



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

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

**Ταχ. Δ/ση** : Τακαντζά 8 – 10  
**Ταχ. Κώδικας** : 546 39 - Θεσσαλονίκη  
**Τηλέφωνο** : 2313-332239, 240  
**e-mail** : ded.thess@aade.gr

Θεσσαλονίκη, 06/03/2023

Αριθμός απόφασης: 446

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,

β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την από 11/11/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... με ΑΦΜ: ....., κατά α) της υπ' αριθ. ....../03.10.2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2022, β) της υπ' αριθ. ....../03.10.2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθ. ....../03.10.2022 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2022 και την υπ' αριθ. ....../03.10.2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 11/11/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... 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:

Με την υπ' αριθ. ....../03.10.2022 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, ασκούντα ατομική επιχείρηση (καφενείο), για το φορολογικό έτος 2022, πρόστιμο ποσού 500,00€, λόγω μη ανταπόκρισης στο υπ' αριθ. πρωτ. 37207/27.06.2022 αίτημα της φορολογικής αρχής για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων (λογιστικών αρχείων και φορολογικών και στοιχείων), καθ' υποτροπή, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14 παρ. 1 του ν.4174/2013, που επισύρει την επιβολή της προβλεπόμενης από τις παρ. 1<sup>δ</sup>, 2<sup>γ</sup> και 3 του άρθρου 54 του ίδιου νόμου κύρωσης, ήτοι 250,00€ x 2.

Με την υπ' αριθ. ....../03.10.2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, για το φορολογικό έτος 2016, κύριος φόρος ποσού 1.280,24€ πλέον προστίμου άρθρου 58 ν.4174/2013 ποσού 640,12€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 1.920,36€, κατόπιν λογιστικού προσδιορισμού των φορολογικών αποτελεσμάτων του, με την προσθήκη της καθαρής αξίας ύψους 5.819,30€ τριάντα τριών (33) εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους,

εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης του ..... – ΑΦΜ ..... , στα καθαρα κέρδη του, ως λογιστικής διαφοράς.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί των από 03/10/2022 εκθέσεων ΚΦΔ και φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ, σε εκτέλεση της υπ' αριθ. ....../2022 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της. Αιτία του ελέγχου, αποτέλεσε το με αριθ. πρωτ. ....../ΛΑΡ/24.05.2022 έγγραφο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ – Ε΄ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΛΕΓΧΩΝ ΛΑΡΙΣΑΣ με το οποίο διαβιβάστηκαν η από 16/05/2022 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και ν.4174/2013 (ΚΦΔ) και η από 16/05/2022 πληροφοριακή έκθεση φορολογίας εισοδήματος (ν.4172/2013) και ν.4174/2013 (ΚΦΔ). Βάσει των παραπάνω εκθέσεων, η ατομική επιχείρηση του ..... – ΑΦΜ ..... , με αντικείμενο δραστηριότητας το χονδρικό εμπόριο παλαιών σιδήρων και μετάλλων (scrap), εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία προς διάφορες λήπτριες επιχειρήσεις, μεταξύ αυτών και στον προσφεύγοντα.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί ή άλλως να τροποποιηθεί η προαναφερθείσα πράξη, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Παράλειψη κοινοποίησης των επισυναπτόμενων στην έκθεση ελέγχου εγγράφων με αποτέλεσμα την αδυναμία αποτελεσματικής άσκησης του δικαιώματος δικαστικής προστασίας.
2. Εσφαλμένη κρίση περί εικονικότητας. Παράλειψη διενέργειας ουσιαστικού ελέγχου από την ελεγκτική αρχή. Καλή πίστη κατά το χρόνο λήψης των στοιχείων.

#### **Ως προς τον 1<sup>ο</sup> προβαλλόμενο λόγο**

**Επειδή**, με το άρθρο 28 παρ. 1 του ν.4174/2013 (ΚΦΔ) ορίζεται ότι ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου.

