



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 29/05/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1372

ΤΜΗΜΑ : Α3 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604552
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας («ΚΦΔ», που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 4987/2022, ΦΕΚ Α΄ 206).

β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β΄ 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β΄ 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β΄ 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 27.1.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ΕΙ 2023 ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων Αττικής, κατοίκου Αττικής, οδός, θέση, κατά της υπ' αριθμ./28.12.2022 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2016-31.12.2016 του Προϊσταμένου του 4^{ου} Ελεγκτικού Κέντρου (ΕΛ.ΚΕ.) Αττικής, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την αναφερθείσα στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 28.12.2022 οικεία έκθεση ελέγχου του ίδιου Προϊσταμένου.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της ως άνω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

* * * * *

Επί της από 27.1.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ΕΙ 2023 ενδικοφανούς προσφυγής του, 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:

Με την υπ' αριθμ. /28.12.2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2016-31.12.2016 του Προϊσταμένου του 4^{ου} Ελεγκτικού Κέντρου (ΕΛ.ΚΕ.) Αττικής επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΠΑ ποσού 16.058,86 €, πλέον 8.029,43 € προστίμου άρθρου 58Α Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ΚΦΔ, που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 4987/2022) λόγω ανακρίβειας των οικείων υποβληθεισών δηλώσεων του ΦΠΑ α', β', γ' και δ' τριμήνων φορολογικής περιόδου 01.01.2016-31.12.2016, ήτοι συνολικό ποσό 24.088,29 €, στο σώμα δε της πράξης υπάρχει η επισήμανση ότι «το ποσό της φορολογικής οφειλής επιβαρύνεται με τόκους εκπρόθεσμης καταβολής από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας καταβολής έως την ημέρα που πραγματοποιείται η καταβολή, σύμφωνα με το άρθρο 53 του Κ.Φ.Δ., όπως ισχύει».

Η διαφορά αυτή ΦΠΑ προέκυψε επί τη βάση της από 28.12.2022 οικείας έκθεσης ελέγχου ΦΠΑ του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, σύμφωνα με την οποία επαναπροσδιορίστηκαν οι φορολογητέες εισροές της επιχείρησης του προσφεύγοντος κατά την ελεγχθείσα περίοδο 01.01.2016-31.12.2016 με την αφαίρεση από τις συνολικές δηλωθείσες φορολογητέες εισροές της επιχείρησής του της περιόδου αυτής ποσού φορολογητέων εισροών συνολικού ύψους **66.511,42 €** λόγω εικονικότητας των οικείων συναλλαγών και των αντίστοιχων συνολικά εκατόν εξήντα επτά (167) ληφθέντων (εκδοθέντων από την επιχείρηση, ΑΦΜ), καταχωρηθέντων και χρησιμοποιηθέντων τιμολογίων (μη αποδοθείς ΦΠΑ συνολικού ύψους 15.962,74 €), ως ακολούθως

Ελεγχθείσα περίοδος	Φορολογητέες εισροές	
	Ποσό δήλωσης	Ποσό ελέγχου
01.01.2016-31.12.2016	379.792,43 €	313.281,01 €

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, προβάλλοντας, συνοπτικά, τους ακόλουθους λόγους:

- 1) Ανυπαρξία των πραγματικών περιστατικών που φέρονται να στοιχειοθετούν την εικονικότητα των συναλλαγών του με την εκδότρια επιχείρηση.
- 2) Παράνομη μη αναγνώριση των εν λόγω δαπανών εκ των υπό κρίση τιμολογίων και του αναλογούντος σε αυτές ΦΠΑ.
- 3) Μη ορθός υπολογισμός του αναλογούντος ΦΠΑ για το κρινόμενο φορολογικό έτος 2016.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 65 ΚΦΔ, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης (29.12.2022): «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.»

