



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 13/11/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Αριθμός απόφασης:1867

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604565
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ..

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 (ΑΑΔΕ)»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/Τ.Β'/01.09.2016) Απόφαση του Αναπληρωτή Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 14/07/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονική ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία ΑΦΜ, με έδρα, κατά των υπ' αριθμ.:

-/**21-06-2023** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. φορολογικού έτους 2017,
-/**21-06-2023** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις οικείες Εκθέσεις Ελέγχου.
6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 14/07/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία ΑΦΜ, η οποία υπεβλήθη εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./**21-06-2023** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. φορολογικού έτους 2017, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 10342,51 € πλέον προστίμου άρθ. 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας ύψους 1034,25 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 11376,76€.

Με την υπ' αριθμ./**21-06-2023** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Φ.Π.Α. ποσού 8559,31 € πλέον προστίμου άρθ. 58Α Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας ύψους 4279,65€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 12838,96€.

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί των από 21/06/2023 Εκθέσεων Μερικού Ελέγχου Φόρου Εισοδήματος, Φ.Π.Α. και Κ.Φ.Δ.-Ε.Λ.Π. του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., οι οποίες εκδόθηκαν δυνάμει της υπ' αριθμ./**24-11-2022** εντολής ελέγχου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

Σύμφωνα με την ως άνω Έκθεση Ελέγχου, αιτία για τον έλεγχο αποτέλεσε το υπ' αριθμόν/**20-09-2022** Δελτίο Πληροφοριών του ΣΔΟΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, το οποίο διαβιβάστηκε με το υπ' αριθμόν/**13-10-2022** έγγραφο του 1 ου ΕΛΚΕ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

Συγκεκριμένα, με το ανωτέρω Δελτίο Πληροφοριών, απεστάλη η από 12/09/2022 πληροφοριακή έκθεση ελέγχου (Εφαρμογής διατάξεων του Ν. 4174/2013 & Ν.4557/2018) για την επιχείρηση ΙΚΕ –ΑΦΜ , το πόρισμα της οποίας ήταν ότι «Η ελεγχόμενη επιχείρηση ΙΚΕ ΑΦΜ:..... διεύθυνση έδρας αντικείμενο, έλαβε και εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία για

ανύπαρκτες συναλλαγές οι οποίες βάσει των στοιχείων των συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών προμηθευτών (ΜΥΦ) ανά χρήση έχουν ως εξής:

Στη χρήση 2016

- έλαβε 1357 εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες συναλλαγές αξίας 5.513.252,95 € πλέον ΦΠΑ 1306234,95€

- εξέδωσε 1721 εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες συναλλαγές αξίας 6.353.841,16 € πλέον ΦΠΑ 1.505.786,77€

Στη χρήση 2017

- εξέδωσε 701 εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες συναλλαγές αξίας 8.686.772,80 € πλέον ΦΠΑ 2.084.825,45 €

Στη χρήση 2018

- εξέδωσε 131 εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες συναλλαγές αξίας 782.644,00 € πλέον ΦΠΑ 187.834,56 €

Μεταξύ των επιχειρήσεων που έλαβαν στοιχεία της ανωτέρω εκδότριας εταιρείας, ήταν και η προσφεύγουσα, η οποία έλαβε εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες συναλλαγές, από την ΙΚΕ –Α.Φ.Μ., οι οποίες βάσει των στοιχείων των συγκεντρωτικών καταστάσεων ΜΥΦ ανά χρήση έχουν ως εξής:

Στη χρήση 2017- έλαβε δύο (2) εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες συναλλαγές αξίας 35.663,85€ πλέον ΦΠΑ 24% ποσού 8.559,31€.

Ο έλεγχος του Κ.Ε.Μ.Ε.ΕΠ., κατόπιν προσκόμισης από την προσφεύγουσα κατάλληλων αποδεικτικών στοιχείων για την πραγματοποίηση των περιγραφόμενων στα επίμαχα τιμολόγια συναλλαγών, έκρινε ότι οι συναλλαγές ήταν εικονικές, με την εικονικότητα να ανάγεται στο πρόσωπο του εκδότη δηλαδή οι συναλλαγές πραγματοποιήθηκαν από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στα στοιχεία.

Ωστόσο, ο έλεγχος, λόγω μη στοιχειοθέτησης καλής πίστης εκ μέρους της προσφεύγουσας:

- δεν αναγνώρισε την εκπαιστικότητα των σχετικών δαπανών επί τη βάσει του ότι δεν πληρούνταν οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 του Ν. 4172/2013 και
- δεν αναγνώρισε την έκπτωση του Φ.Π.Α. εισροών των σχετικών δαπανών επί τη βάσει του ότι δεν πληρούνταν οι προϋποθέσεις του άρθρου 32 του Ν. 2859/2000.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- οι επίμαχες συναλλαγές είναι πραγματικές και η κρίση του ελέγχου πλημμελής
- Καλοπιστία της ίδιας-Άγνοια ως προς την εικονικότητα στο πρόσωπο του εκδότη των επίμαχων φορολογικών στοιχείων.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5, παρ. 5 του Ν. 4308/2014 «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».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 66 «Εγκλήματα φοροδιαφυγής» του ΚΦΔ:

«.....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.....».

