κατά την καθαρή αξία και το Φ.Π.Α. αντίστοιχα, των ληφθέντων εικονικών τιμολογίων.

Φορολογικό έτος	2020
Σύνολο φορολογητέων εισροών	61.256,72

Μείον: καθαρή αξία εικονικών τιμολογίων	20.000,00
Σύνολο φορολογητέων εισροών (βάσει ελέγχου)	41.256,72
Σύνολο φόρου εισροών	13.869,96
Μείον: Φ.Π.Α. εικονικών τιμολογίων	4.800,00
Σύνολο φόρου εισροών (βάσει ελέγχου)	9.069,96

...».

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητάει:

1. Να γίνει δεκτή η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή
2. Να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις

Προς επίρρωση των παραπάνω προβάλλει τα ακόλουθα:

1^{ος} ΛΟΓΟΣ. Νόμω και ουσία αβάσιμο των προσβαλλόμενων πράξεων - Οι προσβαλλόμενες πράξεις τυγχάνουν ακυρωτέες ως αόριστες, αναιτιολόγητες, άλλως ως πλημμελώς αιτιολογημένες – Πρόδηλη αοριστία, αναιτιολόγητο και ασάφεια των οικείων εκθέσεων ελέγχου

2^{ος} ΛΟΓΟΣ. Εσφαλμένη κρίση περί εικονικότητας των τιμολογίων – Καλή πίστη του λήπτη: Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος δεν προέβη σε ορθή εκτίμηση των πραγματικών περιστατικών και δεν τεκμηριώνει επαρκώς την εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων και ως εκ τούτου οι προσβαλλόμενες πράξεις πρέπει ν' ακυρωθούν. Ειδικότερα, ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος στηρίχθηκε αποκλειστικά στις διαπιστώσεις του ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής και χωρίς να γίνουν επαληθεύσεις στη δική της επιχείρηση, καθώς και ότι οι επίμαχες συναλλαγές ήταν πραγματικές. Επιπλέον, ισχυρίζεται ότι ακόμα κι αν ήθελε θεωρηθεί ότι τα επίμαχα τιμολόγια ήταν όντως εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη και πάλι έχει δικαίωμα έκπτωσης της σχετικής δαπάνης τόσο για σκοπούς φορολογίας εισοδήματος όσο και για σκοπούς Φ.Π.Α. διότι τελούσε σε καλή πίστη.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες:

- α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της, συμπεριλαμβανομένων και δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης,
- β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,
- γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και **αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.**

...».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 30 του ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.) ορίζεται, μεταξύ άλλων, 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 τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 32 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται, μεταξύ άλλων, 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, στην ΠΟΛ.1097/2016 εγκύκλιο του ΓΓΔΕ με θέμα «Κοινοποίηση της με αρ.134/2016 γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ. σχετικά με την άσκηση δικαιώματος έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών από καλόπιστο λήπτη εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίου» αναφέρονται, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα:

«Με την εν λόγω γνωμοδότηση έγινε δεκτό κατά πλειοψηφία ότι ο λήπτης εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίου που αφορά όμως πραγματική στο σύνολό της συναλλαγή, νομιμοποιείται να ασκήσει δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος ΦΠΑ εφόσον:

α) ο λήπτης αυτού ενεργούσε σε καλή πίστη δηλαδή δεν γνώριζε ότι ο εκδότης του στοιχείου δεν είναι το πρόσωπο με το οποίο σύναψε τη συμφωνία και πραγματοποίησε τη συναλλαγή,

β) το φορολογικό στοιχείο εκδίδεται από συναλλακτικά και φορολογικά υπαρκτό πρόσωπο, δηλαδή από πρόσωπο, το οποίο έχει δηλώσει την έναρξη εργασιών του στη φορολογική αρχή και διαθέτει τις υποδομές και το προσωπικό για να πραγματοποιήσει τη συναλλαγή, γ) το φορολογικό στοιχείο έχει εκδοθεί νομότυπα δηλαδή δεν είναι πλαστό και αναγράφει τα στοιχεία που ορίζονται στις κείμενες φορολογικές διατάξεις (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα - Κ.Φ.Α.Σ.- Κ.Β.Σ.).».