Ως προς τον πρώτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, όπως κρίθηκε (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. 2633/2002 απόφαση (5μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 5 της απόφασης): «...η διενέργεια ελέγχου και η σύνταξη σχετικής εκθέσεως από όργανο της οικονομικής εφορείας (ήδη Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας), στην αρμοδιότητα της οποίας υπάγεται ο φορολογούμενος, αποτελεί ουσιώδη τύπο για την έκδοση της οικείας πράξεως προσδιορισμού φόρου προστιθεμένης αξίας (αρχικής ή συμπληρωματικής), **δεν υπάρχει δε παράλειψη** του ως άνω ουσιώδους τύπου στην περίπτωση που **συνετάγη έκθεση ελέγχου από όργανο της αρμόδιας για τον υπόχρεο Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας**, το οποίο υιοθετεί τις διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα ελέγχου οργάνων της Υπηρεσίας Ελέγχου Διακινήσεως Αγαθών (.....), κατά τον οποίο διεπιστώθη η τέλεση παραβάσεων του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων, **έστω και αν ο έλεγχος αυτός των οργάνων της έγινε επ' ευκαιρία ερέυνας βιβλίων και στοιχείων άλλου φορολογουμένου και συνετάγη από αυτά πληροφοριακό δελτίο** περί των διαπιστώσεων και των συμπερασμάτων του ελέγχου των διαβιβασθέν στην αρμόδια Δημοσία Οικονομική Υπηρεσία. Και τούτο διότι **στην περίπτωση αυτή εχώρησε η κατά την έννοια των ανωτέρω διατάξεων απαιτούμενη εκτίμηση των διαλαμβανόμενων** στο κατά τα ανωτέρω πληροφοριακό δελτίο στοιχείων των οργάνων της (αρμόδιας κατά το άρθρο 19 παρ. 2 του Π.Δ. 960/1978, φ. 237, για τον έλεγχο γενικώς της τηρήσεως των διατάξεων του Κ.Φ.Σ.) από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου προστιθεμένης αξίας, δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας **και συνετάγη και σχετική έκθεση ελέγχου** (πρβλ. ΣτΕ 4505/1995).»

Επειδή, όπως κρίθηκε (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. 884/2016 απόφαση (7μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 8 της απόφασης), «**8. ...η τέλεση φορολογικής παράβασης [...] μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, “τεκμήρια”), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείπει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης** [πρβλ. ΣτΕ 2316/1991, 2961/1980 (φορολογία εισοδήματος), ΣτΕ 43/2006 εππαμ., 4134/2001, 428/1996, 4026/1983, 954/1982 (φορολογία δωρεών), ΣτΕ 2046/ 1985, 2193/1958 (φορολογία κληρονομιών), ΣτΕ 2136/2012, 2967/2004, 1275/1985 (παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων), ΣτΕ 1404/2015 (παραβάση λήψης εικονικού τιμολογίου), ΣτΕ 2768/2015, 747/2015, 1351/2014 εππαμ., 2951/2013, 117/2005 (τελωνειακές παραβάσεις) - πρβλ. ακόμα ΣτΕ 2780/2012 εππαμ., 1934/2013 εππαμ., 2365/2013 εππαμ., 3103/2015, σχετικά με παραβάσεις των κανόνων περί ανταγωνισμού). **Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων** (πρβλ. ΣτΕ 2365/2013 εππαμ., 2780/2012 εππαμ.). [...]»

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, αλλά και από στοιχεία από άλλες υποθέσεις ενώπιον της Υπηρεσίας μας, που αφορούσαν σε άλλες επιχειρήσεις λήπτριες εικονικών φορολογικών στοιχείων εκδοθέντων από την ίδια επιχείρηση ΑΦΜ, η ΥΕΔΔΕ Αττικής κατόπιν ελέγχου της κατέληξε στο συμπέρασμα ότι η εν λόγω εκδότρια επιχείρηση είναι «φορολογικώς μεν υπαρκτή», αλλά «συναλλακτικώς ανύπαρκτη» και ότι συνεπώς το σύνολο των φορολογικών παραστατικών που εξέδωσε είναι εικονικά. Το συμπέρασμα αυτό βασίστηκε στη «συνολική θεώρηση» των ακόλουθων «αντικειμενικών και συγκλινουσών ενδείξεων», κατά την ορολογία που χρησιμοποιήθηκε στην προπαρατεθείσα σκέψη 8 (ομόφωνα) της υπ' αριθμ. 884/2016 απόφασης (7μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (ήτοι σε «έμμεση απόδειξη»):

α) Η εκδότρια επιχείρηση δεν άσκησε επιχειρηματική δραστηριότητα στη δηλωθείσα από το Δεκέμβριο του 2015 έδρα της επί της οδού αριθμός στην Αθήνα παρά το γεγονός ότι κατέβαλε μισθώματα. Εξάλλου, δε δήλωσε άλλη επαγγελματική εγκατάσταση, αλλά ούτε και εντοπίστηκε κάποια άλλη εγκατάσταση από τον έλεγχο.

β) Από τις υποβληθείσες συγκεντρωτικές καταστάσεις (φορολογικών στοιχείων) πελατών-προμηθευτών της εκδότριας και των αντισυμβαλλομένων της προέκυπτε να έχει έξοδα (αγορές-δαπάνες) συνολικής καθαρής αξίας 2.449,26 € στα έτη 2014-2016, αλλά πωλήσεις (εκδοθέντα παραστατικά) συνολικής καθαρής αξίας 7.834.858,59 €, ενώ δε φαινόταν να έχει ενδοκοινοτικές συναλλαγές ή συναλλαγές με τρίτες χώρες.

