



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**  
Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 11/07/2023

Αριθμός απόφασης: 481e

**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 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».
4. Την από 13/03/2023 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... με **ΑΦΜ** ....., κατοίκου ....., επί της οδού ..... αρ. ..., Τ.Κ. ...., κατά της με αριθμό **.../13-02-2023** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1/1/2016 – 31/12/2016 και της με αριθμό **.../13-02-2023** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 13/03/2023 και με αριθμό ηλεκτρονικού 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:

1. Με την με αριθμό **.../13-02-2023** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1/1/2016 – 31/12/2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα φόρος 2.400,00 € πλέον προστίμου ανακρίβειας άρθρου 58<sup>Α</sup> του Ν.4987/2022 ποσού 1.200,00 €, ήτοι συνολικό ποσό **3.600,00 €**.

2. Με την με αριθμό **.../13-02-2023** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα κύριος φόρος ύψους 2.856,22 €, πλέον προστίμου ανακρίβειας άρθρου 58 του Ν.4987/2022 ύψους 1.428,11 € και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 649,25€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **4.933,58 €**.

Δυνάμει της με αριθμό ...../12-01-2023 εντολής μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και ελέγχου ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας, διενεργήθηκε έλεγχος στην επιχείρηση του προσφεύγοντα, με κύρια δραστηριότητα «Υπηρεσίες τακτικών υπεραστικών μεταφορών με λεωφορεία, με οδηγό ιδιοκτήτη» για το φορολογικό έτος 2016. Αιτία ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμό πρωτοκόλλου ΚΟΖ ...../24-11-2022 Πληροφοριακό Δελτίο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης – Α' Υποδιεύθυνση – Τμήμα Α5 Κοζάνης, με συνημμένη την με ημερομηνία θεώρησης 24/10/2022 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Εφαρμογής διατάξεων Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) & Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), που αφορά στην επιχείρηση «.....» με **ΑΦΜ** ....., σύμφωνα με την οποία, στο φορολογικό έτος 2016, η ανωτέρω επιχείρηση υπέπεσε στην παράβαση της έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων προς διάφορες επιχειρήσεις. Μεταξύ των ληπτών συμπεριλαμβάνεται και η προσφεύγουσα επιχείρηση.

Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Βέροιας αποδεχόμενος τα πορίσματα του ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε., έκρινε ότι ο προσφεύγων είναι λήπτης εικονικών φορολογικών στοιχείων και συγκεκριμένα έλαβε, στο φορολογικό έτος 2016, τρία (3) φορολογικά στοιχεία (Τ.Δ.Α.) καθαρής αξίας 10.000,00 € πλέον Φ.Π.Α. 2.400,00€ από την επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ ..... Ακολούθως, προσδιόρισε το εισόδημα και τον Φ.Π.Α. του ελεγχόμενου έτους με την αφαίρεση από τις δαπάνες και τις εισροές του οικείου φορολογικού έτους των ποσών των επίμαχων εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Στη συνέχεια, επιδόθηκε στον προσφεύγοντα το με αρ. ../2023 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου – κλήση προς ακρόαση με συνημμένους τους προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς φόρου, επί του οποίου ο προσφεύγων ανταποκρινόμενος κατέθεσε το υπ' αριθμ. ..../09-02-2023 υπόμνημά του με τις απόψεις του επί των αποτελεσμάτων του ελέγχου, οι οποίες δεν έγιναν αποδεκτές και εκδόθηκαν οι προσαλλόμενες πράξεις.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Πλημμελής αιτιολογία της έκθεσης ελέγχου (αρθ. 28 παρ. 1 και 2 του Κ.Φ.Δ.).
2. Πλημμελώς αιτιολογημένη η κρίση του ελέγχου σε ότι αφορά τα επίδικα τιμολόγια ως εικονικά.

3. Εσφαλμένος ο προσδιορισμός του φόρου εισοδήματος.
4. Εσφαλμένος ο προσδιορισμός του Φ.Π.Α..

### **Ως προς τον πρώτο και δεύτερο ισχυρισμό**

**Επειδή**, με το άρθρο 23 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

**Επειδή**, στο άρθρο 66 παρ. 5 του ΚΦΔ, 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** στο Ν.4308/2015 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα) ορίζεται : «Άρθρο 5 Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος 1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου ... 5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος. [...]

