



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 29/05/2023

Αριθμός απόφασης: 1087

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

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 -10
Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313332246
e mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 206/4-11-2022) 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.)*»
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
 - δ. Την με αριθμό Α 1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.*» (ΦΕΚ Β' 6009)
2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759B/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».
4. Την από 27/01/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ετερόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ και δ.τ. «.....», που εδρεύει στην, Τ.Κ., κατά της με αριθμό/28-12-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, της με αριθμό/28-12-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, της με αριθμό/28-12-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1/1/2016 - 31/12/2016 και της με αριθμό/28-12-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1/1/2017 - 31/12/2017 του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης.
7. Το με αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΙ 2023 ΕΜΠ/19-4-2023 Υπόμνημα της προσφεύγουσας με τα συνημμένα σε αυτό έγγραφα.
8. Το με αριθμό πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΞ 2023 ΕΜΠ/21-04-2023 έγγραφο αναπομπής της υπόθεσης για συμπληρωματικό έλεγχο, καθώς και τη συνημμένη σε αυτό με αριθμ./20-04-2023 Πράξη του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
9. Τα με αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΙ 2023 ΕΜΠ/09-05-2023
10. Το με αριθμ. πρωτ. ΕΜΠ/16-5-2023 έγγραφο με συνημμένη την από 15/05/2023 έκθεση πρόσθετων ελεγκτικών διαπιστώσεων του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης.
11. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 27/01/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ετερόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1. Με την με αριθμό/28-12-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ύψους 24.853,78 €, πλέον προστίμου ανακρίβειας άρθρου 58 του Ν.4987/2022 ύψους 12.426,89 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **37.280,67 €**.
2. Με την με αριθμό/28-12-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ύψους 256,26 €, πλέον προστίμου ανακρίβειας άρθρου 58 του Ν.4987/2022 ύψους 25,63 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **281,89 €** και μειώθηκε το πιστωτικό ποσό για επιστροφή στο ποσό των 1.977,15 €
3. Με την με αριθμό/28-12-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1/1/2016 - 31/12/2016 του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ύψους 98.957,18 €, πλέον προστίμου ανακρίβειας άρθρου 58Α του Ν.4987/2022 ύψους 49.478,59 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **148.435,77€**.
4. Με την με αριθμό/28-12-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1/1/2017 - 31/12/2017 του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ύψους 77.727,50 €, πλέον προστίμου ανακρίβειας άρθρου 58Α του Ν.4987/2022 ύψους 38.863,75 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **116.591,25€**.

Δυνάμει των με αριθμό .../.../07.09.2022 και .../.../07.09.2022 εντολών μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, διενεργήθηκε έλεγχος Ε.Λ.Π., φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. στην προσφεύγουσα εταιρεία με αντικείμενο εργασιών «Εργασίες γεωργικών μεσολαβητικών οργανισμών (για αγροτικά προϊόντα)» για τα φορολογικά έτη 2016 – 2017. Αιτία του ελέγχου αποτέλεσαν :

A. Το από 17/11/2017 έγγραφο της Αρχής Καταπολέμησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης- Α 'ΜΟΝΑΔΑ (ΑΡΘ.7 του Ν.3691/2008) με αριθ. πρωτ. .../.../2017 και θέμα «Παροχή Στοιχείων», που αφορά σε έλεγχο που διεξήχθη σε τραπεζικό λογαριασμό της οντότητας «..... - Α.Φ.Μ.», όπου διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα κατέθεσε στο λογαριασμό της εταιρείας, κατά το χρονικό διάστημα από 01.11.2015 έως 22.11.2016, το συνολικό ποσό των 222.794,04 ευρώ σε μετρητά (πλήθος συναλλαγών 26), χρήματα τα οποία αναλήφθηκαν άμεσα σε μετρητά.

B. Το με αρ. πρ. 36222/08-09-2020 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Σερρών με το οποίο διαβιβάστηκε στη Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης η με αριθμό 486/03-09-2020 έκθεση ελέγχου Κ.Φ.Α.Σ. & Ε.Λ.Π. της Δ.Ο.Υ. Σερρών. Σύμφωνα με το ανωτέρω πληροφοριακό δελτίο, από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στην οντότητα «..... - Α.Φ.Μ.», διαπιστώθηκε ότι η ανωτέρω εταιρεία εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία στο σύνολο των συναλλαγών τους. Μεταξύ των οντοτήτων που έλαβαν εικονικά στοιχεία είναι και η προσφεύγουσα επιχείρηση, η οποία στη φορολογική περίοδο 01/01/2016 -31/12/2016 έλαβε δεκαπέντε (15) εικονικά φορολογικά στοιχεία, κατά την έννοια των διατάξεων των Ε.Λ.Π. (Ν. 4308/2014), καθαρής αξίας 220.456,44 € πλέον Φ.Π.Α. 52.909,54 €.

Στη συνέχεια, με το με αρ. πρωτ./07-11-2022 έγγραφο της ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ ΕΡΕΥΝΩΝ & ΔΙΑΣΦΑΛΙΣΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ απεστάλη στο 2° ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης ο φάκελος της με αρ./2022 υπόθεσης για την προσφεύγουσα επιχείρηση, ο οποίος περιλάμβανε:

- Την με ημερομηνία θεώρησης 07/11/2022 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Ν.4308/2014 & ν.4987/2022 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης για την οντότητα με Α.Φ.Μ., σε οπτικό δίσκο CD και σε έντυπη μορφή.
- Την με ημερομηνία θεώρησης 07/11/2022 πληροφοριακή έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος Ν.4172/2013(ΚΦ.Ε.) & Ν.4987/2022 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης για την οντότητα..... με Α.Φ.Μ.
- Την με ημερομηνία θεώρησης 07/11/2022 πληροφοριακή έκθεση φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.) & Ν.4987/2022 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης για την οντότητα με Α.Φ.Μ.

Σύμφωνα με τις ως άνω εκθέσεις ελέγχου, η προσφεύγουσα στο φορολογικό έτος 2016 έλαβε από την ανύπαρκτη συναλλακτικά οικονομική οντότητα «..... - ΑΦΜ», δέκα τρία (13) μη νόμιμα φορολογικά στοιχεία (Τιμ. και Τ.Π.Υ.), καθαρής αξίας 191.865,20 € πλέον Φ.Π.Α. 46.047,64€, και στο φορολογικό έτος 2017, έλαβε από την ανύπαρκτη συναλλακτικά οικονομική οντότητα «..... - ΑΦΜ» δέκα (10) μη νόμιμα φορολογικά στοιχεία (Τιμ. και Τ.Π.Υ.), καθαρής αξίας 87.647,64 € πλέον Φ.Π.Α. 21.035,43€ και από την συναλλακτικά ανύπαρκτη οικονομική οντότητα «..... - ΑΦΜ», οχτώ (8) μη νόμιμα φορολογικά στοιχεία (Τιμ. και Τ.Π.Υ.), καθαρής αξίας 135.566,99 € πλέον Φ.Π.Α. 32.536,08€ για συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν από τρίτα πρόσωπα (νομικά -φυσικά) άγνωστα στη φορολογική αρχή. Επιπλέον στο φορολογικό έτος 2017 η προσφεύγουσα έλαβε τέσσερα (4) εικονικά φορολογικά στοιχεία (Τ.Π.Υ.), καθαρής αξίας 100.650,00€ πλέον ΦΠΑ 24.156,00€ από την συναλλακτικά ανύπαρκτη οικονομική οντότητα «..... - ΑΦΜ», για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους.

Ο έλεγχος του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης αποδεχόμενος τα ως άνω πορίσματα της Δ.Ο.Υ. Σερρών και της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης και λαμβάνοντας υπόψη το γεγονός ότι η προσφεύγουσα έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της τα ανωτέρω επίμαχα φορολογικά στοιχεία, ενώ διενήργησε αποσβέσεις

για το φορολογικό έτος 2016, συνολικού ποσού 85.702,69 € και για το φορολογικό έτος 2017 συνολικού ποσού 7.045,29 €, προέβη στον επαναπροσδιορισμό των αποτελεσμάτων των οικείων φορολογικών ετών με την προσθήκη των αποσβέσεων στα κέρδη της επιχείρησης. Περαιτέρω, προσδιόρισε τις φορολογητέες εισροές και τον φόρο εισροών των φορολογικών ετών 2016 και 2017 αφαιρώντας από τις εισροές και το φόρο εισροών την αξία των μη νόμιμων φορολογικών στοιχείων που λήφθηκαν από την προσφεύγουσα και καταχωρήθηκαν στα βιβλία της.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, των προσβαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενη ότι :

1. Ενήργησε ως καλόπιστος και ανυποψίαστος τρίτος. Την εποπτεία και την πρόοδο κατασκευής του έργου ανέλαβε οέναντι αμοιβής, καθώς και την εξόφληση των οικονομικών της υποχρεώσεων απέναντι στους προμηθευτές. Η επένδυση και οι εργασίες με τις οποίες συναλλάχθηκε με τις κατασκευαστικές εταιρείες ολοκληρώθηκαν στο ακέραιο και εξοφλήθηκαν μέσω τραπέζης. Για τα μηχανήματα που αγόρασε από τηντης παραδόθηκαν και οι ανάλογες πιστοποιήσεις από τον κατασκευαστή.