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΥΣ ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟΥΣ ΛΟΓΟΥΣ

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ.5 του άρθρου 66 του ν.4987/2022 (προγενέστερος ΚΦΔ) (νυν άρθρου 79 του ν.5104/2024) ορίζεται, μεταξύ άλλων, 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 εταιρεία, 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. Δεν είναι εικονικό για τον λήπτη το φορολογικό στοιχείο το οποίο αφορά πραγματική συναλλαγή, αν το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο στοιχείο...».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ίδιου ως άνω νόμου (νυν 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 τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 1 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«2. 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 τις διατάξεις του άρθρου 5 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«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.

...

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.

8. Ειδικά, η οντότητα παρακολουθεί με κατάλληλες δικλίδες τα παραλαμβανόμενα και αποστέλλόμενα αποθέματα είτε έχουν τιμολογηθεί είτε όχι. Ομοίως παρακολουθεί τα αποθέματά της σε χώρους τρίτων ή τα αποθέματα τρίτων σε δικούς της χώρους. Κατ' ελάχιστο, για τις διακινήσεις αυτές παρακολουθούνται:

α) η πλήρης επωνυμία ή το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση και ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) του εμπλεκόμενου μέρους,

β) η ποσότητα και το είδος των διακινούμενων αγαθών, και

γ) η ημερομηνία που έγινε η διακίνηση.

9. Η υποχρέωση της παραγράφου 8 εκπληρούται και όταν η οντότητα τηρεί με τάξη, πληρότητα και ορθότητα τα παραστατικά στοιχεία διακίνησης ή τα τιμολόγια πώλησης ή τις αποδείξεις λιανικής πώλησης, κατά περίπτωση, που εκδίδει ή λαμβάνει για τις σχετικές διακινήσεις των αγαθών, ώστε η οντότητα να είναι σε θέση να τεκμηριώνει οποτεδήποτε τις διακινήσεις αυτών. Όταν δεν έχει ληφθεί παραστατικό διακίνησης ή πώλησης, η οντότητα καταχωρεί σε κατάλληλο αρχείο τις απαιτούμενες πληροφορίες της παραγράφου 8(α) έως και 8(γ), αμελλητί με την παραλαβή των αποθεμάτων.

...

10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου.

...».

Επειδή, με την ΠΟΛ.1003/2014 εγκύκλιο της ΓΓΔΕ με θέμα «Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251) περί των «Ελληνικών Λογιστικών

Προτύπων, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις.» διευκρινίσθηκαν, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα:

«...»

Άρθρο 5: Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος

...

Παράγραφος 8

5.8.1 Η παράγραφος αυτή θέτει ιδιαίτερους κανόνες για την παρακολούθηση των παραλαμβανόμενων και αποστελλόμενων αποθεμάτων, είτε έχουν τιμολογηθεί είτε όχι. Η έννοια των αποθεμάτων παρατίθεται στο Παράρτημα Α. Η οντότητα απαιτείται να είναι σε θέση να τεκμηριώνει οποτεδήποτε στη διάρκεια του χρόνου, τις για οποιοδήποτε σκοπό, διακινήσεις αγαθών, απευθείας ή μέσω τρίτου. Το παραστατικό διακίνησης μπορεί να φέρει οποιονδήποτε κατάλληλο, ενδεικτικό της φύσης του, τίτλο, όπως «Παραστατικό Διακίνησης», «Δελτίο Αποστολής», «Συνοδευτικό Διακίνησης Αποθεμάτων», «Έγγραφο διακίνησης μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων» «Συγκεντρωτικό δελτίο διακίνησης», κλπ.

5.8.2 Το παραστατικό διακίνησης εκδίδεται, σε κατάλληλο χρόνο, για την αποστολή ή την παράδοση ή τη διακίνηση των αποθεμάτων, συνοδεύει τα αποθέματα μέχρι τον τελικό προορισμό τους και διαφυλάσσεται από τους αντισυμβαλλόμενους, πλην των ιδιωτών. Δεν απαιτείται έκδοση παραστατικού διακίνησης εφόσον εκδίδεται άμεσα τιμολόγιο πώλησης που συνοδεύει τα αγαθά κατά τη διακίνησή τους, δηλαδή στην περίπτωση αυτή το τιμολόγιο είναι και έγγραφο διακίνησης. Επί ηλεκτρονικής έκδοσης παραστατικού απαιτείται να υπάρχει πρόσβαση στα δεδομένα του στοιχείου στη διάρκεια της διακίνησης για ελεγκτικούς σκοπούς. Διευκρινίζεται επίσης, ότι το παραστατικό διακίνησης εκδίδεται ανεξάρτητα από το εάν η διακίνηση διενεργείται με μεταφορικά μέσα του πωλητή ή οποιουδήποτε τρίτου.