γ) Στα υπό κρίση παραστατικά αναγράφεται ως όχημα μεταφοράς συγκεκριμένο (με αριθμό κυκλοφορίας) ΦΙΧ της εκδότριας, ωστόσο οι μεταφορές φέρονται ως διενεργηθείσες από εγκαταστάσεις, όπου ουδέποτε δραστηριοποιήθηκε η ίδια, από τις υποβληθείσες δε συγκεντρωτικές καταστάσεις της (φορολογικών στοιχείων) πελατών-προμηθευτών δεν προκύπτει να έχει λάβει παραστατικά από πρατήρια υγρών καυσίμων ούτε να δηλώνει ποσά από σχετικές δαπάνες χωρίς ΑΦΜ, αν υποτεθεί ότι λάμβανε από τα πρατήρια αποδείξεις λιανικών συναλλαγών.

δ) Από κανένα στοιχείο δεν προκύπτει να απασχόλησε εντός της ως άνω ελεγχθείσας περιόδου 01.01.2016-31.12.2016 εργατοϋπαλληλικό προσωπικό.

ε) Οι υποβληθείσες δηλώσεις της φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ δεν συμφωνούν ούτε με τις υποβληθείσες από την ίδια ούτε με τις υποβληθείσες από τις αντισυμβαλλόμενες της συγκεντρωτικές καταστάσεις (φορολογικών στοιχείων) πελατών-προμηθευτών.

στ) Ενώ για τα έτη 2010-2013 έχει υποβάλει μηδενικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ, στα έτη 2014-2016 φέρεται να έχει εκδώσει χιλιάδες φορολογικά παραστατικά προς διάφορες επιχειρήσεις συνολικής καθαρής αξίας 7.834.858,29 €.

Επειδή, με τον πρώτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του ο προσφεύγων προβάλλει ότι παρανόμως το 4^ο ΕΛ.ΚΕ. εξέδωσε σε βάρος του την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, καθόσον πράγματι οι επίμαχες συναλλαγές πραγματοποιήθηκαν και μάλιστα, εξ όσων είναι σε θέση να γνωρίζει, έλαβαν χώρα με την αντισυμβαλλομένη του επιχείρηση και εκδότρια των επίδικων φορολογικών στοιχείων, ο ίδιος τυγχάνει δε απολύτως καλόπιστος ως τη λήψη των σχετικών τιμολογίων, τα οποία, στη χειρότερη περίπτωση, μόνο ως εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη θα μπορούσαν ενδεχομένως να θεωρηθούν, ο ίδιος είναι δε απολύτως καλόπιστος ως προς τη λήψη αυτών.

Επειδή, οι ισχυρισμοί αυτοί του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθούν εν μέρει ως νόμω και εν μέρει ως ουσία αβάσιμοι. Κι αυτό, γιατί:

α) Όπως προκύπτει σαφώς από τη συμπροσβαλλόμενη με την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, ως συνιστώσα την αιτιολογία της, από 28.12.2022 οικεία έκθεση ελέγχου ΦΠΑ του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και συγκεκριμένα από τις σελ. 4-5 αυτής σε συνδυασμό με την από 28.12.2022 έκθεση ελέγχου ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του ίδιου Προϊσταμένου και συγκεκριμένα από τις σελ. 6-7 αυτής, ο εν λόγω Προϊστάμενος έλαβε υπόψη του, συνεκτίμησε και τελικά υιοθέτησε τα πορίσματα της από 05.11.2020 οικείας έκθεσης ελέγχου της Υπηρεσίας Ερευνών & Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (ΥΕΔΔΕ) Αττικής αναφορικά με την εκδότρια επιχείρηση, ΑΦΜ, και συγκεκριμένα το ότι όλα τα εκδοθέντα από αυτήν φορολογικά παραστατικά, άρα και τα ως άνω υπό κρίση εκατόν εξήντα επτά (167) που έλαβε και χρησιμοποίησε ο προσφεύγων, ήταν εικονικά ως προς το σύνολο της συναλλαγής επί τη βάση της συναλλακτικής ανυπαρξίας της (κυρίως σχεδόν ανύπαρκτες αγορές σε σχέση με τις πωλήσεις της, μη απασχόληση προσωπικού κατά την ως άνω ελεγχθείσα περίοδο (01.01.2016-31.12.2016) και ανυπαρξία υλικοτεχνικής υποδομής και γενικά επιχειρηματικών δυνατοτήτων) ως «έμμεσες αποδείξεις», ήτοι «αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις, συνολικά θεωρούμενες», σύμφωνα με τα ως άνω κριθέντα (ομόφωνα) με την προπαρατεθείσα σκέψη 8 της υπ' αριθμ. 884/2016 απόφασης (7μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας), στο πλαίσιο δε αυτό δεν είχε κατά νόμον υποχρέωση να διενεργήσει αυτοτελή δικό του νέο έλεγχο περί της εικονικότητας ή μη των ως άνω υπό κρίση κριθέντων, σύμφωνα με την από 05.11.2020 έκθεση ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Αττικής, ως εικονικών παραστατικών πέραν του ήδη διενεργηθέντος συναφώς από την ΥΕΔΔΕ Αττικής (πρβλ. και την προπαρατεθείσα υπ' αριθμ. 2633/2002 απόφαση (5μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 5 της απόφασης)), παρόλ' αυτά προέβη και ο ίδιος σε συγκεκριμένες ενέργειες, σύμφωνα με τα λεπτομερώς αναφερόμενα στην ως άνω οικεία έκθεση ελέγχου του και συγκεκριμένα στη σελ. 5 αυτής.