**Επειδή**, ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι δεν του κοινοποιήθηκαν τα συνημμένα στο με αριθ. πρωτ. ....../ΛΑΡ/24.05.2022 έγγραφο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ – Ε΄ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΛΕΓΧΩΝ ΛΑΡΙΣΑΣ, ήτοι η από 16/05/2022 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και ν.4174/2013 (ΚΦΔ) και η από 16/05/2022 πληροφοριακή έκθεση φορολογίας εισοδήματος (ν.4172/2013) και ν.4174/2013 (ΚΦΔ), επί των οποίων βασίστηκε η ελεγκτική αρχή για τη διαμόρφωση του τελικού πορίσματος. Ωστόσο, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης

προκύπτει αφενός ότι η ελεγκτική αρχή κοινοποίησε, με συστημένη επιστολή (αριθ. πρωτ. ....../22.06.2022, αριθ. συστημένου RE.....GR) στις 12/07/2022 και με ηλεκτρονική επίδοση στις 18/07/2022, την από 16/05/2022 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και ν.4174/2013 (ΚΦΔ) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ – Ε΄ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΛΕΓΧΩΝ ΛΑΡΙΣΑΣ και δη χωρίς ο προσφεύγων να αιτηθεί εγγράφως, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 28 παρ. 1 του ν.4174/2013, την λήψη αντιγράφων αυτών.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη δυνατότητας αποτελεσματικής άσκησης του δικαιώματος δικαστικής προστασίας λόγω μη συγκοινοποίησης εγγράφων, προβάλλεται παρελκυστικά και απορρίπτεται.

### **Ως προς τον 2<sup>ο</sup> προβαλλόμενο λόγο**

**Επειδή**, με το άρθρο 64 του ν.4174/2013 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**, με το άρθρο 34 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: *«Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος...».*

**Επειδή**, με το άρθρο 28 παρ. 2 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: *«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**, με τις διατάξεις του άρθρου 17 του ν.2690/1999 ορίζεται ότι: *«1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης....».*

**Επειδή**, σύμφωνα με τη νομολογία των δικαστηρίων, η αιτιολογία των πράξεων επιβολής προστίμου νομίμως συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου, τις διαλαμβανόμενες δηλαδή στην έκθεση ελέγχου διαπιστώσεις (ΣΤΕ 2695/1993, ΣΤΕ 962/2012).

**Επειδή**, με το άρθρο 66 παρ. 5 του ν.4174/2013 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**, με το άρθρο 1 παρ. 2 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι: «Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου: α)... γ) Η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη...».

**Επειδή**, με το άρθρο 5 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «... 5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος... 7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για: α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή

ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους. β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής...».

**Επειδή**, όπως έχει κριθεί από το Συμβούλιο της Επικρατείας, όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψης εικονικού τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, υπό την έννοια, είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται, είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας (ΣΤΕ 1338, 1160/2019). Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου του – εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του στοιχείου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣΤΕ 3336/2015, 223, 145/2015, 4629, 721/2014, 4328, 1314, 116/2013, 505-6/2012, 1184, 1126/2010), ή ότι, ο εκδότης, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν από τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσης του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή, οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή, ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο (πρβλ. ΣΤΕ 1404/2015, 116/2013, 1327, 505-6/2012, 4037-9, 3258, 1498/2011, 1184/2010 κ.ά.).

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση, η εικονικότητα των υπό κρίση τιμολογίων και ο προσδιορισμός του προστίμου αποτυπώνεται και στοιχειοθετείται αναλυτικά, διεξοδικά, σαφώς και εμπειριστατωμένα στην από 03/10/2022 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ, που ερείδεται στην από 16/05/2022

έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και ν.4174/2013 (ΚΦΔ) και στην από 16/05/2022 πληροφοριακή έκθεση φορολογίας εισοδήματος (ν.4172/2013) και ν.4174/2013 (ΚΦΔ), της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ – Ε΄ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΛΕΓΧΩΝ ΛΑΡΙΣΑΣ, που διαβιβάστηκαν με το με αριθ. πρωτ. ....../ΛΑΡ/24.05.2022 έγγραφό της, σύμφωνα με τις οποίες ο προσφεύγων καταχώρησε στα τηρούμενα λογιστικά του αρχεία τριάντα τρία (33) εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, καθαρής αξίας ύψους 5.819,30€, εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης του .....  
..... – ΑΦΜ .....