...».

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ.1 και 2 του άρθρου 15 του ν.4308/2014 ορίζεται ότι:

«1. Η αυθεντικότητα της προέλευσης, η ακεραιότητα του περιεχομένου και η αναγνωσιμότητα του τιμολογίου που λαμβάνεται ή εκδίδεται από την οντότητα, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, διασφαλίζεται από το χρόνο της έκδοσής του έως τη λήξη της περιόδου διαφύλαξής του.

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 οποιεσδήποτε 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, όταν αποδίδεται σε 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 της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλομένου του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο (ΣτΕ 506/08-02-2012), σε περίπτωση δε, 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 ΣτΕ 3336/2015, ΣτΕ 1405/2015, ΣτΕ 4629/2014, ΣτΕ 4473/2014, ΣτΕ 721/2014, ΣτΕ 4328/2013, ΣτΕ 533/2013).

Σε κάθε περίπτωση, η καλοπιστία του λήπτη δεν είναι νοητή στην περίπτωση που ο εκδότης είναι συναλλακτικά ανύπαρκτος (ΣτΕ 3336/2015, ΣτΕ 721/2014).

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 1404/2015 του Συμβουλίου της Επικρατείας:

«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. ...».

Επειδή, με την ΣτΕ 1238/2018, κρίθηκε μεταξύ άλλων:

«Επειδή, περαιτέρω, κατά τα παγίως κριθέντα (ΣτΕ 394/2013, ΣτΕ 4328/2013, ΣτΕ 4570/2014, ΣτΕ 4269/ 2014, 1405, 3336-40, ΣτΕ 3347/2015, ΣτΕ 3399/2015, ΣτΕ 336/2018) κρίθηκε, όταν αποδίδεται σε 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 φορολογικού στοιχείου είναι φορολογικώς ανύπαρκτος, ήτοι 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 πραγματοποίησής της), είτε ότι ο ανωτέρω εκδότης είναι φορολογικώς μεν υπαρκτός αλλά, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν από την συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως και του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει ότι πραγματοποιήθηκε η συναλλαγή, στην οποία αφορά το φορολογικό στοιχείο)....».

Επειδή, από τον έλεγχο που διενήργησε η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής στην επιχείρηση με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ, αυτή κρίθηκε ως εκδότης εικονικών φορολογικών

στοιχείων κατά τα έτη 2018, 2019, 2020 προς διάφορες λήπτριες επιχειρήσεις, μεταξύ των οποίων και η προσφεύγουσα. Αναλυτικά αναφέρονται τα κάτωθι:

« [...] 5. ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ

[...]