2. Η ίδια η φορολογική αρχή διαπιστώνει ότι οι συναλλαγές όντως πραγματοποιήθηκαν, αλλά από διαφορετικά πρόσωπα, άγνωστα προς την ίδια. Σύμφωνα δε με τη διάταξη του άρθρου 66 παρ. 5 του Κ.Φ.Δ. *«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»*. Για το λόγο αυτό οι πράξεις θα πρέπει να ακυρωθούν, καθώς δεν στοιχειοθετείται η παράβαση της λήψης εικονικών.

3. Επικουρικά ζητά τη μείωση του επιβληθέντος προστίμου στο ποσοστό 25% σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 55 παρ. 2 περ. ββ' του Κ.Φ.Δ..

Ως προς τον ισχυρισμό περί πραγματοποίησης των συναλλαγών και περί καλοπιστίας.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 παρ. 2 του 4987/2022 ορίζεται ότι: *«Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο»*.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 64 του Ν.4987/2022 ορίζεται ότι: *«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου»*.

Επειδή, στο άρθρο 66 παρ. 5, ως ισχύει από 02/02/2016 δίδεται ο ορισμός του εικονικού φορολογικού στοιχείου και συγκεκριμένα 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 παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. 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, όπως έχει κριθεί νομολογιακά (ΣΤΕ 116/2013, 506/2012, 1498/2011, 1184/2010, 1126/2010), όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδεύματία η παράβαση της λήψης εικονικού φορολογικού στοιχείου, υπό την έννοια 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 φορολογικού στοιχείου, η φορολογική αρχή βαρύνεται κατ' αρχήν με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, να αποδείξει 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 να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου 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 να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο). Υπό το ίδιο σκεπτικό εκδόθηκε και η με αριθμ. 1404/2015 απόφαση του ΣΤΕ, σύμφωνα με την οποία κρίθηκε ότι εφόσον η φορολογική αρχή αποδείξει ότι ο εκδότης του τιμολογίου 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 φορολογικού στοιχείου. Εξ άλλου, δεν απαιτείται απόδειξη, και δη άμεση, της εικονικότητας ειδικώς της συγκεκριμένης συναλλαγής, αλλά η απόδειξη αυτή μπορεί να προκύψει και από δικαστικό τεκμήριο, προς συναγωγή του οποίου αρκεί από τη συνολική και όχι μεμονωμένη και αποσπασματική εκτίμηση των κατ' ιδίαν αποδεικτικών μέσων να προκύπτουν οι περιστάσεις εκείνες που δικαιολογούν το συμπέρασμα ότι ο εκδότης του τιμολογίου δεν είναι, πάντως, εμφανές ότι διέθετε τα μέσα, υλικά και προσωπικό για να εκτελέσει τις επίμαχες εργασίες.

Επειδή σε κάθε περίπτωση, όπως έχει κριθεί νομολογιακά, το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική διοίκηση (πρβλ. ΣΤΕ 4049/2014, 2442/2013, 886/2005 κ.α.). Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της. Πράγματι, μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη. Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του

φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξης της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση.

Τούτων έπεται ότι η τέλεση φορολογικής παράβασης και, περαιτέρω, η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως «τεκμήρια»), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείπει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στον συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης [πρβλ. ΣΤΕ 2316/1991, 2961/1980 (φορολογία εισοδήματος), ΣΤΕ 2136/2012, 2967/2004, 1275/1985 (παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων), ΣΤΕ 1404/2015 (παράβαση λήψης εικονικού τιμολογίου)]. Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων (πρβλ. ΣΤΕ 2365/2013 επταμ., 2780/2012 επταμ.).

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με την νομολογία η αιτιολογημένη διαπίστωση από τη φορολογική αρχή ότι ορισμένο τιμολόγιο είναι εικονικό αρκεί για να στοιχειοθετήσει ευθύνη για τον επιτηδευματία που δέχεται τέτοιο στοιχείο και το καταχωρίζει στα βιβλία του, εκτός αν αυτός αποδείξει με κάθε νόμιμο μέσο ότι τελούσε σε καλή πίστη (ΣΤΕ 875/2012, ΣΤΕ 1295/1999).

Επειδή, δεν υπάρχει παράλειψη τηρήσεως ουσιώδους τύπου στην περίπτωση που συντάχθηκε έκθεση ελέγχου από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου Δ.Ο.Υ., επί τη βάσει άλλης έκθεσης ελέγχου, η οποία συντάχθηκε από υπάλληλο άλλης αναρμόδιας Δ.Ο.Υ. και υιοθετούνται οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα αυτής. Και αυτό γιατί, στην περίπτωση αυτή, έλαβε χώρα η απαιτούμενη εκτίμηση των διαλαμβανομένων στην άλλη έκθεση στοιχείων από το όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου Δ.Ο.Υ. και συντάχθηκε και σχετική έκθεση (ΣΤΕ 2633/2002, ΔΕΦΘΕΣ 41/2002, ΔΝΦ 2003, σ.319).

Επειδή, η εικονικότητα των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων θεμελιώνεται και αποδεικνύεται πλήρως στην με αριθμό .../03-09-2020 έκθεση ελέγχου Κ.Φ.Α.Σ. & Ε.Λ.Π. της Δ.Ο.Υ. Σερρών και στις με ημερομηνία θεώρησης 07/11/2022 εκθέσεις ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Ν.4308/2014 (ΕΛΠ), Ν.4172/2013 (ΦΕ) και 2859/00 (ΦΠΑ) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης, οι οποίες αποτελούν αναπόσπαστο μέρος των από 28/12/2022 εκθέσεων ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης.

Συγκεκριμένα, η φορολογική αρχή απέδειξε, με προγενέστερους ελέγχους, ότι οι εκδότριες ήταν κατά την κρινόμενη φορολογική περίοδο, φορολογικώς μεν υπαρκτές υπό την έννοια ότι διέθεταν Α.Φ.Μ, είχαν θεωρήσει στοιχεία στο παρελθόν και είχαν προβεί σε δηλώσεις ενάρξεως επαγγέλματος στη φορολογική αρχή, πλην, όμως, κατ' ουσίαν συναλλακτικώς ανύπαρκτες, διότι δεν απέκτησαν ποτέ πραγματική υπόσταση και οντότητα και δεν είχαν τη δυνατότητα να πραγματοποιήσουν καμία από τις συναλλαγές που φέρονται ότι πραγματοποίησαν. Συγκεκριμένα ως προς τα ληφθέντα από την προσφεύγουσα φορολογικά στοιχεία διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα :

Ως προς τα δεκαπέντε (15) φορολογικά στοιχεία, καθαρής αξίας 220.456,44 € πλέον Φ.Π.Α. 52.909,54€ εκδόσεως της εταιρείας «..... - Α.Φ.Μ.».

α. Η εκδότρια «.....- Α.Φ.Μ.:

- Ουδέποτε δραστηριοποιήθηκε στη δηλωθείσα έδρα.

- Δεν ανταποκρίθηκε στις έγγραφες προσκλήσεις του ελέγχου.
- Δεν προέκυψε ότι είχε πραγματική εμπορική δραστηριότητα.
- Δεν απασχόλησε εργατοτεχνικό προσωπικό.
- Το σύνολο των αγορών της ήταν από ανύπαρκτη επιχείρηση.
- Εξέδωσε πλήθος εικονικών φορολογικών στοιχείων μεγάλης αξίας προς διάφορες επιχειρήσεις χωρίς αντίστοιχες αγορές.
- Τα περισσότερα εκδοθέντα τιμολόγια αφορούν στο μήνα Δεκέμβριο και μάλιστα με μεγάλες αξίες και γενικές περιγραφές αποσκοπώντας στη δυσκολία των ελεγκτικών επαληθεύσεων.
- Έχει εκδώσει όλα τα παραστατικά εσόδων (Τ.Π.- Δ.Α και Τ.Π.Υ.) χειρόγραφα, μολονότι εμφανίζεται να ειδικεύεται στην παροχή υψηλής τεχνολογίας (ΛΟΓΟΤΥΠΟ ΓΙΑ ΔΙΑΦΗΜΙΣΗ ΜΕΣΩ INTERNET, ΔΙΑΦΗΜΙΣΗ ΜΕΣΩ INTERNET, ΚΑΤΑΣΚΕΥΗ ΙΣΤΟΣΕΛΙΔΑΣ ΚΛΠ., ΣΧΕΔΙΑΣΜΟΣ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗΣ ΔΙΑΦΗΜΙΣΗΣ κ.α.. Δεν διαθέτει τον απαιτούμενο εξοπλισμό για να υποστηρίξει τέτοιες εργασίες.
- Δεν διαθέτει μεταφορικά μέσα. Δεν προσκόμισε παραστατικά διακίνησης (π.χ. δελτία αποστολής) από τα οποία να προκύπτει η μεταφορά των χρησιμοποιούμενων υλικών από τις εγκαταστάσεις της στις εγκαταστάσεις των αντισυμβαλλόμενων επιχειρήσεων, όπου εκτελέστηκαν οι διάφορες εργασίες. Σε όσα φορολογικά στοιχεία αναγράφονται οι αριθμοί κυκλοφορίας των μεταφορικών μέσων που φέρεται ότι πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές ανήκουν κυρίως σε οχήματα ιδιοκτησίας των ληπτών των φορολογικών στοιχείων, ανεξάρτητα από το μεταφερόμενο είδος, την ποσότητα, τον όγκο ή το βάρος των μεταφερόμενων αγαθών.
- Υπέβαλε ανακριβείς φορολογικές δηλώσεις (εισόδημα , ΦΠΑ) με πιστωτικά υπόλοιπα.
- Οι πωλήσεις εξοφλήθηκαν επί το πλείστον - αλλά όχι αποκλειστικά- μετρητοίς. Οι δε τραπεζικοί λογαριασμοί της εκδότριας εμφανίζουν παράδοξο και ασυνήθιστο τρόπο κίνησής τους, καθότι πάντοτε κινούνται σε ζεύγη ισόποσων και αντίστροφων κινήσεων εντός της ίδιας μέρας, μην αφήνοντας ποτέ υπόλοιπο στο τέλος της. Οι καταθετικοί λογαριασμοί στην Τράπεζα Πειραιώς του μοναδικού εκπροσώπου της εταιρείας πιστώθηκαν με καταθέσεις μετρητών, κυρίως από τρίτα πρόσωπα, με μεταφορές από λογαριασμούς τρίτων προσώπων και με το προϊόν εισερχόμενων εμβασμάτων από λογαριασμούς τρίτων προσώπων, και έπειτα είτε διενεργούνται μεταφορές σε λογαριασμούς τρίτων προσώπων είτε αναλήψεις μετρητών.