Ειδικότερα, από την με αριθμό υπόθεσης ...../...../2021 έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και ν.4174/2013 (ΚΦΔ) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ – Ε΄ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΛΕΓΧΩΝ ΛΑΡΙΣΑΣ για τον .....  
..... – ΑΦΜ ....., με αντικείμενο δραστηριότητας το χονδρικό εμπόριο παλαιών σιδήρων και μετάλλων (scrap), προέκυψαν τα κάτωθι:

- Δεν διέθετε εγκατάσταση από τα μέσα του έτους 2015 και μετά.
- Δεν είχε στην κατοχή του ούτε Φ.Ι.Χ. ούτε μηχανήματα έργων.
- Δεν απασχόλησε ποτέ προσωπικό.
- Διαπιστώθηκε αναντιστοιχία αγορών – πωλήσεων, διότι, για το υπό κρίση φορολογικό έτος, ήτοι οι αγορές του ανέρχονται στο ποσό των 207.936,17€ και οι πωλήσεις στο ποσό των 833.612,17€.
- Οι περισσότερες λήπτριες επιχειρήσεις των φορολογικών στοιχείων προσήλθαν οικειοθελώς στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. και υπέβαλαν τροποποιητικές δηλώσεις εισοδήματος και Φ.Π.Α., αφαιρώντας από τις δηλώσεις τα ποσά που αντιστοιχούσαν στα επίμαχα τιμολόγια, παραδεχόμενες ουσιαστικά την εικονικότητα των συναλλαγών.
- Από την Ελληνική Αστυνομία – Τμήμα Ελασσόνας, βρέθηκαν και κατασχέθηκαν στο Ε.Ι.Χ. με αριθμό κυκλοφορίας ΖΖΕ ....., ιδιοκτησίας του .....  
..... – ΑΦΜ ....., φορολογικά στοιχεία εκδόσεώς του, καθώς και σφραγίδα του και φορολογικά στοιχεία εκδόσεως .....  
..... – ΑΦΜ ....., με γραφικό χαρακτήρα του .....  
..... τα οποία έφεραν ημερομηνίες έκδοσης από τον Νοέμβριο του 2017 μέχρι και την ημερομηνία κατάσχεσης, ήτοι την 14/11/2019, ημερομηνία κατά την οποία αυτός δεν ήταν πλέον επιτηδευματίας. Ουσιαστικά, μετά την ημερομηνία διακοπής του την 23/10/2017, δραστηριοποιούνταν στην Ελασσόνα και σε περιοχές της Μακεδονίας, όπου διοχέτευσε μεγάλο πλήθος εικονικών και πλαστών τιμολογίων με φερόμενο εκδότη

τον ίδιο, αλλά και τον ..... – ΑΦΜ ....., πρόσωπο φορολογικά υπαρκτό αλλά συναλλακτικά ανύπαρκτο.

Περαιτέρω, μολοντί ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στη φορολογική αρχή τα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία, από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι έλαβε και καταχώρησε τα κάτωθι τιμολόγια πώλησης, εκδόσεως του ..... – ΑΦΜ .....