Άρθρο 15 Αυθεντικότητα του τιμολογίου ... 2. Κάθε οντότητα οφείλει να εφαρμόζει τα κατάλληλα στις περιστάσεις μέτρα διασφάλισης της αυθεντικότητας της προέλευσης, της ακεραιότητας του περιεχομένου και της αναγνωσιμότητας του τιμολογίου. Αυτό μπορεί να επιτυγχάνεται με οποιοσδήποτε δικλίδες της οντότητας δημιουργούν αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία (αλυσίδα) τεκμηρίων που συνδέουν κάθε τιμολόγιο με τη σχετική προμήθεια αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, και αντίστροφα».

**Επειδή**, στο άρθρο 64 του ΚΦΔ 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**, σύμφωνα με το άρθρο 28 παρ. 2 του ΚΦΔ 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**, στο άρθρο 171 παρ.1 και 4 του Ν.2717/1999 ορίζεται ότι: «*1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφ' όσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά 2. (...). 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη.*»

**Επειδή**, στο άρθρο 34 του ΚΦΔ 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 τις διατάξεις του άρθρ. **17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (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 3. Όταν η πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοση οργάνου.*»

**Επειδή**, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α)ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β)πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

**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. Στην απόφαση επιβολής του προστίμου αρκεί να αναφέρονται οι νομικές διατάξεις και τα πραγματικά περιστατικά της παράβασης. Εξάλλου, η αιτιολογία της απόφασης πρέπει να είναι πλήρης και ειδική, δεν απαιτείται όμως να προκύπτει μόνον από το σώμα της, αλλά, συμπληρώνεται και από τα στοιχεία του φακέλου, το δε Δικαστήριο **όταν επιλαμβάνεται, κατόπιν**

**άσκησης προσφυγής ουσίας, ελέγχει την ουσιαστική βασιμότητα της επιβολής του προστίμου συμπληρώνοντας την ελλιπή αιτιολογία** της απόφασης και δεν άγεται για το λόγο αυτό σε ακύρωση αυτής.

**Επειδή**, περαιτέρω, στο σώμα της πράξης δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (ΣΤΕ 2695/1993 και ΣΤΕ 962/2012).

**Επειδή** 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 ελλείψει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών εξήγησης, **που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο**, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στον συμπεράσμα 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 (παραβαση 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**, 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** σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 του ΣΤΕ, όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται, είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο

φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣτΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).

**Επειδή**, η εικονικότητα των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων θεμελιώνεται και αποδεικνύεται πλήρως με την 24/10/2022 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4308/2014 και Ν.4174/2013 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης -Υποδιεύθυνση Α', η οποία αποτελεί αναπόσπαστο μέρος των από 13/02/2023 εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Βέροιας. Συγκεκριμένα, η φορολογική αρχή απέδειξε ότι η εκδότρια επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ ....., κατά την κρινόμενη φορολογική περίοδο, δεν ήταν σε θέση να εκπληρώσει τις επίμαχες συναλλαγές διότι δεν διέθετε την απαραίτητη υλικοτεχνική υποδομή, ούτε το κατάλληλο προσωπικό, ώστε να παρέχει τα ανάλογα αγαθά που από τα εκδιδόμενα στοιχεία προκύπτει να διέθεσε και συνεπώς δεν ήταν σε θέση να εκπληρώσει τις επίμαχες συναλλαγές. Συγκεκριμένα :

**Ως προς την εκδότρια «.....» με ΑΦΜ .....**

Α) Σχετικά με την εκπλήρωση των φορολογικών της υποχρεώσεων,

- Υπέβαλε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος ως επιτηδεύματίας από την ημερομηνία έναρξης οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) έως και το ελεγχόμενο φορολογικό έτος 2016.
- Για το ελεγχόμενο φορολογικό έτος 2016, παρατηρείται η υποβολή ανακριβών περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α.
- Για το φορολογικό έτος 2016 υπέβαλε συγκεντρωτικές καταστάσεις ΜΥΦ πελατών και προμηθευτών. Σε αντιπαραβολή αυτών με τις συγκεντρωτικές καταστάσεις ΜΥΦ, οι οποίες υποβλήθηκαν από τις αντισυμβαλλόμενες επιχειρήσεις, παρατηρούνται αποκλίσεις στο πλήθος των φορολογικών στοιχείων και στις αξίες τους.
- Αντιπαραβάλλοντας τα στοιχεία που αντλήθηκαν από τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, τις περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. αλλά και τις δηλώσεις Μ.Υ.Φ. του άρθρου 10 του Ν.4093/2012 (ΚΦΑΣ) της εκδότριας επιχείρησης με αυτά των αντισυμβαλλομένων, παρατηρείται αναντιστοιχία κυρίως ως προς τα έξοδα της εκδότριας επιχείρησης.
- Η εκδότρια επιχείρηση δεν ανταποκρίθηκε σε πρόσκληση της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. για διάθεση λογιστικών αρχείων.
- Στην εκδότρια επιχείρηση έχει καταλογιστεί από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. παράβαση έκδοσης εικονικών ως προς τη συναλλαγή φορολογικών στοιχείων, για την διαχειριστική περίοδο από 01/01/2015 έως 31/12/2015.