β. Από τον επιτόπιο έλεγχο που διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς κατόπιν του με αρ. πρωτ./14-01-2019 εγγράφου του ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Σερρών διαπιστώθηκαν τα εξής :

Τα εν λόγω Τ.Π.Υ. βρέθηκαν κανονικά καταχωρημένα στο τηρούμενο βιβλίο [εσόδων-εξόδων] και προσκομίσθηκαν και οι περιοδικές Φ.Π.Α. 2016. Ο τρόπος δε εξόφλησης αυτών έγινε μέσω Τραπεζών [ΠΕΙΡΑΙΩΣ κ ΕΘΝΙΚΗ] με γραμμάτια εισπραξης και επιταγές όλα με τις ίδιες αξίες που αναγράφονταν στο εκάστοτε ΤΠΥ.

Καταρτίστηκε ιδιωτικό συμφωνητικό ανάθεσης έργου μεταξύ της εκδότριας και της προσφεύγουσας για την ανέγερση κτιρίων αποθήκευσης και συσκευασίας αγροτικών προϊόντων με επί πλέον χώρο γραφείου και βόθρου. Από επιτόπιο έλεγχο που έγινε στις εγκαταστάσεις της προσφεύγουσας διαπιστώθηκε ότι όντως έχουν εκτελεστεί οι κατασκευαστικές εργασίες και την ώρα του ελέγχου υπήρχαν τρεις μεγάλοι αποθηκευτικοί χώροι εντός περιφραγμένου αγροτεμαχίου με αποθηκευμένα σιτηρά και διάφορα μηχανήματα.

Ο διαχειριστής της προσφεύγουσας,, προσκόμισε επιπλέον στον έλεγχο τα κάτωθι έγγραφα :

1.Ιδιωτικό συμφωνητικό της 14/09/2014 μεταξύ του μελετητήκαι της προσφεύγουσας για την ανάθεση και επίβλεψη εξ ολοκλήρου του συγκεκριμένου έργου, προσκομίζοντας και τιμολόγια που εξέδωσε για το σκοπό αυτό ο

2.Υπόμνημα τουόπου αναφέρει λεπτομερώς τον τρόπο συνεργασίας με τηνκαι τον εκπρόσωπο αυτής, καθώς και το δικαίωμα να καταβάλει αυτός τις πληρωμές για λογαριασμό της προσφεύγουσας.

3. Υπόμνημα του εκπροσώπου της προσφεύγουσας, στο οποίο αναφέρει μεταξύ άλλων ότι ανέθεσε στοντην παρακολούθηση της υλοποίησης του έργου αλλά και το δικαίωμα να συγκεντρώνει τα διάφορα δικαιολογητικά και να μεσολαβεί στις πληρωμές της εταιρείας.

4.Το συμφωνητικό ανάθεσης έργου μεταξύ τηςκαι της προσφεύγουσας όπου αναφέρονται λεπτομερώς οι εργασίες που θα εκτελεστούν, αλλά και το δικαίωμα της κατασκευάστριας να εκτελεί το έργο μέσω υπεργολάβων η άλλων τρίτων προσώπων.

5.Εγκριση Δόμησης για την κατασκευή του έργου στο οποίο υπάρχει και συνημμένη φωτογραφία στο αρχικό σχέδιο κατασκευής.

γ. Ως προς τις τραπεζικές πληρωμές ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Σερρών διαπίστωσε ότι όπου οι καταθέσεις γίνονταν από τον φερόμενο ως πελάτη (..... του για λογαριασμό της εταιρείας) διαπιστώθηκε αυτός να προσέρχεται στο τραπεζικό κατάστημα ταυτόχρονα μαζί με τον του (για λογαριασμό τηςμε βάση το με αριθμό/2013 πληρεξούσιο) με τον τελευταίο αμέσως μετά να κάνει ισόποση και αντίστροφη κίνηση (ανάληψη) με αυτήν της κατάθεσης. Το γεγονός αυτό προϋποθέτει προσυνημμένη για ταυτόχρονη παρουσία στο ίδιο τραπεζικό κατάστημα, διαδικασία που δεν συναντάται στην καθημερινή επιχειρηματική πρακτική και δεν μπορεί να ακολουθείται από την διαρκώς επαναλαμβανόμενη "σύμπτωση" της ταυτόχρονης παρουσίας στο ίδιο τραπεζικό κατάστημα (ή σε άλλο με μικρή χιλιομετρική απόσταση και μάλιστα μόνο στη περιοχή της Θεσσαλονίκης) καταθέτη και δικαιούχου του λογαριασμού.

Η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε κανένα αποδεικτικό στοιχείο τραπεζών ή εσωτερικό λογιστικό σημείωμα, από όπου να προκύπτουν οι κινήσεις από το ταμείο της ή από λογαριασμό όψεως.

Ως προς τα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσαν οι εταιρείες «..... - ΑΦΜ» και «.....- ΑΦΜ».

Οι εκδότριες επιχειρήσεις - με κοινή έδρα (επί της οδού, στις) και με κοινό τον μοναδικό διαχειριστή και εταίρο, κ.- των ως άνω ληφθέντων φορολογικών στοιχείων από την προσφεύγουσα, κρίθηκαν από προγενέστερους ελέγχους που διενήργησε η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης, ότι δεν απέκτησαν ποτέ πραγματική υπόσταση και οντότητα και δεν είχαν την δυνατότητα να πραγματοποιήσουν καμία από τις συναλλαγές που φέρεται ότι διενήργησαν και ότι ο πραγματικός σκοπός της έναρξης τους δεν ήταν να δραστηριοποιηθούν επαγγελματικά και εμπορικά, αλλά να δημιουργήσουν μια ψευδή εντύπωση συναλλακτικά υπαρκτών επιχειρήσεων, με μοναδικό σκοπό τους να χρησιμοποιήσουν την έκδοση ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτες στο σύνολο τους συναλλαγές κατά τα φορολογικά έτη 2016 (έτος έναρξης και των δύο επιχειρήσεων), 2017 και 2018. Συγκεκριμένα :

Ως προς την εκδότρια «..... - ΑΦΜ»

- Δεν διέθετε τον εξειδικευμένο πάγιο εξοπλισμό (μηχανήματα, εργαλεία, μεταφορικά μέσα κ.λ.π.) που απαιτείται για την πραγματοποίηση των συγκεκριμένων τεχνικών έργων.
- Δεν διέθετε κατάλληλες εγκαταστάσεις για την πραγματοποίηση προπαρασκευαστικών εργασιών, χώρους αποθήκευσης υλικών, επαγγελματικού εξοπλισμού και αναλωσίμων που θα

απαιτούσε η πραγματοποίηση των υπό έλεγχο τεχνικών έργων. Τα παραπάνω δεν θα μπορούσαν να εξυπηρετηθούν από τις φερόμενες ως «εγκαταστάσεις» της εκδότριας, καθώς η δηλωμένη ως έδρα της διέθετε μόνο 29,60 τ.μ.. Επίσης, έπειτα από σχετικό αίτημα ελέγχου προς τη ΔΕΔΔΗΕ Α.Ε. Σερρών, έλαβε το με αρ.εισερχ. πρωτ. .../01.02.2022 έγγραφο, σύμφωνα με το οποίο, οι καταγραφές της κατανάλωσης ηλεκτρικού ρεύματος της εκδότριας, για όλο το ελεγχόμενο διάστημα, ήταν εξαιρετικά χαμηλές, τέτοιες που παρέπεμπαν σε ανενεργή επιχείρηση. Στον παραπάνω χώρο μάλιστα και με τη ίδια παροχή ρεύματος, συστεγαζόταν για το ίδιο σχεδόν χρονικό διάστημα μαζί με την εκδότρια και η εταιρεία, η οποία όπως έχει προαναφερθεί είχε και αυτή διαχειριστή τον κ., ουδέποτε απασχόλησε εργατοτεχνικό προσωπικό και επιπλέον ουδέποτε ανέθεσε σε τρίτους τις υπηρεσίες που φέρεται ότι παρείχε.

- Δεν διέθετε το προσωπικό (εργατοτεχνικό) που θα μπορούσε να παρέχει τις παραπάνω εργασίες, ενώ τα πρόσωπα που «φέρεται» ότι απασχολήθηκαν κατά το ελεγχόμενο διάστημα στην εκδότρια, προσλήφθηκαν με ειδικότητα υπαλλήλου γραφείου. Ακόμη, ο διαχειριστής της, κατά το ελεγχόμενο διάστημα εργαζόταν με πλήρη απασχόληση ως μισθωτός υπάλληλος security σε διάφορους εργοδότες.