β) Δεδομένης της συναλλακτικής ανυπαρξίας της ως άνω εκδότριας επιχείρησης, **μόνη η επίκληση** από τον προσφεύγοντα α) της συνεργασίας του με την εκδότρια επιχείρηση σε συνεχή και τακτική βάση καθ' όλο το έτος, β) του ότι η εκδότρια επιχείρηση ήταν ο μοναδικός προμηθευτής του όσον αφορά στα είδη που προμηθευόταν (τυποποιημένα τρόφιμα-καρυκεύματα, νερά και αναψυκτικά, διαφόρων ειδών καθαριστικά, σακούλες απορριμμάτων, υγρά και απορρυπαντικά πλυντηρίων πιάτων) και γ) του γεγονότος ότι στα υπό κρίση παραστατικά αναγραφόταν ο αριθμός κυκλοφορίας του ΦΙΧ ιδιοκτησίας της εκδότριας επιχείρησης, με το οποίο, κατά τους ισχυρισμούς του, μεταφέρονταν σε αυτόν τα φερόμενα ως αγορασθέντα αγαθά, **και μόνη η προσκόμιση** των συγκεντρωτικών καταστάσεων του (φορολογικών παραστατικών) πελατών-προμηθευτών και ενδεικτικά ορισμένων τιμολογίων άλλων προμηθευτών του προς τεκμηρίωση (πλήρη απόδειξη) του ισχυρισμού του ότι ουδόλως είχε προμηθευτεί τα προαναφερθέντα είδη καθ' όλη τη διάρκεια της περιόδου 01.01.2016-31.12.2016 από άλλο προμηθευτή, καθώς και όλων των παραστατικών που εξέδωσε ο ίδιος προς τους πελάτες του για την παροχή υπηρεσιών διοργάνωσης κοινωνικών εκδηλώσεων (με την επίκληση ότι για σκοπούς παροχής αυτών των υπηρεσιών ασφαλώς χρησιμοποίησε, μεταξύ άλλων, και τα ως άνω είδη) **δεν τεκμηριώνουν με βεβαιότητα** (πλήρης απόδειξη) ότι όντως οι συναλλαγές, στις οποίες φέρεται να αφορούν τα υπό κρίση παραστατικά, πραγματοποιήθηκαν, αφού **δεν προσκομίζονται παράλληλα και άλλα κρισιμότερα** (ήτοι με

προφανώς ισχυρότερη αποδεικτική δύναμη) στοιχεία, όπως π.χ. τραπεζικά παραστατικά που να τεκμηριώνουν την εξόφληση του τιμήματος των επικαλούμενων συναλλαγών, σχετικά συμφωνητικά εμπορικής συνεργασίας βέβαιης χρονολογίας με την εκδότρια επιχείρηση ή σχετική ηλεκτρονική αλληλογραφία που να τεκμηριώνει σχετικές παραγγελίες κ.λπ., από τα οποία να προκύπτουν βάσει πραγματικών δεδομένων οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος ή να ανατρέπεται το πόρισμα της ελεγκτικής αρχής ως προς την εικονικότητα της ως άνω εκδότριας ατομικής επιχείρησης.

γ) Από τη στιγμή που η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη βασίζεται στη λήψη και χρησιμοποίηση (για σκοπούς ΦΠΑ) εικονικών φορολογικών στοιχείων όχι ως προς το πρόσωπο του εκδότη τους, αλλά ως προς τη/τις σχετική/-ές συναλλαγή/-ές και συγκεκριμένα λόγω της μη πραγματοποίησής της/τους, περίπτωση στην οποία δεν τίθεται (και δεν είναι δυνατό ήδη από λογικής άποψης («κατά τα διδάγματα της λογικής») να τεθεί) ζήτημα καλής πίστης του λήπτη τους ως προς το πρόσωπο του εκδότη του (πρβλ. τις υπ' αριθμ. 336/2018 (5μ.), 3399/2015 (5μ.), 1404/2015 (5μ.), 223/2015 (5μ.), 4629/2014 (5μ.), 722/2014 (5μ.), 116/2013 (5μ.) αποφάσεις του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας) ούτε φυσικά και καλής πίστης του λήπτη ως προς την εικονικότητα ή μη γνώσης αυτής ή μη υπαιτιότητάς του ως προς αυτή, **παρέλκει** η εξέταση του ισχυρισμού του προσφεύγοντος ότι στη χειρότερη περίπτωση τα υπό κρίση παραστατικά μόνο ως εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη θα μπορούσαν ενδεχομένως να θεωρηθούν, ο ίδιος είναι δε απολύτως καλόπιστος ως προς τη λήψη αυτών.