- Επειδή, εν προκειμένω, ο παρόν έλεγχος διενεργήθηκε λαμβάνοντας υπόψη, ως προελέχθη, τα δεδομένα που εν ευρεία έννοια στην ενότητα 4 της παρούσας εκθέσεως εκτίθενται και λεπτομερώς στις προηγούμενες αυτής ενότητες περιγράφονται, προκειμένου να τα συνεκτιμήσει και να τα αξιολογήσει και ως εκ τούτου να καταλήξει αντικειμενικά και με ασφάλεια στις κάτωθι λεπτομερώς περιγραφόμενες διαπιστώσεις.
- Επειδή η ελεγχόμενη οντότητα αν και φέρεται, σύμφωνα με τα καταχωρημένα στα πληροφοριακά συστήματα της Α.Α.Δ.Ε. στοιχεία, να εδρεύει αρχικά στην οδό αρ. στο και στην συνέχεια στην οδό αρ. στην, εν τοις πράγμασι απεδείχθη ότι λειτούργησε μόνο στην αρχικά δηλωθείσα διεύθυνση και αποκλειστικά και μόνο ως κατάστημα λιανικής πώλησης γυναικείων ενδυμάτων. Από τους μερικούς επιτόπιους ελέγχους (αυτοψίες) που διενήργησε η Υπηρεσία μας, διαπιστώθηκε ότι μεν η ελεγχόμενη οντότητα διέθετε σε λειτουργία ένα εμπορικό κατάστημα λιανικής πώλησης στο στο οποίο όμως δεν βρέθηκε κανένα στοιχείο που να βεβαιώνει ότι στον ίδιο χώρο πραγματοποιούνταν ταυτόχρονα και συναλλαγές χονδρικών πωλήσεων δε στην δεύτερη δηλωθείσα διεύθυνση της ελεγχόμενης οντότητας η έδρα βρέθηκε κλειστή και από πληροφορίες περιοίκων πληροφορηθήκαμε ότι το εν λόγω κατάστημα δεν είχε λειτουργήσει.
- Επειδή ουδεμία άλλη επαγγελματική εγκατάσταση (π.χ. αποθήκη ή υποκατάστημα) της εδώ ελεγχόμενης έχει εντοπιστεί, παρότι ο έλεγχος κατέβαλε τη δέουσα επιμέλεια και προσοχή προκειμένου να ανευρεθεί ο εδώ ελεγχόμενος.
- Επειδή η ελεγχόμενη οντότητα ουδέποτε επέδειξε/προσκόμισε στη Φορολογική Αρχή τα τηρούμενα από πλευράς της βιβλία και στοιχεία, παρότι αυτό της ζητήθηκε επανειλημμένα, κατόπιν νόμιμης κοινοποίησης σ' αυτήν σχετικών Προσκλήσεων (βλ. ανωτέρω «Ενέργειες Ελέγχου») και παρότι καταλογίστηκαν σε βάρος της οι αντίστοιχες παραβάσεις.
- Επειδή μέχρι και σήμερα η εδώ ελεγχόμενη οντότητα εμφανίζει σύμφωνα με τα πληροφοριακά συστήματα της Α.Α.Δ.Ε. πλήθος βεβαιωμένων οφειλών σε βάρος της, τις οποίες (οφειλές) δεν έχει εξοφλήσει (εν όλω ή εν μέρει) αλλά ούτε και έχει επιχειρήσει να ρυθμίσει την εξόφλησή τους με σχετική προς τούτο αίτηση, υποβληθείσα είτε αυτοπροσώπως στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. Αιγάλεω και Α' Αθηνών είτε ηλεκτρονικώς μέσω του αντίστοιχου ιστότοπου.
- Επειδή απεδείχθη ότι η ελεγχόμενη οντότητα δεν δύναται να διενεργεί τις επίμαχες χονδρικές πωλήσεις αγαθών - καθότι δεν διαθέτει (κατά κυριότητα ή κατά κατοχή) τον απαιτούμενο μηχανολογικό/τεχνολογικό εξοπλισμό (μηχανήματα), αλλά ούτε εμφανίζεται να διαθέτει στην κυριότητά ή κατοχή της μεταφορικά μέσα (οχήματα κλπ.) επαγγελματικής ή έστω ιδιωτικής χρήσης, ούτως ώστε να δικαιολογείται η άσκηση της επαγγελματικής της δραστηριότητας και η στα πλαίσια αυτής διενέργεια σχετικών συναλλαγών, ήτοι της πώλησης/μεταφοράς των αντίστοιχων εμπορευμάτων.
- Επειδή η ελεγχόμενη οντότητα δεν εμφανίζεται να διενεργεί αγορές/προμήθειες υλικών (εμπορευμάτων) δεδομένου ότι δεν υποβάλλει σχετικές συγκεντρωτικές καταστάσεις ενώπιον της Φορολογικής Αρχής αλλά ούτε έχει δηλωθεί και ως πελάτης σε