- Δεν προέκυψε από κανένα στοιχείο που ήρθε σε γνώση του ελέγχου ότι η υπό έλεγχο επιχείρηση συνεργάστηκε με τρίτες επιχειρήσεις για την πραγματοποίηση των εν λόγω εργασιών.

- Όπως διαπιστώθηκε από την προσκόμιση των αποδεικτικών στοιχείων πληρωμών από την επιχείρηση”- ΑΦΜ:, προς εξόφληση των υποχρεώσεων της για τη συνολική αξία των ληφθέντων φορολογικών στοιχείων ύψους 471.401,93€, οι τρόποι πληρωμής αυτών διενεργήθηκαν με τους εξής τρόπους :

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΤΡΟΠΟΥ ΠΛΗΡΩΜΩΝ	ΠΛΗΘΟΣ ΣΥΝ/ΓΩΝ	ΠΟΣΟ
Από εμβάσματα & “ΜΕΤΑΦ. ΣΕ ΛΟΓ/ΜΟ” από λογαριασμό ΧΡ./GR.....6 με δικαιούχο την	21	142.998,75
Καταθέσεις μετρητών από	35	276.879,57
Επιταγές	11	51.679,65
ΣΥΝΟΛΟ		471.557,97

Το μεγαλύτερο μέρος των διενεργηθέντων πιστώσεων, κατά την ίδια ημέρα ή και την επόμενη μεταφέρθηκαν, κατά το ποσό 382.995,00€ (84% από το σύνολο των χρεώσεων) σε λογαριασμούς της Ο.Π.Α.Π. Α.Ε., στο πρακτορείο του, καθώς και στον - ο οποίος κατά δήλωσή του τα χρηματικά ποσά που λάμβανε από την ελεγχόμενη αφορούσαν την αγορά δελτίων στοιχηματισμού (ΟΠΑΠ) –, ενώ ένα πολύ μικρό μέρος των χρεώσεων διενεργήθηκαν προς: α) αμοιβή του δηλωθέντος ως απασχολούμενου προσωπικού της, ύψους 2.900,00€ (..... &) β) τον φερόμενο ως πελάτη της “.....”, ύψους 5.000,00€, στον οποίο η εκδότρια επιστρέφει μέρος των εισπράξεών της έναντι των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων προς αυτήν.

- Από την επεξεργασία των προσκομισθέντων, καθώς και από τα στοιχεία που προέκυψαν μέσω του μηχανογραφικού συστήματος TAXIS, διαπιστώθηκε ότι η επιχείρηση «.....», προμηθεύτρια της εκδότριας επιχείρησης, στα προσκομισθέντα βιβλία του 4^{ου} τριμήνου 2017 εμφανίζεται η καταχώρηση πώλησης προϊόντων (χωρίς ΦΠΑ) με αρ. παραστατικού Νο.../6-10-2017 αξίας 17.200,00€ προς την προσφεύγουσα επιχείρηση και κατά τον ίδιο μήνα στις 27/10/2017 με το υπ. αρ. παραστατικό ..., διενεργείται η ακύρωση/πίστωση της εν λόγω πώλησης.

Τόσο η αρχική πώληση, όσο και η μεταγενέστερη ακύρωση (πίστωση) αυτής έχουν συμπεριληφθεί στις υποβληθείσες δηλώσεις του άρθρου 14 του ν.4987/2022, στις καταστάσεις ΜΥΦ εσόδων μονομερώς (μη δήλωση συναλλαγών στις ΜΥΦ από τον πελάτη της «.....»). Ως συνέχεια της παραπάνω ακυρωθείσας πώλησης προς την προσφεύγουσα επιχείρηση, ακολούθησε μετά από σύντομο χρονικό διάστημα (εντός του 4^{ου} τριμήνου) η πώληση προς την των ίδιων μηχανημάτων, με την ίδια ακριβώς καθαρή αξία, ύψους 17.200,00€.

Σε συνέχεια της ανωτέρω διαπίστωσης, ζητήθηκαν περαιτέρω πληροφορίες σχετικά με τα ως άνω ευρήματα του ελέγχου, από την οικονομική οντότητα «.....». Ανταποκρινόμενος, ο κ. κατέθεσε την υπ. αρ.πρωτ..../6-8-2021 Υπεύθυνη Δήλωση στην οποία αναφέρει τα ακόλουθα:

«Κατόπιν του υπ.αρ...../12-4-2021 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης προσκόμισα τα παραστατικά που μου ζητήθηκαν και μεταξύ αυτών το με αρ.... ΣΕΙΡΑ Α 6/10/2017 Δ.Α.-Τ.Π.Υ. και το ΑΚΥΡΩΤΙΚΟ Νο.. Δ.Α.-Τ.Π.Υ., που αφορούν την επιχείρησημε ΑΦΜ.....(πώληση 4 μηχανημάτων). Η συγκεκριμένη συναλλαγή έγινε με τον παρακάτω τρόπο: Ήρθε στο κατάστημα μου ο κος και επέλεξε και στη συνέχεια αγόρασε τα 4 μηχανήματα που περιγράφονται στο τιμολόγιο Νο ΣΕΙΡΑ Α, τα οποία μεταφέρθηκαν αναλαμβάνοντας ο ίδιος την μεταφορά τους. Πληρώθηκα το ποσό των 17.200,00€ μέσω τραπέζης. Μετά από μερικές ημέρες επικοινωνήσε μαζί μου ο κος και μου ζήτησε να ακυρώσω το τιμολόγιο Νο.... με σκοπό να ξαναεκδοθεί καινούργιο τιμολόγιο στη «..... - ΑΦΜ» με τα ίδια ακριβώς μηχανήματα. Έτσι έκδωσα ΑΚΥΡΩΤΙΚΟ Νο...Δ.Α.-Τ.-ΠΟΥ 27-10-2-17. Τα μηχανήματα παρέμειναν στην επιχείρηση του κος (χωρίς να μου επιστραφούν).

Τα χρήματα (17.200,00€) που πήρα από τον κο τα επέστρεψα μέσω τραπέζης, αφού προηγήθηκε η πληρωμή μέσω τραπέζης, από την του ποσού 17.200,00€, πλέον ΦΠΑ ποσό 4.128,00€. Μετά εξέδωσα το τιμολόγιο/14-12-2017 για την, για τα ίδια ακριβώς μηχανήματα που παραδόθηκαν στον κο και έκδωσα ΑΚΥΡΩΤΙΚΟ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ. »

Περαιτέρω όπως προκύπτει από τις προσκομισθείσες εκτυπώσεις των τεχνικών προδιαγραφών των τεσσάρων (4) πωληθέντων μηχανημάτων που αναγράφονται στο Νο/14-12-17 Δ.Α.-Τιμολόγιο-Παροχή Υπηρεσιών, προέκυψαν ως προς την χρήση τους τα εξής:

- ΣΑΚΙΑΣΤΙΚΟ ΕΛΕΥΘΕΡΗΣ ΡΟΗΣ SAK-EL: μηχανήματα ενσάκινσης προϊόντων
- ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΗ ΤΑΙΝΙΑ ΜΕ ΡΟΔΕΣ ΜΤ45: τροχήλατη μεταφορική ταινία
- ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΗ ΤΑΙΝΙΑ ΜΕ ΕΝΣΩΜΑΤΟΜΕΝΗ ΡΑΠΤΙΚΗ ΜΗΧΑΝΗ RT: μεταφορική ταινία με προσαρμοσμένη ραπτική μηχανή ή θερμοκολλητικό για σακιά, ημιαυτόματη λειτουργίας ραψίματος και κοπή κλωστής στο τέλος της διαδικασίας
- ΜΗΧΑΝΗΜΑ ΠΕΡΙΤΥΛΙΞΗΣ FAP: μηχανήματα περιτύλιξης με πλατφόρμα περιστρεφόμενη για τύλιγμα όλου του ύψους της παλέτας.

Στην συνέχεια και μετά από έλεγχο στα βιβλία της προσφεύγουσας, η οποία είναι και ο τελικός αποδέκτης αυτών των μηχανημάτων, διαπιστώθηκε ότι έλαβε και καταχώρησε στα λογιστικά της βιβλία τουλάχιστον για τα δύο, με απόλυτη ταυτοποίηση αυτών, από τα εν λόγω τέσσερα μηχανήματα, το TIM .../4-12-2017 συνολικής αξίας 34.422,60€ (καθαρή αξία 27.760,00€ πλέον ΦΠΑ 6.662,60€) και TIM/1-12-2017 συνολικής αξίας 6.851,00€ (καθαρή αξία 5.525,00€ πλέον ΦΠΑ 1.326,00€) με εκδότρια την οικονομική οντότητα (κοινό και μοναδικό εταίρο με την τον)

- Τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία τα οποία αφορούν "τεχνικές εργασίες για οπλισμένο σκυρόδεμα " έχουν ληφθεί μετά την ολοκλήρωση του κατασκευαστικού έργου και συγκεκριμένα μετά

το 3ο στάδιο ολοκλήρωσης τελικού ελέγχου (με ημερομηνία 12/12/2017, προγενέστερη από την ημερομηνία έκδοσης των φ.σ.) από τη Διεύθυνση Πολεοδομίας Θέρμης - λαμβάνοντας υπόψη την παραδοχή της παράδοσης αγαθών ή την ολοκλήρωση των υπηρεσιών, βάσει του άρ. 11 του ν.4308/14 ΕΛΠ' - κρίνονται ως πλήρως ΕΙΚΟΝΙΚΑ για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους δεδομένου ότι και η εκδότρια επιχείρησηείναι συναλλακτικά ανύπαρκτη.