Για τους λόγους αυτούς, ο πρώτος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί εν μέρει ως νόμω και εν μέρει ως ουσία αβάσιμος, κατά την ειδικότερη ως άνω ανάλυση.

Ως προς το δεύτερο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38 παρ. 1, 2 και 4 Κώδικα ΦΠΑ (που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 2859/2000), όπως ίσχυαν για πράξεις (συναλλαγές) που διενεργήθηκαν κατά την περίοδο 01.01.2016-31.12.2016: «Οι υπόχρεοι στο φόρο που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου, για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30, οφείλουν να υποβάλλουν δήλωση ΦΠΑ για κάθε φορολογική περίοδο. 2. Η φορολογική περίοδος ορίζεται ως εξής: α) ένας **ημερολογιακός μήνας**, προκειμένου για υπόχρεους, οι οποίοι χρησιμοποιούν **διπλογραφικό** λογιστικό σύστημα [...], β) ένα **ημερολογιακό τρίμηνο**, προκειμένου για υπόχρεους οι οποίοι χρησιμοποιούν **απλογραφικό** λογιστικό σύστημα, καθώς και για μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. 2α. [...]. 4. Η δήλωση ΦΠΑ υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου. [...].»

Επειδή, όπως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 38 Κώδικα ΦΠΑ, όπως ίσχυαν για την περίοδο 01.01.2016-31.12.2016, κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του ΦΠΑ για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ που χρησιμοποιούσαν απλογραφικό λογιστικό σύστημα (όπως εν προκειμένω ο προσφεύγων) ήταν **η τελευταία ημέρα του εκάστοτε ημερολογιακού τριμήνου**.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 Κώδικα ΦΠΑ, όπως ίσχυαν κατά την τελευταία ημέρα του εκάστοτε ημερολογιακού τριμήνου της φορολογικής περιόδου 01.01.2016-31.12.2016 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ

α΄, β΄, γ΄ και δ΄ τριμήνων 2016 αντίστοιχα): «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. [...]. 1.α. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 32 παρ. 1 Κώδικα ΦΠΑ, όπως ίσχυε κατά την τελευταία ημέρα του εκάστοτε ημερολογιακού τριμήνου της φορολογικής περιόδου 01.01.2016-31.12.2016 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ α΄, β΄, γ΄ και δ΄ τριμήνων 2016 αντίστοιχα): «Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: α) [...], 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, γ) στοιχεία, από τα οποία αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών από αυτόν, καθώς και ο φόρος, με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά, δ) [...].»

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 30 παρ. 3 εδ. α΄ Κώδικα ΦΠΑ, όπως ίσχυε κατά την τελευταία ημέρα του εκάστοτε ημερολογιακού τριμήνου της φορολογικής περιόδου 01.01.2016-31.12.2016 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ α΄, β΄, γ΄ και δ΄ τριμήνων 2016 αντίστοιχα): «Το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο που ο φόρος καθίσταται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16, 17 και 18.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 16 Κώδικα ΦΠΑ, όπως ίσχυαν κατά την τελευταία ημέρα του εκάστοτε ημερολογιακού τριμήνου της φορολογικής περιόδου 01.01.2016-31.12.2016 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ α΄, β΄, γ΄ και δ΄ τριμήνων 2016 αντίστοιχα): «1. Η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός από το Δημόσιο κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η παράδοση των αγαθών και η παροχή των υπηρεσιών. Η παράδοση των αγαθών συντελείται κατά το χρόνο, κατά τον οποίο τα αγαθά τίθενται στη διάθεση του προσώπου που τα αποκτά. Όταν ο προμηθευτής των αγαθών αναλαμβάνει την υποχρέωση αποστολής τους, η παράδοση συντελείται κατά το χρόνο, κατά τον οποίο αρχίζει η αποστολή, εκτός αν ο προμηθευτής αναλαμβάνει και την υποχρέωση συναρμολόγησης ή εγκατάστασης των αγαθών, οπότε η παράδοση συντελείται κατά το χρόνο αποπεράτωσης των εργασιών αυτών. 2. Κατ' εξαίρεση, ο φόρος γίνεται απαιτητός: α) κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, με εξαίρεση τις παροχές υπηρεσιών, οι οποίες φορολογούνται στον τόπο εγκατάστασης του λήπτη, σύμφωνα με την περίπτωση α΄ της παραγράφου 2 του άρθρου 14, β) [...]. 3. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν με την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1097/2016 του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών: «...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).»