α/α	Είδος στοιχείου	Αριθμός	Ημερομηνία	Καθαρή αξία
1	Τιμολόγιο πώλησης	183	23/11/2016	220,00
2	Τιμολόγιο πώλησης	183	23/11/2016	210,00
3	Τιμολόγιο πώλησης	184	24/11/2016	425,00
4	Τιμολόγιο πώλησης	186	25/11/2016	279,50
5	Τιμολόγιο πώλησης	185	25/11/2016	306,00
6	Τιμολόγιο πώλησης	188	26/11/2016	400,40
7	Τιμολόγιο πώλησης	187	26/11/2016	391,00
8	Τιμολόγιο πώλησης	190	27/11/2016	440,00
9	Τιμολόγιο πώλησης	189	27/11/2016	486,00
10	Τιμολόγιο πώλησης	191	28/11/2016	346,00
11	Τιμολόγιο πώλησης	192	29/11/2016	342,80
12	Τιμολόγιο πώλησης	193	30/11/2016	382,60
13	Τιμολόγιο πώλησης	194	30/11/2016	414,00
14	Τιμολόγιο πώλησης	195	1/12/2016	416,00
15	Τιμολόγιο πώλησης	196	2/12/2016	460,00
16	Τιμολόγιο πώλησης	167	14/12/2016	300,00
				5.819,30

Εκ των ανωτέρω συνάγεται ότι η διαδοχική αρίθμηση των φορολογικών στοιχείων βρίσκεται σε αναντιστοιχία με τις ημερομηνίες έκδοσης αυτών, ενώ και η έκδοση διαδοχικών φορολογικών στοιχείων εντός μικρού διαστήματος δε συνάδει με την συνήθη πρακτική των επιχειρηματικών συναλλαγών. Επιπροσθέτως, ο προσφεύγων ουδέποτε προσκόμισε αποδεικτικό στοιχείο εξόφλησης των υπό κρίση συναλλαγών.

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 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**, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η κρίση του ελέγχου είναι εσφαλμένη. Ωστόσο, ουδέν στοιχείο προσκομίζει προς επίρρωση του ισχυρισμού του και αποδόμηση του πορίσματος του ελέγχου περί της εικονικότητας των υπό κρίση



τιμολογίων, καθότι βαρύνεται ν' αποδείξει την πραγματοποίηση των εν λόγω συναλλαγών με τον συναλλακτικά ανύπαρκτο εκδότη.

Εξάλλου, σύμφωνα με το άρθρο 22 του ν.4172/2013, προκειμένου οι εν λόγω δαπάνες να εκπέσουν από τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, ο φορολογούμενος οφείλει να αποδείξει με κατάλληλα δικαιολογητικά τις εγγραφές στα λογιστικά του βιβλία. Ως εκ τούτου, η προσθήκη της καθαρής αξίας των υπό κρίση τιμολογίων στα δηλωθέντα κέρδη του προσφεύγοντος συνιστά εκ των πραγμάτων λογιστική διαφορά, λόγω της μη προσκόμισής τους κατά τον έλεγχο.

**Επειδή**, η τυχόν καλοπιστία του λήπτη εξετάζεται μόνο στην περίπτωση λήψης εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με τις ΠΟΛ.1071/2015 και ΠΟΛ.1097/2016.

Κατά συνέπεια, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί εσφαλμένης κρίσης της ελεγκτικής αρχής και καλοπιστίας του ως λήπτη απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι.

**Επειδή**, ουδείς ισχυρισμός προβάλλεται από τον προσφεύγοντα ως προς την προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου.

#### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

την **απόρριψη** της υπ' αριθ. πρωτ. ....../11.11.2022 ενδικοφανούς προσφυγής του ..... με ΑΦΜ: .....

**Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό / πρόστιμο με βάση την παρούσα απόφαση:**

**Υπ' αριθ. ....../03.10.2022 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2022**

Πρόστιμο άρθρου 54 ν.4174/2013	500,00€
--------------------------------	---------

**Υπ' αριθ. ....../03.10.2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016**

Διαφορά φόρου	1.280,24 €
Πρόστιμο άρθρου 58 ν.4174/2013	640,12 €
Σύνολο φόρου για καταβολή	1.920,36 €

*\* Επί των οφειλόμενων φόρων και προστίμων θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ΚΦΔ.*

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

Ακριβές αντίγραφο  
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς  
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

**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.