Ως προς την εκδότρια «.....- ΑΦΜ».

- Ο, ο οποίος εμφανίζεται κατά τα ελεγχόμενα έτη 2016 έως 2018, ως διαχειριστής και μοναδικός εταίρος της εκδότριας, ουδέποτε άσκησε ή ήταν σε θέση να ασκήσει τη διοίκηση αυτής, καθώς και να παρέχει τις υποτιθέμενες υπηρεσίες ως ανάδοχος έργου, διότι κατά την επίμαχη χρονική περίοδο, παρουσιάζεται ως επιχειρηματίας και κυρίως ως μοναδικός εκπρόσωπος και εταίρος, διοικώντας ταυτόχρονα έξι επιχειρήσεις που αποδίδουν κέρδη (περίπου 1,2 εκ. €), εκ των οποίων μόνο η μία έχει έδρα στο Ν. Θεσσαλονίκης, ενώ παράλληλα δηλώνει ότι όλες οι εργασίες που περιγράφονται στα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε η εκδότρια εταιρεία πραγματοποιήθηκαν από τον ίδιο, με γνώσεις που απέκτησε εμπειρικά. Ο ίδιος ωστόσο εργάζεται ως Ιδιωτικός Υπάλληλος (μισθωτός) πλήρους απασχόλησης, με καθήκοντα SECURITY, εντός του Ν. Θεσσαλονίκης, λαμβάνοντας ως αμοιβή το βασικό μισθό που προβλέπεται.
- Η εκδότρια ουδέποτε δραστηριοποιήθηκε στη δηλωθείσα έδρα της, όπως προέκυψε από σχετικές μαρτυρίες των εκμισθωτών του ακινήτου, από τον επιτόπιο έλεγχο αυτοψίας της δηλωθείσας έδρας και από την έλλειψη δαπανών που να σχετίζονται με την δηλωθείσα επαγγελματική της εγκατάσταση (λογαριασμοί ρεύματος, νερού, σταθερής τηλεφωνίας κτλ.), γεγονός που δεν συνάδει σε ομοειδείς επιχειρήσεις και ιδίως με μεγάλο όγκο συναλλαγών, πόσο μάλλον στην περίπτωση που υποτίθεται ότι δραστηριοποιούνται στον ίδιο χώρο ταυτόχρονα τρεις επιχειρήσεις (εκδότρια,,
- Η εκδότρια επιχείρηση, ουδέποτε απασχόλησε εργατοτεχνικό και επιστημονικό προσωπικό (τεχνίτες, εργάτες, μηχανικούς υπολογιστών κ.λ.π.) και επιπλέον ουδέποτε ανέθεσε σε τρίτους τις υπηρεσίες που φέρεται ότι παρείχε, με αποτέλεσμα να στερείται πλήρως τη δυνατότητα εκτέλεσης της πληθώρας των εμπορικών πράξεων που φαίνεται ότι διενήργησε.
- Προκειμένου να εμφανίζεται συναλλακτικά υπαρκτή, φαίνεται ότι απασχόλησε προσωπικό (συγκεκριμένα υπαλλήλους γραφείου) ώστε να παρουσιάζει κάποια νομιμοφάνεια στην υποτιθέμενη άσκηση των επαγγελματικών της δραστηριοτήτων. Όπως προέκυψε από τις υποβληθείσες γραπτές δηλώσεις των φερομένων ως υπαλλήλων της εκδότριας, ουδέποτε φαίνεται να παρείχαν εξαρτημένη εργασία προς την εκδότρια επιχείρηση.
- Από την έναρξή της έως και το 2018, ουδέποτε πραγματοποίησε αγορές, ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και εισαγωγές, μη διαθέτοντας έτσι αποθέματα εμπορευμάτων ή αναλώσιμων υλικών, ικανά να αιτιολογήσουν τις υποτιθέμενες πωλήσεις της.
- Η εκδότρια έλαβε δεκαοκτώ (18) εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, καθαρής αξίας 334.360,00€ , πλέον ΦΠΑ 79.797,60€, συνολικού ύψους 414.157,60 € από ενάρξεως (ημερ. έναρξης 20/10/2016) έως και 31/12/2018, μεταξύ των οποίων έλαβε και ένα φορολογικό στοιχείο από την επιχείρηση «..... » ΑΦΜ, της οποίας μοναδικός εταίρος είναι ο συνεργάτης της προσφεύγουσας,, ο οποίος ανέλαβε την εποπτεία και την πρόοδο κατασκευής του επίμαχου έργου.
- Η εκδότρια, δεν ανταποκρίθηκε ποτέ στην έγγραφη Πρόσκληση για Διάθεση Λογιστικών Αρχείων του ελέγχου.
- Όπως προέκυψε από το σύνολο των τραπεζικών συναλλαγών πιστώσεων των τηρούμενων λογαριασμών της, έχουν μεταφερθεί τουλάχιστον κατά ποσοστό 83,66% των αντίστοιχων εισπράξεων της:

- σε τραπεζικούς λογαριασμούς πρακτορείων (ΟΠΑΠ),
- υπαλλήλων που ενεργούν για λογαριασμό των εν λόγω πρακτορείων ή και
- άμεσα στην ΟΠΑΠ Α.Ε.,

χωρίς να εντοπιστούν πληρωμές προς υποχρεώσεις της (προς προμηθευτές αγορών και δαπανών συναφών με την άσκηση της δραστηριότητάς της).

- Από την προσφεύγουσα, κατατέθηκαν στον τραπεζικό λογαριασμό της εκδότριας που τηρεί στην Εθνική Τράπεζα, μέσω του φυσικού δικτύου αυτής (καταστήματα), ή εμβασμάτων μέσω internet banking, ποσά συνολικής αξίας 168.103,46 € προς εξόφληση «φερόμενων» υποχρεώσεων αυτής προς την εκδότρια

Βάσει του συνόλου των τελικών αποδεκτών των χρηματικών ποσών, των εν λόγω τραπεζικών καταθέσεων και εμβασμάτων αποδεικνύεται ότι πρόκειται για εικονικές εξοφλήσεις, αφού τα χρηματικά αυτά ποσά δεν μεταφέρονται στο ταμείο της εκδότριας ή σε υποχρεώσεις που υφίστανται σε μια συναλλακτικά υπαρκτή επιχείρηση, αλλά ανακυκλώνονται και εισπράττονται με μετρητά (.....), είτε κατατίθενται σε τραπεζικούς λογαριασμούς τρίτων (.....,, κτλ), με τους οποίους δεν προκύπτει καμία εμφανής συνάφεια, από τη συναλλακτική τους, αλλά και τη μεταξύ τους εμπορική δραστηριότητα.

- Ως προς την αγορά μηχανημάτων της προσφεύγουσας από τη «.....- ΑΦΜ» προέκυψαν τα ακόλουθα :

- Η επιχείρηση ποτέ δεν παρέλαβε τα εν λόγω μηχανήματα , καθώς τελικός αποδέκτης και πραγματικός αγοραστής αυτών ήταν η προσφεύγουσα.

- Τα αναγραφόμενα μηχανήματα φέρονται να αγοράζονται από την, όμως εκδίδεται τιμολόγιο προς πώληση μέρους αυτών από την εταιρεία «.....», η οποία όπως προαναφέρθηκε έχουν τον ίδιο μοναδικό διαχειριστή, χωρίς να προκύπτει από κανένα στοιχείο εμφανής συναλλαγή μεταξύ των δύο επιχειρήσεων.

- Τα αναγραφόμενα στην δήλωση του κ., έρχονται σε πλήρη αντίθεση με τους ισχυρισμούς του κ., ότι τα εν λόγω μηχανήματα μεταφέρθηκαν από τον κ.

Από τον συσχετισμό των αναγραφόμενων

✓ στο υπ. αρ. .../06.10.2017 τιμολόγιο με εκδότη την επιχείρησηκαι λήπτη την προσφεύγουσα,

✓ στα με υπ. αρ. .../01.12.2017 και .../04.12.2017 τιμολόγια με εκδότη την επιχείρηση «.....» και λήπτη προσφεύγουσα,

✓ στο υπ. αρ. .../14-12-2017 Τ.ΔΑ με εκδότη την επιχείρησηκαι λήπτη την επιχείρηση, και

✓ στην προσφορά της εταιρείας «.....», για τα υπό έλεγχο μηχανήματα, προκύπτει αναμφισβήτητα ότι ο λόγος ακύρωσης του πρώτου τιμολογίου καθ' υπόδειξη του κ., έγινε αποκλειστικά για να υπερτιμολογηθούν τα είδη προς όφελος της προσφεύγουσας επιχείρησης_καθώς:

✓ η προσφορά τηςγια τα εν λόγω μηχανήματα φέρει ημερομηνία έκδοσης την **06/07/2017** και αξίες ίδιες με αυτές των υπ. αρ. .../01.12.2017 και .../04.12.2017 τιμολογίων.