Επειδή, με το δεύτερο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του ο προσφεύγων προβάλλει ότι εν προκειμένω μη νομίμως δεν αναγνωρίσθηκε και δεν εξέπεσε από τις φορολογητέες εισροές της επιχείρησής του για την ερευνώμενη χρήση ο ΦΠΑ που αναλογούσε στις υπό κρίση δαπάνες που αφορούσαν στην αντισυμβαλλόμενη του επιχείρηση ΑΦΜ Ειδικότερα:

α) Όπως προκύπτει σαφέστατα από το οικείο σημείωμα διαπιστώσεων και την έκθεση ελέγχου, τόσο οι σχετικές συναλλαγές όσο και οι συναφείς προς αυτές δαπάνες του ως λήπτη των υπό κρίση φορολογικών παραστατικών ήταν στο σύνολο τους πραγματικές, ενώ τα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία ήταν τυπικά νόμιμο, ήτοι δεν ήταν πλαστά, αλλά είχαν εκδοθεί σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις των ΕΛΠ και προέρχονταν από φορολογικώς υπαρκτό πρόσωπο, με το οποίο ο ίδιος είχε συνάψει σχετική επιχειρηματική συμφωνία και για το οποίο υπελάμβανε καλοπίστως ότι ήταν πράγματι αυτό που εκτέλεσε τη συμφωνηθείσα συναλλαγή, συνεπώς, εφόσον συντρέχουν οι ανωτέρω προϋποθέσεις, τότε ούτε από τις σχετικές διατάξεις, αλλά ούτε από τα νομολογιακώς κριθέντα, δύναται να υποστηριχθεί η άποψη ότι αναιρείται το δικαίωμά του ως λήπτη προς έκπτωση του αναλογούντος ΦΠΑ εισροών, και εφόσον οι οικείες δαπάνες είναι εκκαθαρισμένες και παραγωγικές, δεν υφίσταται κανένα κώλυμα προς διενέργεια της σχετικής έκπτωσης.

β) Σε κάθε περίπτωση το γεγονός ότι η εκδότρια επιχείρηση μετά από συμπαιγνία με τρίτο πρόσωπο παραπλάνησε τον αγνοούντα τη συμπαιγνία λήπτη του στοιχείου και εμφανίστηκε ως πραγματοποιήσας τη σχετική συναλλαγή αντί του πράγματι ενεργήσαντος αυτή τρίτου δε δύναται να στοιχειοθετήσει νόμιμη απαγόρευση της έκπτωσης της ως άνω πραγματικής δαπάνης του λήπτη, η οποία υποστηρίζεται προσηκόντως από τυπικώς έγκυρο παραστατικό του πράγματι με αυτόν αντισυμβληθέντος επιτηδευματία, καθώς και του αναλογούντος σε αυτήν ΦΠΑ. Και ναι μεν η συμπαιγνία θεμελιώνει παράβαση εικονικότητας στο πρόσωπο του εκδότη του στοιχείου και του υποκρυπτόμενου τρίτου με τις εντεύθεν έννομες συνέπειες κατ' αυτών, πλην όμως δεν μπορεί επουδενί να έχει δυσμενή επίδραση και στο πρόσωπο του καλόπιστου λήπτη νομότυπου φορολογικού στοιχείου υπαρκτής δαπάνης ούτε δύναται να μετατρέψει το εν λόγω στοιχείο σε μη νομότυπο, κατά την ως άνω εκτεθείσα έννοια (βλ. και υπ' αριθμ. 170/2014 Γνωμοδότηση του ΝΣΚ). Η ορθότητα των ως άνω ερμηνευτικών παραδοχών επιβεβαιώνεται πλήρως και από την πάγια νομολογία τόσο του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης όσο και του Συμβουλίου της Επικρατείας κατά τη διερεύνηση του συναφούς ζητήματος περί της δυνατότητας έκπτωσης ή μη του ΦΠΑ που κατέβαλε ο υποκείμενος στο φόρο καλόπιστος λήπτης επί των εισροών του, ο οποίος αναγράφεται σε φορολογικό στοιχείο που είναι εικονικό ως προς το πρόσωπο του εκδότη.