Β) Σχετικά με την συναλλακτική της δραστηριότητα και τις επιχειρηματικές της δυνατότητες.

- Η εκδότρια επιχείρηση κατά το φορολογικό έτος 2016, σύμφωνα με τις καταστάσεις ΜΥΦ πραγματοποίησε αγορές από τους κάτωθι προμηθευτές: .....-ΑΦΜ ....., .....-ΑΦΜ ..... και .....-ΑΦΜ .....

Μετά από έλεγχο που πραγματοποιήθηκε στους ανωτέρω προμηθευτές-εκδότες φορολογικών στοιχείων προς την εκδότρια επιχείρηση, διαπιστώθηκε η εικονικότητα ως προς τη συναλλαγή των εκδοθέντων αυτών φορολογικών στοιχείων.

➤ Από την επισκόπηση των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του Δημητριάδη Γεράσιμου σε αντιπαραβολή με τα στοιχεία που περιήλθαν σε γνώση του ελέγχου και για περαιτέρω διερεύνηση των επίμαχων συναλλαγών, προέκυψαν στοιχεία τα οποία ενισχύουν την εικονικότητα των επίμαχων συναλλαγών. Συγκεκριμένα παρατηρήθηκε ότι τις περισσότερες συναλλαγές εμφανίζεται να τις πραγματοποιεί ο ....., καταθέτοντας ο ίδιος, σε λογαριασμούς τραπεζών στους οποίους είναι δικαιούχος, τα ποσά που αντιστοιχούν στην αξία των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων. Επίσης, στην συντριπτική πλειοψηφία των κατατιθέμενων ποσών, ακολουθεί αμέσως η ανάληψη των ποσών αυτών.

Επίσης παρατηρήθηκε ότι κατά την εξόφληση συγκεκριμένων φορολογικών στοιχείων, προηγείται η μεταφορά του ποσού, το οποίο αντιστοιχεί στην αξία του φορολογικού στοιχείου, από την εκδότρια επιχείρηση στο λογαριασμό της λήπτριας επιχείρησης και η ταυτόχρονη πίστωση ίσης αξίας ποσού, στον ίδιο λογαριασμό από τον οποίο χρεώθηκε, από τη λήπτρια επιχείρηση.

➤ Η εκδότρια επιχείρηση κατά το φορολογικό έτος 2016 δε διαθέτει φορτηγό αυτοκίνητο μεγάλου μικτού βάρους, ικανό να δραστηριοποιηθεί σε χωματουργικές εργασίες ή στη μεταφορά μεγάλου βάρους ανταλλακτικών αυτοκινήτων, παλαιών σιδηρών κλπ, παρά μόνο διαθέτει 1 φορτηγό μικρού μικτού βάρους και 1 φορτηγό με ανυψωτικό μηχάνημα.

Από την εφαρμογή εισοδήματος του taxis προκύπτει, ότι έχει υποβληθεί από την εκδότρια επιχείρηση συμφωνητικό για τη μίσθωση φορτηγού. Πέραν τούτου όμως, στο συμφωνητικό δεν αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του ενοικιαζόμενου φορτηγού, ο κυβισμός του και τα χαρακτηριστικά του, ώστε ο έλεγχος να μπορεί να εξάγει ασφαλή συμπεράσματα για το είδος του παρεχόμενου έργου του.

Πέραν του ανωτέρω, δεν προκύπτει ότι η εκδότρια επιχείρηση έχει συναλλαχθεί με επιχειρήσεις κατόχους ή εκμισθωτές μηχανημάτων έργου, φορτηγών και γενικότερα εξοπλισμού, ικανών να εκτελέσουν χωματουργικές εργασίες.

➤ Η εκδότρια επιχείρηση δεν πραγματοποίησε δαπάνες για την προμήθεια πετρελαίου κίνησης.