- στις **06/10/2017** η προσφεύγουσα με το υπ. αρ. ... τιμολόγιο προμηθεύεται τα υπό έλεγχο μηχανήματα από την επιχείρηση του Παναγιώτη, **σε αξίες μικρότερης της προσφοράς.**

• Στις **27/10/2017** ο κ. ζητάει από την επιχείρηση του να ακυρώσει την ανωτέρω συναλλαγή, χωρίς να πραγματοποιηθεί επιστροφή των μηχανημάτων, και να εκδώσει τιμολόγιο προς την εταιρεία Το τιμολόγιο προς την εκδόθηκε στις **14/12/2017**, καθώς όπως προαναφέρθηκε ο κ. περίμενε να προηγηθεί πρώτα η πληρωμή τους από την εταιρεία Στην συνέχεια και ενώ δεν έχει εκδοθεί το υπ. αρ. ... Τ.ΔΑ προς την

εταιρεία, η εταιρείαπου όπως προαναφέρθηκε έχει τον ίδιο διαχειριστή και την ίδια φερόμενη έδρα με την εκδίδει **τα υπ. αρ. .../01.12.2017 και .../04.12.2017** προς την προσφεύγουσα επιχείρηση, με αξίες ίδιες με αυτές της ως άνω προσφοράς.

Με βάση τις ως άνω διαπιστώσεις ο έλεγχος έκρινε ότι η προσφεύγουσα εν γνώσει της έλαβε μη νόμιμα φορολογικά στοιχεία, διότι βάσει αυτών επωφελήθηκε λαμβάνοντας, ως δικαιούχος Δημόσιας Ενίσχυσης, το 50% της αξίας των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, εμφανίζοντας διογκωμένες ή και ανύπαρκτες δαπάνες κατά την ένταξη της σε επιδοτούμενο επενδυτικό σχέδιο που αφορά στην «Ίδρυση Μονάδας Ξηραντήριου Δημητριακών» από το Υπουργείο Αγροτικής Ανάπτυξης και Τροφίμων.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 65 του Ν.4987/2022 ορίζεται ότι: «*Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια 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 περαιτέρω, στην παράγραφο 1 του άρθρου 63 του Ν 4987/2022 ορίζεται ότι : «*Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοση της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης.*».

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 3 (Άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής κατά το άρθρο 63 Ν. 4987/2022) της ΠΟΛ 1064/27-4-2017 «3. Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο, προκειμένου να εκφράσει εγγράφως τις απόψεις του, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημά του νέα πραγματικά περιστατικά. Στην περίπτωση αυτή, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών δύναται να ζητά από την αρμόδια φορολογική αρχή τη διενέργεια πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων, τάσσοντας ρητή προθεσμία, προκειμένου η τελευταία να της αποστείλει το σχετικό πόρισμά της. Ως νέα στοιχεία ορίζονται αυτά τα οποία δεν είχε στη διάθεσή της η φορολογική αρχή και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπ' όψιν της κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης.».

Επειδή εν προκειμένω, με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα με αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΙ 2023 ΕΜΠ/19-4-2023 Υπόμνημά της προσκόμισε στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών ως νέα στοιχεία :

Α) Φωτοαντίγραφα ληφθέντων παραστατικών ως ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών φορολογικού έτους 2017,

Β) Φωτοαντίγραφα τραπεζικών εμβασμάτων για το φορολογικό έτος 2017 και

Γ) Την με αριθμό 21/2022 απόφαση του Ειρηνοδικείου Βασιλικών, η οποία διατάσσει την κατάσχεση, τη μεταβίβαση και την καταχώρηση 53 από τα 508 εταιρικά μερίδια του, εταίρου της «.....».

Επειδή, τα ανωτέρα στοιχεία δεν τα είχε στη διάθεσή του ο έλεγχος του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, προκειμένου να τα λάβει υπόψη του κατά τον έλεγχο που πραγματοποίησε για την εν λόγω υπόθεση, η Υπηρεσία μας με το με αριθμ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ.ΕΞ 2023 ΕΜΠ/21-04-2023 έγγραφό της, καθώς και τη συνημμένη σε αυτό με αριθμ. .../20-04-2023 Πράξη Αναπομπής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, ανέπεμψε την υπό εξέταση υπόθεση στο 2ο ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, προκειμένου να προβεί σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις, εξετάζοντας τα προαναφερθέντα νέα στοιχεία σε συνδυασμό με τους προβαλλόμενους στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή λόγους και να αποστείλει στην Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών το σχετικό της πόρισμα.

Επειδή, το 2ο ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης μας απέστειλε, με το με αριθμ.πρωτ. ΕΜΠ/16-5-2023 έγγραφο την από 15/05/2023 έκθεση πρόσθετων ελεγκτικών διαπιστώσεων, σύμφωνα με τις οποίες, αφού έλαβε υπόψη τα ως άνω προσκομιζόμενα νέα στοιχεία, κατέληξε στο ακόλουθο πόρισμα :

«3. ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΠΙ ΤΩΝ ΝΕΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

3.1. Σχετικά με τα φωτοαντίγραφα ληφθέντων παραστατικών ως ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών για την χρήση 2017.

• Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι τα ανωτέρω προσκομισθέντα φωτοαντίγραφα, τα οποία σημειώνεται ότι κατατέθηκαν στη γερμανική γλώσσα χωρίς επίσημη μετάφραση, αφορούν τα προτιμολόγια τα οποία ελέγχθηκαν, αξιολογήθηκαν και διασταυρώθηκαν στα πλαίσια του ελέγχου που διενεργήθηκε από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε Θεσ/νίκης και αποτυπώθηκαν στην με ID αναφοράς/07-11-2022 έκθεση ελέγχου της Ε.Λ.Π. & Κ.Φ.Δ., όπως αναλυτικά προαναφέραμε.

Σύμφωνα με την ανωτέρω έκθεση :

• Τα παραστατικά αφορούν προτιμολόγια εκδοθέντα από την γερμανική εταιρεία «.....»- VAT Number DE....., προς την εκδότρια επιχείρηση και αφορούν την αγορά 3 μηχανημάτων, όπως περιγράφονται στα προτιμολόγια που εξέδωσε η γερμανική επιχείρηση. Στη συνέχεια, όπως προέκυψε από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε Θεσ/νίκης, η- ΑΦΜ , προμήθευσε στην προσφεύγουσα κατά τους μήνες Νοέμβριο και Δεκέμβριο τα μηχανήματα που «φέρεται» να αγόρασε από την γερμανική εταιρεία και τιμολόγησε μόνο τα δύο, το **Universal Cleaner U12 (καθαριστήριο) μηχανήμα καθαρισμού σπόρων βάρους δύο τόνων και το beizgerat typ ct 05 (επεξεργαστής σπόρων)**, ένα εξειδικευμένο μηχανήμα επεξεργασίας σπόρων.

• Σημειώνεται ότι ως προς τον τρόπο μεταφοράς των μηχανημάτων δεν προέκυψε ούτε από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε Θεσ/νίκης ούτε και από τα νέα προσκομισθέντα παραστατικά, δελτία αποστολής και πιστοποιητικά μεταφοράς (CMR), που να αποδεικνύουν τον τρόπο και το μέσο που μεταφέρθηκαν τα ανωτέρω μηχανήματα στην προσφεύγουσα. **Η επιχείρηση ποτέ δεν παρέλαβε τα εν λόγω μηχανήματα , καθώς τελικός αποδέκτης και πραγματικός αγοραστής αυτών ήταν η επιχείρηση «.....».**

• Από τον συσχετισμό των αναγραφόμενων στα υπ. αρ. &/14.06.2017 προτιμολόγια με εκδότη την επιχείρηση «.....» και λήπτη την επιχείρηση «.....», και στα με υπ. αρ. .../10.11.2017 και .../15.11.2017 τιμολόγια με εκδότη την επιχείρηση «.....» και λήπτη την επιχείρηση «.....», προκύπτει αναμφισβήτητα ότι η έκδοση παραστατικών από την γερμανική επιχείρηση «.....» με λήπτη την , έγινε αποκλειστικά για να υπερτιμολογηθούν τα είδη προς όφελος της επιχείρησης «.....» (μη καταβολή του αναλογούντος φόρου εισοδήματος & Φ.ΠΑ).

Έκδοση Προτιμολογίων από «.....» προς "....."				Έκδοση Φ.Σ. από "....." προς "....."						
Αριθμός Προτύπου	Ημερ. Έκδοσης	Περιγραφή	Καθαρή Αξία σε €	Αρ. Τιμ.	Ημερ. Έκδοσης	Περιγραφή (από ΒΕΒΑΙΩΣΗ της εκδότριας)	Καθαρή Αξία σε €	ΦΠΑ σε f	Συνολική Αξία σε €	ΔΙΑΦΟΡΑ ΣΥΝΟΛΙΚΗΣ ΑΞΙΑΣ σε €
...	14.06.17 universaireni ger U12 (μηχάνημα καθαρισμού)	42.020,00	TIM ...	10/11/17	Καθαριστήριο	70.940,00	17.025.60	87.965,60	28.920.00
...	14.06.17 beizgerat typ ct 05 (μηχ/μα χημικής επεξεργασίας σπόρων)	12.820,00	TIM ...	15/11/217	Επεξεργαστής σπόρων συνεχούς ροής τύπος ΚΒΙΟ	20.390,00	4.893.60	25.283,60	7.570.00
Συνολική αξία			54.840,00				91.330,00	21.919,20	113.249,20	36.490,00

Από όλα τα παραπάνω προκύπτει ξεκάθαρα ότι τα προσκομισθέντα στοιχεία από την προσφεύγουσα δεν αποτελούν νέα στοιχεία, αλλά στοιχεία τα οποία ήδη είχαν αξιολογηθεί, διασταυρωθεί και ελεγχθεί στα πλαίσια του ελέγχου που διενεργήθηκε από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε Θεσσαλονίκης. Συνεπώς ο έλεγχος δεν επεκτάθηκε σε περαιτέρω ελεγκτικές επαληθεύσεις, διότι δεν προκύπτουν νέα στοιχεία.