Επειδή, οι ισχυρισμοί αυτοί του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθούν εν μέρει ως νόμω και εν μέρει ως ουσία αβάσιμοι. Κι αυτό, γιατί:

α) Όπως προκύπτει ήδη από τη γραμματική διατύπωση των προπαρατεθεισών διατάξεων των άρθρων 30 παρ. 1 και 32 παρ. 1 Κώδικα ΦΠΑ (όπως ίσχυαν κατά την τελευταία ημέρα του εκάστοτε ημερολογιακού τριμήνου της φορολογικής περιόδου 01.01.2016-31.12.2016 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ α', β', γ' και δ' τριμήνων 2016 αντίστοιχα)), το βάρος της απόδειξης των προϋποθέσεων που τίθενται από τις διατάξεις αυτές για την αναγνώριση της έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών από το ΦΠΑ εκροών της επιχείρησης

το φέρει αυτός που την επικαλείται, δηλαδή ο φορολογούμενος. Εν προκειμένω, ο προσφεύγων, προσκομίζοντας στον υπό κρίση έλεγχο (ληφθέντα) φορολογικά παραστατικά που κρίθηκε ότι δεν τεκμηριώναν πραγματοποιηθείσες συναλλαγές, κρίση που βασίστηκε στην αντικειμενική αδυναμία (έστω και εμμέσως συναγόμενη, κατά τα ως άνω κριθέντα (ομόφωνα) με την προπαρατεθείσα σκέψη 8 της υπ' αριθμ. 884/2016 απόφασης (7μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας) του εκδότη τους να τις πραγματοποιήσει παρά το ότι επρόκειτο για «φορολογικώς υπαρκτό» πρόσωπο (γεγονός που, όπως είναι ευνόητο, δε συνεπάγεται κατά λογική αναγκαιότητα το ήταν και «συναλλακτικώς υπαρκτό» πρόσωπο), δεν προσκόμισε τα προβλεπόμενα από το νόμο ως κατάλληλα δικαιολογητικά-έγγραφα προς τεκμηρίωση του επικαλούμενου από αυτόν ΦΠΑ εισροών, παρά το βάρος που είχε προς τούτο, σύμφωνα και με τη ρητή πρόβλεψη της προπαρατεθείσας διάταξης του άρθρου 32 παρ. 1 Κώδικα ΦΠΑ (όπως ίσχυε κατά την τελευταία ημέρα του εκάστοτε ημερολογιακού τριμήνου της φορολογικής περιόδου 01.01.2016-31.12.2016 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ α', β', γ' και δ' τριμήνων 2016 αντίστοιχα)), και συνεπώς δεν τεκμηρίωσε με βεβαιότητα (πλήρης απόδειξη) την πραγματοποίηση των εν λόγω εισροών. Κατ' ακολουθίαν και επί τη βάσει αυτού, ορθά ο υπό κρίση έλεγχος του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Απτικής δεν αναγνώρισε την έκπτωση από το ΦΠΑ εκροών της επιχείρησής του του επικαλούμενου από αυτόν (με τις οικείες υποβληθείσες δηλώσεις του ΦΠΑ α', β', γ' και δ' τριμήνων 2016) ΦΠΑ εισροών της, χωρίς να έχει την υποχρέωση να προβεί σε περαιτέρω ελεγκτικές ενέργειες, προκειμένου να καταλήξει στη μη αναγνώρισή τους.

β) Όπως ήδη εκτέθηκε κατά την εξέταση του πρώτου λόγου επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, από τη στιγμή που η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη βασίζεται στη λήψη και χρησιμοποίηση (για σκοπούς ΦΠΑ) εικονικών φορολογικών στοιχείων όχι ως προς το πρόσωπο του εκδότη τους, αλλά ως προς τη/τις σχετική/-ές συναλλαγή/-ές και συγκεκριμένα λόγω της μη πραγματοποίησής της/τους, περίπτωση στην οποία δεν τίθεται (και δεν είναι δυνατό ήδη από λογικής άποψης («κατά τα διδάγματα της λογικής») να τεθεί) ζήτημα καλής πίστης του λήπτη τους ως προς το πρόσωπο του εκδότη του (πρβλ. τις υπ' αριθμ. 336/2018 (5μ.), 3399/2015 (5μ.), 1404/2015 (5μ.), 223/2015 (5μ.), 4629/2014 (5μ.), 722/2014 (5μ.), 116/2013 (5μ.) αποφάσεις του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας) ούτε φυσικά και καλής πίστης του λήπτη ως προς την εικονικότητα ή μη γνώσης αυτής ή μη υπαιτιότητάς του ως προς αυτή, **παρέλκει** η εξέταση του ισχυρισμού του προσφεύγοντος ότι ήταν καλόπιστος λήπτης νομότυπου φορολογικού στοιχείου υπαρκτής δαπάνης, εικονικού μόνο ως προς το πρόσωπο της εκδότριας επιχείρησης, και γι' αυτό δεν μπορεί να μη γίνει δεκτή η έκπτωση του ΦΠΑ που αναλογεί στις υπό κρίση εισροές της επιχείρησής του από το ΦΠΑ των εκροών της.

Για τους λόγους αυτούς, ο δεύτερος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί εν μέρει ως νόμω και εν μέρει ως ουσία αβάσιμος, κατά την ειδικότερη ως άνω ανάλυση.