- συγκεντρωτικές καταστάσεις τρίτων και άρα αποδεικνύεται ότι δεν έχει τη δυνατότητα να μεταπωλεί.
- Επειδή η ελεγχόμενη οντότητα από τον χρόνο έναρξής της, ήτοι την 13^η.11.2018, μέχρι και σήμερα, ήτοι τον χρόνο σύνταξης της παρούσας εκθέσεως ελέγχου έχει υποβάλλει δύο (2) δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019 οι οποίες η μεν πρώτη εμφανίζει ζημιές ενώ η δεύτερη είναι μηδενική. Οι ανωτέρω δηλώσεις δεν ταυτίζονται με τα αντίστοιχα δηλωθέντα έσοδα όπως εμφανίζονται στις συγκεντρωτικές καταστάσεις Πελατών - Προμηθευτών (Μ.Υ.Φ.) αλλά ούτε με τις συνολικές εκροές της επιχείρησης όπως εμφανίζονται στις αντίστοιχες περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α..
 - Επειδή η ελεγχόμενη οντότητα από τον χρόνο έναρξής της, ήτοι την 13^η.11.2018, μέχρι και σήμερα, ήτοι τον χρόνο σύνταξης της παρούσας εκθέσεως ελέγχου υποβάλλει ενώπιον της Φορολογικής Αρχής δηλώσεις ΦΠΑ, μηδενικές ή χρεωστικές, που όμως δεν ταυτίζονται με τα αντίστοιχα δηλωθέντα έσοδα όπως αυτά εμφανίζονται στις συγκεντρωτικές καταστάσεις Πελατών - Προμηθευτών (Μ.Υ.Φ.).
 - Επειδή η ελεγχόμενη οντότητα από έναρξέως της μέχρι και σήμερα έχει υποβάλλει τις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών - προμηθευτών μόνο για τις χρήσεις 2019 και 2020 και ουχί για τη χρήση 2018 και αποκλειστικά μόνο σε σχέση με τις πωλήσεις χονδρικής που διενήργησε επί τη βάσει εκδοθέντων από πλευράς της Τιμολογίων και όχι σε σχέση με τις διενεργούμενες από πλευράς της δαπάνες / αγορές / προμήθειες / έξοδα.
 - Επειδή η ελεγχόμενη οντότητα από έναρξέως της μέχρι και σήμερα δεν έχει υποβάλλει συγκεντρωτικές καταστάσεις λιανικών συναλλαγών παρότι από αυτοψία που πραγματοποιήθηκε στην έδρα της ελεγχόμενης βρέθηκε να χρησιμοποιεί ταμειακή φορολογική μηχανή με αριθμό μητρώου, για την οποία η ελεγχόμενη οντότητα δεν προέβη στην δήλωση έναρξής της.
 - Επειδή από το άνοιγμα των τραπεζικών λογαριασμών της ελεγχόμενης διαπιστώθηκε να μην πραγματοποιούνται πληρωμές για αγορά εμπορευμάτων αλλά ούτε πληρωμές εν γένει δαπανών.
 - Επειδή μέρος των εξοφλήσεων των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, πραγματοποιήθηκε από τους του, τον τουκαι την, άτομα τα οποία ουδεμία σχέση (επαγγελματική) φέρεται να έχουν τόσο με την ελεγχόμενη οντότητα όσο και με τους λήπτες των επίμαχων φορολογικών στοιχείων.
 - Επειδή σε πολλές περιπτώσεις οι καταθέσεις των μετρητών στους τραπεζικούς λογαριασμούς της ελεγχόμενης πραγματοποιούνται σε καταστήματα τραπεζών στο κέντρο της Αθήνας και ουχί σε καταστήματα τραπεζών στις περιοχές που εδρεύουν οι πελάτες της ελεγχόμενης.
 - Επειδή στους τραπεζικούς λογαριασμούς της ελεγχόμενης μεταφέρονται χρηματικά ποσά από τις επιχειρήσεις,, και με τις οποίες η ελεγχόμενη οντότητα δεν πραγματοποιεί εμπορικές συναλλαγές, αλλά διαπιστώθηκε ότι συμμετέχουν σε ένα ευρύ και καλά οργανωμένο κύκλωμα - καθότι σύμφωνα με αντίστοιχους ελέγχους που η Φορολογική Αρχή διενεργεί εντοπίζει συστηματικά και κατ' εξακολούθηση τους αυτούς συμμετέχοντες - που είχε ως αποκλειστικό και μόνο σκοπό την έκδοση και εν γένει εμπορία φορολογικών στοιχείων μεγάλης αξίας.
- ...».

Επειδή, από τον έλεγχο, διαπιστώθηκε ότι η επιχείρηση με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ κατά τα υπό κρίση έτη 2019 και 2020 είναι εκδότρια εικονικών φορολογικών στοιχείων. Μεταξύ των επιχειρήσεων που έλαβαν τιμολόγια από την ανωτέρω οντότητα ήταν και η προσφεύγουσα, η οποία ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε: α) ένα (1) εικονικό φορολογικό στοιχείο (τιμολόγιο), για το φορολογικό έτος 2019, καθαρής αξίας 10.000,00 € πλέον Φ.Π.Α. 2.400,00 €, ήτοι συνολικής αξίας 12.400,00 € και β) δύο (2) εικονικά φορολογικά στοιχεία (τιμολόγια), για το φορολογικό έτος 2020, συνολικής καθαρής αξίας 20.000,00 € πλέον Φ.Π.Α. 4.800,00 €, ήτοι συνολικής αξίας 24.800,00 €, τα οποία ο έλεγχος έκρινε ότι αφορούν σε συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους.