3.2. Σχετικά με τα φωτοαντίγραφα τραπεζικών εμβασμάτων για τη χρήση 2017.

- Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι τα φωτοαντίγραφα τραπεζικών εμβασμάτων που κατατέθηκαν από την προσφεύγουσα και αφορούν τις ανωτέρω συναλλαγές αγοράς μηχανημάτων από την γερμανική επιχείρηση ελέγχθηκαν, αξιολογήθηκαν και διασταυρώθηκαν στα πλαίσια του ελέγχου που διενεργήθηκε από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε Θεσ/νίκης και αποτυπώθηκαν στην με ID αναφοράς/07-11-2022 έκθεση ελέγχου της Ε.Λ.Π. & Κ.Φ.Δ., όπως αναλυτικά προαναφέραμε.

Σύμφωνα με την ανωτέρω έκθεση :

- Τις ημερομηνίες 04.07.2017 & 27.09.17 πραγματοποιήθηκαν χρεώσεις αξίας **18.390,00€ & 20.000,00€** αντίστοιχα στον τραπεζικό λογαριασμό της ελεγχόμενης με αριθμό GR..... με αιτιολογία, αποστολή εμβάσματος στη Γερμανία και με «εμφανιζόμενο» αποδέκτη του εμβάσματος την εταιρεία «.....».
- Η συνολική αξία των συναλλαγών μεταξύ της «.....» και της «.....», φαίνεται ότι είναι 61.300,00€, οι πληρωμές της ελεγχόμενης προς αυτή είναι μόνο 38.390,06€.
- Το με ημερομηνία 04.07.2017 έμβασμα ύψους 18.390,00€ φαίνεται να αντιστοιχεί στο 30% της συνολικής αξίας των τριών μηχανημάτων των ανωτέρω προτιμολογίων ($61.300,00 * 0,30 = 18.390,00$), ενώ το υπολειπόμενο ποσό των 42.910,00€ δεν προκύπτει ότι έχει αποδοθεί στο **σύνολο** του στην φερόμενη ως προμηθεύτρια εταιρεία, από την έρευνα στον μοναδικό τραπεζικό λογαριασμό της, γεγονός το οποίο έρχεται σε αντίθεση με την πολιτική της «.....», σύμφωνα με την οποία το 70% της συνολικής αξίας των εμπορευμάτων, ήτοι 42.910,00€ θα έπρεπε να είχε πληρωθεί πριν από την παράδοση αυτών προς την φερόμενη ως αγοράστρια.

- Για τις χρηματικές συναλλαγές μεταξύ της και της προσφεύγουσας κρίθηκε με την ανωτέρω έκθεση ότι πρόκειται για εικονικές εξοφλήσεις, αφού τα χρηματικά αυτά ποσά δεν μεταφέρονται στο ταμείο της ή σε υποχρεώσεις που υφίστανται σε μια συναλλακτική υπαρκτή επιχείρηση, αλλά ανακυκλώνονται και εισπράττονται με μετρητά (.....), είτε κατατίθενται σε τραπεζικούς λογαριασμούς τρίτων (.....,, κτλ), με τους οποίους δεν προκύπτει καμία εμφανής συνάφεια, από την συναλλακτική τους, αλλά και τη μεταξύ τους εμπορική δραστηριότητα.
- Οι μεταξύ τους τραπεζικές συναλλαγές, καθώς και η έκδοση επιταγών πραγματοποιήθηκαν προκειμένου να προσδώσουν αληθοφάνεια στις εν λόγω συναλλαγές εφόσον ακολουθείται ως παγία τακτική η εξόφληση των υποχρεώσεων της, μέσω των τραπεζικών λογαριασμών της, που στη συνέχεια η ίδια μεταφέρει τα εν λόγω ποσά, κατά την ίδια ή και τις αμέσως επόμενες ημέρες σε τραπεζικούς λογαριασμούς πρακτορείων ή άμεσα στην ΟΠΑΠ ΑΕ, ισχυριζόμενη ότι ενεργεί η ίδια ως παίχτρια τυχερών παιχνιδιών (αγορά «δελτίων στοιχηματισμού»), προκειμένου να "χαθεί" η ροή του χρήματος δίνοντας νομιμοφάνεια στις εν λόγω εικονικές συναλλαγές και των αντίστοιχων πληρωμών τους. Κατά συνέπεια με τις εικονικές εξοφλήσεις, η εμπλεκόμενη ως λήπτρια επιχείρηση, εξασφάλιζε τραπεζικά παραστατικά με τα οποία φέρονται να εξοφλούν τις μεταξύ τους συναλλαγές.

Από όλα τα παραπάνω προκύπτει ξεκάθαρα ότι, τα προσκομισθέντα στοιχεία από την προσφεύγουσα δεν αποτελούν νέα στοιχεία αλλά στοιχεία τα οποία ήδη είχαν αξιολογηθεί, διασταυρωθεί και ελεγχθεί στα πλαίσια του ελέγχου που διενεργήθηκε από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε Θεσ/νίκης. Συνεπώς ο έλεγχος δεν επεκτάθηκε σε περαιτέρω ελεγκτικές επαληθεύσεις, διότι δεν προκύπτουν νέα στοιχεία.

3.3. Σχετικά με την Απόφαση με α/α .../2022 του Ειρηνοδικείου Βασιλικών, η οποία διατάσσει την κατάσχεση, την μεταβίβαση και την καταχώριση πενήντα τριών (53) από τα πεντακόσια οκτώ (508) εταιρικά μερίδια του

Δεν αξιολογήθηκε στις παρούσες συμπληρωματικές επαληθεύσεις δεδομένου ότι δεν σχετίζεται με τα δεδομένα του ελέγχου.

.....

Συνεπώς μετά και την αξιολόγηση των νέων προσκομισθέντων στοιχείων, δεν διαφοροποιούνται τα αρχικά αποτελέσματα των εκδοθέντων οριστικών πράξεων προσδιορισμών φόρων και προστίμων (αριθμοί πράξεων/28-12-2022,/28-12-2022,/28-12-2022,/28-12-2022) που αφορούν την προσφεύγουσα με ΑΦΜ»

Επειδή σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης, η εταιρεία έλαβε από τη γερμανική εταιρεία «.....» τρία προτιμολόγια συνολικής αξίας 61.300,00 € για την αγορά τριών μηχανημάτων, δύο εκ των οποίων όπως προαναφέρθηκε φέρεται να έχει πωλήσει στην προσφεύγουσα. Ο έλεγχος υπέβαλε αίτημα αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής στις φορολογικές αρχές της Γερμανίας, βάσει του Κανονισμού (Ε.Ε.) αρ. 904/2010 για τη διοικητική συνεργασία των κρατών μελών της Ε.Ε. στον τομέα του ΦΠΑ, σχετικά με την προμήθεια των επίμαχων εμπορευμάτων, όπου προέκυψε η μη συνεργασία της γερμανικής εταιρείας με τη φορολογική αρχή της Γερμανίας, καθώς δεν ανταποκρίθηκε σε κανένα αίτημά της. Όπως προαναφέρθηκε από το συνολικό ποσό των συναλλαγών αξίας 61.300,00 € μεταξύ της εταιρείας και της γερμανικής εταιρείας «.....» εξοφλήθηκε μόνο το ποσό των 38.390,06 €.

Από τα ως άνω στοιχεία αποδεικνύεται ότι οι συναλλαγές μεταξύ της προσφεύγουσας και της προμηθεύτριας εταιρείας, που αφορούν στην αγορά τα επίμαχων μηχανημάτων, είναι εικονικές, με σκοπό την υπερτιμολόγηση των ειδών προς όφελος της προσφεύγουσας.

Επειδή προς ενίσχυση των ελεγκτικών διαπιστώσεων του ο έλεγχος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. αναφέρει ενδεικτικά ότι σύμφωνα με το από 9/1/2015 Ιδιωτικό Συμφωνητικό Ανάθεσης Έργου με ανάδοχο την επιχείρηση ΑΦΜ, είχε οριστεί για την κατασκευή βιομηχανικού δαπέδου ως τιμή χρέωσης ανά τ.μ. το ποσό των 2,91€ (783,20 τ.μ.Χ2,91€), λαμβάνοντας το αντίστοιχο φορολογικό στοιχείο Νο../4-6-2015 καθαρής αξίας 2.280,00€ πλέον ΦΠΑ, ενώ αντίστοιχα για το ίδιο έργο (κατασκευή βιομηχανικού δαπέδου), σε σύντομο χρονικό διάστημα, όπως προέκυψε από το αντίστοιχο συμφωνητικό ανάθεσης έργου με ημερομηνία σύνταξης την 23/.../2016, μεταξύ της προσφεύγουσας και της ως ανάδοχο, η αντίστοιχη ορισθείσα τιμή χρέωσης ανά τ.μ. ανέρχεται σε 33,00€, έναντι της αντίστοιχης προαναφερόμενης τιμής των 2,91€, λαμβάνοντας το Τ.Π.Υ. με αρ.../30-12-2016 συνολικής καθαρής αξίας 12.251,25€ (371,25 τ.μ.Χ33,00€). Το γεγονός αυτό καταδεικνύει την πρόθεση καθώς και τις ενέργειες της προσφεύγουσας ως προς την υπερτιμολόγηση του κόστους των υπηρεσιών προς όφελος της λαμβάνοντας φορολογικά στοιχεία από τις ανύπαρκτες εκδότριες επιχειρήσεις «.....- Α.Φ.Μ.:», «..... - ΑΦΜ» και «.....- ΑΦΜ». Μάλιστα κατά το έτος 2015, η προσφεύγουσα έλαβε φορολογικά στοιχεία από διάφορες επιχειρήσεις, τα οποία αφορούσαν στην υλοποίηση του επενδυτικού της έργου (1^ο αρχικό στάδιο θεμελίωσης και μέρος του 2^{ου} σταδίου του ενδιάμεσου ελέγχου από την Πολεοδομία), όμως κατά τα έτη 2016 και 2017, αν και η προσφεύγουσα εξακολουθεί να συναλλάσσεται με αυτές τις οικονομικές οντότητες, **αυτές δεν συμπεριλαμβάνονται στις σχετικές προσκομισθείσες δαπάνες του εν λόγω επενδυτικού έργου προς έγκριση και χρηματοδότησή τους από τον αρμόδιο φορέα, παρά μόνο αυτών των ανύπαρκτων συναλλακτικών επιχειρήσεων** «.....», «.....» και «.....».