Ως προς τον τρίτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 21 παρ. 1 εδ. α' Κώδικα ΦΠΑ, όπως ίσχυε για πράξεις πραγματοποιηθείσες κατά την περίοδο 01.06.2016-31.12.2016: «Ο συντελεστής του φόρου προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) ορίζεται σε είκοσι τέσσερα τοις εκατό (24%) στη φορολογητέα αξία.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 21 παρ. 1 εδ. α' Κώδικα ΦΠΑ, όπως ίσχυε για πράξεις πραγματοποιηθείσες κατά την περίοδο 01.01.2016-31.05.2016: «Ο συντελεστής του

φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.) ορίζεται σε είκοσι τρία τοις εκατό (23%) στη φορολογητέα αξία.»

Επειδή, με τον τρίτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του ο προσφεύγων προβάλλει, όλως επικουρικώς, ότι σε κάθε περίπτωση ο καταλογισθείς ΦΠΑ έχει υπολογισθεί εσφαλμένα και, ειδικότερα, ότι, ενώ με τη διάταξη του άρθρου 21 Κώδικα ΦΠΑ, όπως τροποποιήθηκε με το ν. 4389/2016, ο συντελεστής ΦΠΑ ορίστηκε σε 24% από 01.06.2016, εν προκειμένω, όπως προκύπτει από την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη και τη συμπροσβαλλόμενη με αυτήν, ως συνιστώσα την αιτιολογία της, από 28.12.2022 οικεία έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, ο ΦΠΑ υπολογίστηκε συνολικά με συντελεστή 24% και δεν έχει επιμερισθεί με συντελεστή 23% για το διάστημα 01.01.2016-31.05.2016 και με συντελεστή 24% για το διάστημα 01.06.2016-31.12.2016.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντος πρέπει να γίνει δεκτός ως νόμω βάσιμος, γιατί πράγματι, όπως προκύπτει από την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη και τη συμπροσβαλλόμενη με αυτήν, ως συνιστώσα την αιτιολογία της, από 28.12.2022 οικεία έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, εν προκειμένω ο καταλογισθείς ΦΠΑ υπολογίστηκε συνολικά με συντελεστή 24% και δεν έχει γίνει επιμερισμός του ανάλογα με την ημερομηνία έκδοσης των υπό κρίση τιμολογίων (πριν και μετά την 01.06.2016), από τις συγκεντρωτικές δε καταστάσεις (φορολογικών στοιχείων) πελατών της ως άνω εκδότριας επιχείρησης ΑΦΜ (εκτυπώσεις των οποίων περιλαμβάνονται στο φυσικό φάκελο της υπόθεσης ως ουσιώδη στοιχεία του), προκύπτει σαφώς ότι ο ΦΠΑ που αναλογούσε στα υπό κρίση τιμολόγια (με διαχωρισμό τους αναλόγως του εκάστοτε ισχύοντος συντελεστή ΦΠΑ) ήταν συνολικά 15.761,52 € και όχι 15.962,74 € (ήτοι διαφορά συνολικού ποσού 201,22 €). Για το λόγο αυτό, ο τρίτος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να γίνει δεκτός ως νόμω βάσιμος και να τροποποιηθεί αντίστοιχα η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

τη μερική αποδοχή της από 27.1.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ΕΙ 2023 ενδικοφανούς προσφυγής του ΑΦΜ, **και την τροποίηση** της υπ' αριθμ. /28.12.2022 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2016-31.12.2016 του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Η συνολική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική συνολική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας:

ΦΠΑ

Φορολογική περίοδος 01.01.2016-31.12.2016

	Ποσό δήλωσης	Ποσό ελέγχου	Ποσό ΔΕΔ	Διαφορά
Αξία φορολογητέων εκροών	397.318,16 €	397.318,16 €	397.318,16 €	0,00 €
Αξία φορολογητέων εισροών	379.792,43 €	313.281,01 €	313.281,01 €	66.511,42 €
Φόρος εκροών	92.690,45 €	92.690,45 €	92.690,45 €	0,00 €

Υπόλοιπο φόρου εισροών		92.786,58 €	76.727,72 €	76.928,94 €	15.857,64 €
Πιστωτικό υπόλοιπο		96,13 €	96,13 €	96,13 €	0,00 €
Χρεωστικό υπόλοιπο		-	16.058,86 €	15.857,64 €	15.857,64 €
Πρόστιμο άρθρου 58Α ΚΦΔ		-	8.029,43 €	7.928,82 €	7.928,82 €
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα		-	-	-	-
Σύνολο φόρου για καταβολή		-	24.088,29 €	23.786,46 €	23.786,46 €
Υπόλοιπο φόρου	για έκπτωση	96,13 €	96,13 €	96,13 €	0,00 €
	για επιστροφή	-	-	-	-
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά		-	-	-	-

(κατά τροποποίηση της ως άνω υπ' αριθμ./28.12.2022 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2016-31.12.2016 του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής)

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον προσφεύγοντα.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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.