Επειδή, ο έλεγχος με βάση τα στοιχεία του εν λόγω Πληροφοριακού Δελτίου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής απέδειξε πλήρως την εικονικότητα στο σύνολό τους των επίμαχων φορολογικών στοιχείων από τον εκδότη και ο αντίθετος ισχυρισμός της προσφεύγουσας πρέπει ν' απορριφθεί ως αβάσιμος.

Επειδή επιπλέον, από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Χανίων διενεργήθηκε πλήθος ελεγκτικών επαληθεύσεων στην επιχείρηση της προσφεύγουσας, ήτοι:

α) έλεγχος καταχώρησης στα βιβλία, β) έλεγχος καταχώρησης στις συγκεντρωτικές καταστάσεις Πελατών – Προμηθευτών (Μ.Υ.Φ.), γ) έλεγχος τρόπου εξόφλησης των επίμαχων συναλλαγών, δ) έλεγχος μεταφοράς αγαθών, ε) κατάσχεση των επίμαχων φορολογικών στοιχείων.

Επειδή, από τις καταστάσεις απογραφής εμπορευμάτων της 31/12/2019 και 31/12/2020 στις οποίες αναφέρεται η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή (σελ.12), δεν αποδεικνύεται η αγορά των επίμαχων εμπορευμάτων, αφού η περιγραφή των αγορασθέντων αγαθών στα ληφθέντα εικονικά τιμολόγια είναι αόριστη και γενική.

Επειδή, με βάση τις διευκρινίσεις που δόθηκαν με την ΠΟΛ.1113/2015 εγκύκλιο της ΓΓΔΕ αναφορικά με την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών και ειδικά στην περίπτωση απώλειας των πρωτότυπων φορολογικών στοιχείων, θα λαμβάνονται υπόψη και επικυρωμένα φωτοαντίγραφα των στοιχείων αυτών από τον εκδότη τους.

Ωστόσο, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα προσκόμισε στον έλεγχο απλό φωτοαντίγραφο του με αριθμό/10-12-2019 Τιμολόγιου, καθόσον, όπως ισχυρίζεται, δεν κατέστη εφικτό να εντοπίσει το πρωτότυπο (σελ.11 ενδικοφανούς προσφυγής). Συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός της περί έκπτωσης της σχετικής δαπάνης τόσο για σκοπούς φορολογίας εισοδήματος όσο και για σκοπούς Φ.Π.Α. απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, αναφορικά με τη διατραπεζική μεταφορά του ποσού των 2.400 € από τον γιο της προσφεύγουσας που βρισκόταν στην Αθήνα για την εξόφληση του με αριθμό/20-05-2020 Τιμολόγιου αξίας 12.400 € (σχετ. 4 ενδικοφανούς προσφυγής), ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος και αναπόδεικτος για τους εξής λόγους:

α) δεν αποδεικνύεται από κανένα επίσημο στοιχείο ή έγγραφο, ότι πράγματι ο γιος της προσφεύγουσας κατά την επίμαχη περίοδο βρισκόταν στην Αθήνα και

β) δεν έχει καμία δικαιολογητική βάση και στερείται κάθε λογικής, το επιχείρημα της προσφεύγουσας, ότι λόγω φόρτου εργασίας στην επιχείρησή της στο, δεν μπορούσε να μεταβεί στο πλησιέστερο τραπεζικό κατάστημα, αλλά ανέθεσε στον γιο της, ο οποίος βρισκόταν στην Αθήνα να μεταβεί εκείνος σε κάποιο τραπεζικό κατάστημα και να διενεργήσει διατραπεζική μεταφορά του ποσού των 2.400 € στον λογαριασμό του εκδότη των επίμαχων τιμολογίων.