Επειδή με βάση τα ανωτέρω, το κατασκευαστικό έργο για το οποίο η προσφεύγουσα έλαβε τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία εντός της χρονικής περιόδου ολοκλήρωσης του, όπως αυτή προσδιορίζεται από τις πραγματοποιηθείσες αυτοψίες της Διεύθυνσης Πολεοδομίας Θέρμης πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα (νομικά ή φυσικά) τρίτα άγνωστα στην φορολογική αρχή και επιπλέον ότι τα παραπάνω μηχανήματα έχουν αγοραστεί από την ίδια την προσφεύγουσα, καταδεικνύοντας ότι η προσφεύγουσα ενήργησε από πρόθεση και ειδικότερα με δόλο, ο οποίος και περιλαμβάνει τη γνώση με την έννοια της λήψης μη νόμιμων φορολογικών στοιχείων από τις εκδότριες ανύπαρκτες συναλλακτικά επιχειρήσεις «.....- Α.Φ.Μ.:», «..... - ΑΦΜ» και «.....- ΑΦΜ». Η φορολογική αρχή απέδειξε πλήρως ότι οι περιγραφόμενες συναλλαγές στα κρινόμενα τιμολόγια που παρασχέθηκαν από τις εκδότριες των επίμαχων φορολογικών στοιχείων είναι εικονικά με την έννοια ότι δεν πραγματοποιήθηκαν μεταξύ της προσφεύγουσας και των εκδοτριών εταιρειών. Λαμβάνοντας δε υπόψη, αφενός ότι η αποδοχή των φορολογικών στοιχείων και η καταχώρησή τους στα βιβλία της προσφεύγουσας δεν αποτελεί πράξη συμπωματική και μεμονωμένη, αλλά πράξη επαναλαμβανόμενη που απαιτεί κοινή βούληση των εκδοτριών των στοιχείων και της λήπτριας επιχείρησης, αφετέρου ότι ο όγκος των επίμαχων συναλλαγών και το ύψος της αξίας τους προϋποθέτουν και δημιουργούν συνθήκες εμπορικών συναλλαγών, όπως άμεση και επαναλαμβανόμενη επαφή μεταξύ των αντισυμβαλλομένων, επίσκεψη στην έδρα της επιχείρησης κ.λ.π., είναι αδύνατον να μην δημιουργήθηκαν στην προσφεύγουσα υποψίες ή υπόνοιες για την εικονικότητα των στοιχείων. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός περί καλής πίστης τυγχάνει απορριπτέος ως αναπόδεικτος.

Επειδή με βάση τα ως άνω διαλαμβανόμενα, οι από 28/12/2022 εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, περιέχουν πληροφορίες, διαπιστώσεις, κρίσεις και πορίσματα, διέπονται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα, αναφέρεται αναλυτικά στους λόγους και στις διατάξεις που οδήγησαν τον έλεγχο στο ως άνω πόρισμα περί της εικονικότητας, το οποίο είναι διατυπωμένο με τρόπο σαφή και αιτιολογημένο και ως εκ τούτου, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις ως άνω οικείες εκθέσεις ελέγχου, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, οι ανωτέρω δε ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό

Επειδή, η προσφεύγουσα επικαλείται την διάταξη της παραγράφου 5 του άρθρου 66 του Κ.Φ.Δ. όπου ορίζεται ότι *«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 στην ΠΟΛ 1071/2015 «Κοινοποίηση της με αριθμό 170/2014 Γνωμοδότησης του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, κατά το μέρος που έγινε δεκτή, αναφορικά με τη δυνατότητα του λήπτη φορολογικού στοιχείου, εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη, να εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδά του τις δαπάνες που αναγράφονται σε αυτό» ορίζεται ότι : «Α. Στο πρώτο ερώτημα ότι ο καλής πίστεως λήπτης φορολογικού στοιχείου, εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη (δηλαδή ο καλοπίστως αγνοών την εν λόγω εικονικότητα) δύναται να εκπέσει τη σχετική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά του, ενώ, αντιθέτως, **τούτο είναι ανεπίτρεπτο για τον κακής πίστεως λήπτη του ως άνω φορολογικού στοιχείου».**

Επειδή με την ΠΟΛ1097/2016, με την οποία έγινε αποδεκτή η με αριθ. [134/2016 γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους](#) (Β΄ Τμήμα), ορίζονται οι προϋποθέσεις με τις οποίες ο λήπτης εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίου νομιμοποιείται να ασκήσει δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος Φ.Π.Α. και να εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδά του τις δαπάνες που αναγράφονται σε αυτό, όταν δεν αμφισβητείται η πραγματοποίηση της συναλλαγής, 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, σύμφωνα με την νομολογία η αιτιολογημένη διαπίστωση από τη φορολογική αρχή ότι ορισμένο τιμολόγιο είναι εικονικό αρκεί για να στοιχειοθετήσει ευθύνη για τον επιτηδευματία που δέχεται τέτοιο στοιχείο και το καταχωρίζει στα βιβλία του, εκτός αν αυτός αποδείξει με κάθε νόμιμο μέσο ότι τελούσε σε καλή πίστη (ΣτΕ 875/2012, ΣτΕ 1295/1999).

Επειδή εν προκειμένω, η προσφεύγουσα δεν απέδειξε ότι ενήργησε καλόπιστα, ως αναφέρθηκε ανωτέρω, περαιτέρω δε, ο έλεγχος, τόσο της Δ.Ο.Υ. Σερρών και της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης, όσο και ο έλεγχος του 2ου ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης απέδειξαν ότι οι εκδότριες επιχειρήσεις ήταν, κατά την επίδικη φορολογική περίοδο, φορολογικώς μεν υπαρκτές, υπό την έννοια ότι διέθεταν Α.Φ.Μ, είχαν θεωρήσει βιβλία και στοιχεία στο παρελθόν και είχαν προβεί σε δήλωση έναρξεως επαγγέλματος στη

φορολογική αρχή, πλην, όμως, κατ' ουσίαν συναλλακτικώς ανύπαρκτη, αφού από τη συνολική εκτίμηση, της συναλλακτικής τους συμπεριφοράς δεν διέθεταν την απαραίτητη υλικοτεχνική υποδομή ούτε το κατάλληλο προσωπικό, ώστε να μπορούν να διαθέτουν τα είδη και να παρέχουν τις υπηρεσίες που φέρονται ότι διέθεσαν στην προσφεύγουσα και συνεπώς δεν ήταν σε θέση να εκπληρώσουν τις επίμαχες συναλλαγές.

Ως προς τον τρίτο επικουρικώς προβαλλόμενο ισχυρισμό

Επειδή η προσφεύγουσα ζητά επικουρικώς τη μείωση του επιβληθέντος προστίμου στο 25% λόγω της διάγνωσης της εικονικότητας ως προς το πρόσωπο του εκδότη, κατ' εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 55 παρ. 2 περ. ββ' του Κ.Φ.Δ.. Ωστόσο ο εν λόγω ισχυρισμός τυγχάνει απορριπτέος ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος, εφόσον στην κρινόμενη υπόθεση δεν επιβλήθηκε πρόστιμο στην προσφεύγουσα για τη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων, καθώς η ανωτέρω επικαλούμενη διάταξη καταργήθηκε με την παρ. 4 του άρθρου 3 του Ν. 4337/2015.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 27/01/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της της ετερόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση :

1. Η με αριθμό/**28-12-2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης.

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Ποσό καταλογισμού	37.280,67 €	37.280,67 €

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ..

2. Η με αριθμό/**28-12-2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης.

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Ποσό καταλογισμού	281,89 €	281,89 €

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ..

3. Η με αριθμό/**28-12-2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1/1/2016 - 31/12/2016 του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης.

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

Ποσό καταλογισμού	148.435.77 €	148.435.77 €
-------------------	---------------------	---------------------

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ..

4. Η με αριθμό/28-12-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1/1/2017 - 31/12/2017 του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης.

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Ποσό καταλογισμού	116.591.25 €	116.591.25 €

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ..

Το αρμόδιο όργανο να κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΟΣ

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.