➤ Σχετικά με τα μηχανήματα έργου, προκύπτει από την αλληλογραφία με το τμήμα Μητρώου μηχανημάτων έργου του Υπουργείου Μεταφορών και Υποδομών, ότι η εκδότρια επιχείρηση δε διέθετε κατά το φορολογικό έτος 2016, αλλά ούτε και μετέπειτα.

➤ Σύμφωνα με τα στοιχεία του Ενιαίου Φορέα Κοινωνικής Ασφάλισης (ΕΦΚΑ), η εκδότρια επιχείρηση κατά τη χρήση 2016 απασχολούσε ένα (1) άτομο για την περίοδο 10/2016-1/2017 και 1 άτομο για την περίοδο 6/2017-7/2017 με κωδικό ειδικότητας: 882400, ο οποίος αντιστοιχεί στην ειδικότητα: «Οδηγοί φορτηγών και βαρέων φορτηγών».

### **Ως προς την προσφεύγουσα επιχείρηση**

• Καταχωρήθηκαν τα ληφθέντα στοιχεία στα φορολογικά τηρούμενα απλογραφικά βιβλία.

• Η μεταφορά των εμπορευμάτων φέρεται να πραγματοποιήθηκε με το μεταφορικό μέσο με αριθμό κυκλοφορίας ....., όπως αυτό αναγράφεται στο σώμα των εν λόγω φορολογικών στοιχείων. Το ανωτέρω μεταφορικό μέσο, ιδιοκτησίας του .....-ΑΦΜ ....., πατέρα του υπεύθυνου της εκδότριας επιχείρησης, μετά από έλεγχο στο πληροφοριακό σύστημα οχημάτων, διαπιστώθηκε πως βρίσκεται σε εκούσια ακινησία από τις 23/03/2015.

• Υφίστανται παραστατικά των ΕΛΤΑ και συγκεκριμένα αποδείξεις έκδοσης απλών ταχυδρομικών επιταγών, ως προς τον τρόπο εξόφλησης των επίμαχων φορολογικών στοιχείων. Ο προσφεύγων με υπεύθυνη δήλωσή του δήλωσε ότι ο ίδιος έδωσε τα χρήματα στον εκδότη προκειμένου αυτός να εκδώσει ταχυδρομικές επιταγές.

• Τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία έχουν συμπεριληφθεί στην υποβληθείσα συγκεντρωτική κατάσταση προμηθευτών φορολογικού έτους 2016 της λήπτριας επιχείρησης.

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 65 του ΚΦΔ 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 τα ληφθέντα επίμαχα φορολογικά στοιχεία αφορούν σε πραγματικές συναλλαγές. Ειδικότερα υποστηρίζει ότι κρίσιμο στοιχείο για την απόδειξη πραγματοποίησης της συναλλαγής είναι το γεγονός της εξόφλησης των επίμαχων φορολογικών στοιχείων με ταχυδρομικές επιταγές, γεγονός που αποδέχεται ο έλεγχος και ως εκ τούτου η κρίση του ελέγχου παραπέμπει στην εικονικότητα ως προς το πρόσωπο του εκδότη και όχι ως προς τη συναλλαγή. Επιπλέον υποστηρίζει ότι το γεγονός ότι το μεταφορικό μέσο που χρησιμοποιήθηκε στις επίμαχες συναλλαγές ήταν σε ακινησία από το 2015 δεν αποκλείει την εν τοις πράγμασι χρήση του. Τέλος υποστηρίζει ότι τα ανταλλακτικά που αγόρασε από την εκδότρια επιχείρηση χρησιμοποιήθηκαν στο λεωφορείο της επιχείρησής του, γεγονός που επιβεβαιώνεται από το σχετικό Τ.Π.Υ. έκδοσης ..... που διατηρούσε συνεργείο φορτηγών αυτοκινήτων και εκδόθηκε την ίδια χρονική περίοδο.

**Επειδή**, ο έλεγχος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. διαπίστωσε ότι οι κρινόμενες συναλλαγές εξοφλήθηκαν με απλές ταχυδρομικές επιταγές, με χρήματα που κατέθεσε ο ίδιος εκδότης, γεγονός που δεν αρνείται ο προσφεύγων. Άλλωστε όπως ο έλεγχος αναφέρει στην συντριπτική πλειοψηφία των κατατιθέμενων ποσών από τον εκδότη, ακολουθεί αμέσως η ανάληψη των ποσών αυτών. Ο προσφεύγων δεν προσκομίζει κανένα αποδεικτικό στοιχείο τραπεζών από όπου να προκύπτουν οι κινήσεις από το λογαριασμό του.