Επειδή, αναφορικά με την εξόφληση του με αριθμό/15-06-2020 Τιμολογίου αξίας 12.400 € με κατάθεση μετρητών από τον γιο της προσφεύγουσας στην Αθήνα στον λογαριασμό του προμηθευτή (σχετ. 7 ενδικοφανούς προσφυγής) και την παραλαβή των αγορασθέντων εμπορευμάτων από τον ίδιο, από το κατάστημα του προμηθευτή στο Αιγάλεω και τη μεταφορά τους στα Χανιά, με οικογενειακό όχημα, σε κούτες, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος και αναπόδεικτος για τους εξής λόγους:

α) η συναλλακτική πρακτική της παράδοσης μετρητών ενός τόσο μεγάλου ποσού εν προκειμένω 12.400 €, σε ένα άτομο νεαρής ηλικίας που ούτε είναι ιδιοκτήτης ούτε εταίρος ούτε εργάζεται στην προσφεύγουσα επιχείρηση, δεν συνάδει με τα δεδομένα της κοινής λογικής και πείρας,

β) δεν προσκομίσθηκε κανένα αποδεικτικό στοιχείο της μεταφοράς των αγορασθέντων ειδών με το οικογενειακό όχημα καθώς και της ακτοπλοϊκής μεταφοράς του οχήματος στα Χανιά και

γ) δεν προσκομίσθηκε εισιτήριο μεταφοράς επιβάτη που να απεικονίζονται τα πλήρη στοιχεία του γιου της προσφεύγουσας που σύμφωνα με τους ισχυρισμούς της ταξίδευσε με πλοίο.

Επειδή, τα προσκομισθέντα παραστατικά εξόφλησης δεν κρίθηκαν από τον έλεγχο, ως ικανά και πρόσφορα στοιχεία για την απόδειξη της μη εικονικότητας των συναλλαγών, ενώ περαιτέρω, η εξόφληση και μόνο των τιμολογίων, δεν αποτελεί το κρίσιμο στοιχείο της απόδειξης της πραγματοποίησης των επίμαχων συναλλαγών.

Επειδή, η προσφεύγουσα με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή προσκομίζει φωτοαντίγραφο των με αριθμό/30-12-2019 και/02-06-2020 Τιμολογίων της εταιρείας με την επωνυμία «.....» (σχετ. 3 και 6 ενδικοφανούς προσφυγής), με ΑΦΜ τα οποία ισχυρίζεται ότι αποτελούν ακριβή αντίγραφα των σχετικών παραστατικών διακίνησης των αγαθών που φέρεται να αγοράστηκαν με τα με αριθμό/10-12-2019 και/20-05-2020 Τιμολόγια, αντίστοιχα, συνολικής αξίας 12.400,00 € έκαστο.

Ωστόσο, τα εν λόγω Τιμολόγια δεν είναι επικυρωμένα φωτοαντίγραφα των πρωτότυπων φορολογικών στοιχείων και επιπλέον, δεν δύνανται να αποτελέσουν αποδεικτικό στοιχείο διακίνησης των εν λόγω αγαθών για τους εξής λόγους:

α) αναφέρονται στη μεταφορά ενός (1) δέματος και τριών (3) δεμάτων, αντίστοιχα, χωρίς καμία αναλυτικότερη περιγραφή και χωρίς να αναφέρεται βάρος ή όγκος,

β) είναι εξαιρετικά χαμηλής αξίας, ήτοι 5,00 € και 15,00 €, αντίστοιχα, συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α.,

γ) κατά τα δεδομένα της κοινής λογικής και πείρας, αγορασθέντα εμπορεύματα συνολικής αξίας 12.400,00 € θα καταλάμβαναν σημαντικό όγκο και για τα οποία το κόστος

μεταφοράς θα ήταν σαφώς υψηλότερο από το αναγραφόμενο, λαμβανομένου υπόψη ότι πρόκειται για κόστος αγοράς εμπορευμάτων σε τιμές χονδρικής, καθώς και ότι πρόκειται για οδική εμπορευματική μεταφορά με ενδιάμεση ακτοπλοϊκή μεταφορά από την στη και

δ) δεν προσκομίσθηκε ιδιωτικό συμφωνητικό ή κάποιο άλλο αποδεικτικό στοιχείο της συνεργασίας της προσφεύγουσας με την ως άνω μεταφορική εταιρεία, προκειμένου να τεκμηριωθεί η εν λόγω προνομιακή τιμολόγηση.

Επομένως, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας για εσφαλμένη κρίση περί εικονικότητας και πραγματικής συναλλαγής, απορρίπτεται ως αβάσιμος και αναπόδεικτος και ο έλεγχος ορθώς προέβη στην αναμόρφωση των αποτελεσμάτων της επιχειρηματικής της δραστηριότητας.

Επειδή, η καλή πίστη του λήπτη των φορολογικών στοιχείων αφορά τις περιπτώσεις κατά τις οποίες η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη και όχι περιπτώσεις όπως η προκείμενη, κατά την οποία οι συναλλαγές ήταν εικονικές στο σύνολό τους. Σε κάθε περίπτωση, η επίκληση της καλής πίστης δεν αρκεί από μόνη της, αλλά ο συναλλασσόμενος οφείλει να την αποδεικνύει με οποιονδήποτε πρόσφορο τρόπο. Εν προκειμένω, η προσφεύγουσα, που φέρει το βάρος απόδειξης της καλής της πίστης, δεν απέδειξε αυτή ούτε κατά τη λήψη των επίδικων στοιχείων, ούτε όμως απέδειξε με οποιοδήποτε τρόπο ότι πραγματοποιήθηκαν οι φερόμενες ως συντελεσθείσες συναλλαγές από τον εκδότη των τιμολογίων (ΣτΕ 721/2014, 1313/2013).

Ως εκ τούτου, δεδομένου του γεγονότος ότι το σύνολο των επίμαχων συναλλαγών ήταν εικονικές και ουδέποτε πραγματοποιήθηκαν από τον εκδότη των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων, δεν μπορεί να τεθεί θέμα καλοπιστίας του λήπτη και ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος και αναπόδεικτος.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 64 του ν.4987/2022 (νυν άρθρου 76 του ν.5104/2024) 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 πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ.1 και 2 του άρθρου 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999 - ΦΕΚ Α' 45) ορίζεται ότι:

«1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της.

2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης.».

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ.1 και 4 του άρθρου 171 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν.2717/1999 - ΦΕΚ Α' 97) ορίζεται, μεταξύ άλλων, 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...

4. 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, τα αποτελέσματα του ελέγχου, ήτοι οι διαπιστώσεις των ελεγκτικών οργάνων, τα εξευρεθέντα, κρίσιμα στοιχεία και τα εξ αυτών συναγόμενα συμπεράσματα, καταγραφόμενα στην σχετική έκθεση ελέγχου, συνιστούν την αναγκαία αιτιολογία της πράξης (φύλλου ελέγχου), δια της οποίας επιβάλλονται μετά από έλεγχο οι φόροι, ως εκ τούτου δε, επιβάλλεται η πληρότητα της έκθεσης ελέγχου κατά τρόπο, δυνάμενο να στηρίξει και ενώπιον των φορολογικών Δικαστηρίων, σε περίπτωση προσφυγής σε αυτά, την εγγραφή.

Από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδας Σπηλιωτόπουλος, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5 «Αιτιολογία της διοικητικής πράξης»).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση στις οικείες εκθέσεις ελέγχου, εκτίθεται λεπτομερειακά η συνδρομή των πραγματικών καταστάσεων, όπου τα πραγματικά περιστατικά παρατίθενται εμπεριστατωμένα. Επομένως, σε καμία περίπτωση δεν υφίσταται έλλειψη αιτιολογίας όπως υποστηρίζει η προσφεύγουσα και κατά συνέπεια ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί έλλειψης αιτιολογίας πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις με ημερομηνία θεώρησης 12-03-2025 εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και Κ.Φ.Δ./Ε.Λ.Π. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από **10-04-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής τηςτου **ULIA**, με ΑΦΜ και την επικύρωση των κάτωθι πράξεων:

Α) με αριθμό/12-03-2025 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων,

Β) με αριθμό/12-03-2025 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2019 - 31/12/2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων,

Γ) με αριθμό/12-03-2025 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων και

Δ) με αριθμό/12-03-2025 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2020 - 31/12/2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων.

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

Α) Η με αριθμό/12-03-2025 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου	2.937,08 €
Πρόστιμο φόρου του άρθρου 58 του ΚΦΔ	1.468,54 €
Διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης	506,98 €
Σύνολο φόρου για καταβολή	4.912,60 €

Β) Η με αριθμό/12-03-2025 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2019 - 31/12/2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου	2.263,54 €
Πρόστιμο του άρθρου 58Α του ΚΦΔ	1.131,77 €
Σύνολο φόρου για καταβολή	3.395,31 €

Γ) Η με αριθμό/12-03-2025 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Ζημία	31.532,74 €	11.532,74 €	11.532,74 €	20.000,00 €

Δ) Η με αριθμό/12-03-2025 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2020 - 31/12/2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου	4.936,46 €
Πρόστιμο του άρθρου 58Α του ΚΦΔ	2.468,23 €
Σύνολο φόρου για καταβολή	7.404,69 €

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

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.