**Επειδή** η φορολογική αρχή απέδειξε πλήρως ότι οι περιγραφόμενες συναλλαγές στα κρινόμενα τιμολόγια που παρασχέθηκαν από τον εκδότη των επίμαχων φορολογικών στοιχείων είναι εικονικά με την έννοια ότι δεν πραγματοποιήθηκαν μεταξύ του προσφεύγοντα και εκδότη, καθώς όπως αποδείχθηκε δεν ήταν σε θέση να πραγματοποιήσει τις κρινόμενες συναλλαγές, γεγονός το οποίο δεν ανατρέπεται από το ότι ο προσφεύγων κατέχει τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών από συνεργείο φορτηγών αυτοκινήτων για εργασία που δε δύναται να συσχετιστεί με τα επίμαχα τιμολόγια. Λαμβάνοντας δε υπόψη, αφενός ότι η αποδοχή των φορολογικών στοιχείων και η καταχώρησή τους στα βιβλία του προσφεύγοντα δεν αποτελεί πράξη συμπτωματική και μεμονωμένη, αλλά πράξη επαναλαμβανόμενη που απαιτεί κοινή βούληση του εκδότη 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 στον προσφεύγοντα υποψίες ή υπόνοιες για την εικονικότητα των στοιχείων. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός περί καλής πίστης τυγχάνει απορριπτέος ως αναπόδεικτος.

**Επειδή** σύμφωνα με την νομολογία «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.» ΣτΕ 1404/2015.

**Επειδή**, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε μέχρι τη σύνταξη της παρούσας, κάποιο άλλο στοιχείο προς ανταπόδειξη των ισχυρισμών της φορολογικής αρχής και που να αποδεικνύει ότι οι συναλλαγές ήταν



πραγματικές, είτε ότι πραγματοποιήθηκαν από πρόσωπο διαφορετικό από αυτό που αναφέρεται στα επίμαχα φορολογικά στοιχεία. Οι δε διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 13/02/2023 εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Βέροιας, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες και οι ανωτέρω ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

### **Ως προς τον τρίτο και τέταρτο ισχυρισμό**

**Επειδή**, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι επίμαχες συναλλαγές είναι εκπεστές, διότι σύμφωνα με τη νομολογία εφόσον τεκμηριωθεί εν τοις πράγμασι η παράδοση των επίμαχων αγαθών και συγχρόνως και η καλή πίστη τότε οι εν λόγω δαπάνες νομίμως εκπίπτονται.

**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, οι κρινόμενες συναλλαγές κρίθηκαν εικονικές ως προς το σύνολο της συναλλαγής και όχι ως προς το πρόσωπο του εκδότη. Περαιτέρω, το ζήτημα της καλοπιστίας δεν δύναται να εξεταστεί, στο βαθμό που δεν προκύπτει ότι οι κρινόμενες συναλλαγές έχουν πραγματοποιηθεί, έστω από άλλο πρόσωπο, κατονομαζόμενο ή μη. Επίσης, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Βέροιας και της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης απέδειξαν ότι η εκδότρια επιχείρηση ήταν, κατά την επίδικη φορολογική περίοδο, φορολογικώς μεν υπαρκτή, υπό την έννοια ότι διέθετε Α.Φ.Μ, είχε θεωρήσει βιβλία και στοιχεία στο παρελθόν και είχε προβεί σε δήλωση έναρξεως επαγγέλματος στη φορολογική αρχή, πλην, όμως, κατ' ουσίαν συναλλακτικώς ανύπαρκτη, αφού από τη συνολική εκτίμηση, της συναλλακτικής της συμπεριφοράς δεν διέθετε την απαραίτητη υλικοτεχνική υποδομή ούτε το

κατάλληλο προσωπικό, ώστε να μπορεί να διαθέτει τα είδη που φέρεται ότι διέθεσε στον προσφεύγοντα και συνεπώς δεν ήταν σε θέση να εκπληρώσει τις επίμαχες συναλλαγές.

### Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 13/03/2023 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του .....με **ΑΦΜ** .....

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :**

1. Η με αριθμό **.../13-02-2023** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1/1/2016 – 31/12/2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας

| ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ         | ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ     | ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ |
|-------------------|-------------------|-----------------------------|
| Ποσό για καταβολή | <b>3.600,00 €</b> | <b>3.600,00 €</b>           |

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 **.../13-02-2023** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας

| ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ         | ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ     | ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ |
|-------------------|-------------------|-----------------------------|
| Ποσό για καταβολή | <b>4.933,58 €</b> | <b>4.933,58 €</b>           |

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

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 ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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.