Επειδή όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, να 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 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) (βλ. ΣτΕ 506/08-02-2012).

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 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, να αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεως 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 σύμφωνα με το άρθρο 22 του Ν. 4172/2013, όπως ίσχυε κατά τις υπό κρίση περιόδους:

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

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

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1113/2015 «Ως προς την έννοια της πραγματικής συναλλαγής, διευκρινίζεται ότι οι δαπάνες δεν πρέπει να είναι εικονικές ή μερικώς εικονικές ή ανύπαρκτες, όπως ενδεικτικά είναι η δαπάνη που δεν έχει πραγματοποιηθεί άλλα έχει καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία ή αφορά σε συναλλαγές που δεν είναι πραγματικές ως προς το είδος ή το πρόσωπο ή την αξία αυτών. Ως προς το ζήτημα της εικονικότητας ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικού στοιχείου, επισημαίνεται η προσφάτως εκδοθείσα [ΠΟΛ.1071/31.3.2015](#) εγκύκλιος, με την οποία κοινοποιήθηκε η αριθ. [170/2014](#) γνωμοδότηση ΝΣΚ, σύμφωνα με την οποία ο καλόπιστος λήπτης φορολογικού στοιχείου εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη δύναται να εκπέσει τη σχετική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά του», ενώ αντιθέτως τούτο είναι ανεπίτρεπτο για τον κακής πίστης λήπτη του ως άνω φορολογικού στοιχείου.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 32, παρ. 1 του Ν. 2859/2000 «Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: ... β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν, ...»

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1097/2016 «ο λήπτης εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίου που αφορά όμως πραγματική στο σύνολό της συναλλαγή, νομιμοποιείται να ασκήσει δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος ΦΠΑ εφόσον:

α) ο λήπτης αυτού ενεργούσε σε καλή πίστη δηλαδή δεν γνώριζε ότι ο εκδότης του στοιχείου δεν είναι το πρόσωπο με το οποίο σύναψε τη συμφωνία και πραγματοποίησε τη συναλλαγή,
β) το φορολογικό στοιχείο εκδίδεται από συναλλακτικά και φορολογικά υπαρκτό πρόσωπο, δηλαδή από πρόσωπο, το οποίο έχει δηλώσει την έναρξη εργασιών του στη φορολογική αρχή και διαθέτει τις υποδομές και το προσωπικό για να πραγματοποιήσει τη συναλλαγή,
γ) το φορολογικό στοιχείο έχει εκδοθεί νομότυπα δηλαδή δεν είναι πλαστό και αναγράφει τα στοιχεία που ορίζονται στις κείμενες φορολογικές διατάξεις (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα - Κ.Φ.Α.Σ.- Κ.Β.Σ)».

Επειδή, εν προκειμένω διενεργήθηκε έλεγχος στην προσφεύγουσα δυνάμει της υπ' αριθμ. 632/0/118/24-11-2022 εντολής ελέγχου του Κ.Ε.Μ.Ε.ΕΠ.

Αιτία για τον έλεγχο αποτέλεσε το υπ' αριθμόν/20-09-2022 Δελτίο Πληροφοριών του ΣΔΟΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, το οποίο διαβιβάστηκε με το υπ' αριθμόν 194381/13-10-2022 έγγραφο του 1ου ΕΛΚΕ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

Όπως προκύπτει από το ως άνω δελτίο, στην προμηθεύτρια επιχείρηση της προσφεύγουσας ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ ΙΚΕ -Α.Φ.Μ., κρίθηκε ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση με αντικείμενο Υπηρεσίες Διαφημιστικού Σχεδιασμού ουδέποτε λειτούργησε ως διαφημιστικό γραφείο αλλά μοναδικός σκοπός της σύστασης της ήταν να λάβει και να εκδώσει εικονικά φορολογικά στοιχεία τα οποία είχαν σκοπό να δώσουν νομιμοφάνεια σε αντίστοιχες εικονικές συναλλαγές των επιχειρήσεων – φερόμενων πελατών της. Προκύπτει ένα κύκλωμα ουσιαστικά ανύπαρκτων επιχειρήσεων με, δεύτερο κρίκο την ελεγχόμενη και τελικό αποδέκτη υπαρκτές διαφημιστικές επιχειρήσεις, οι οποίες μέσω τις διαδικασίας αυτής εμφανίζουν ανύπαρκτες δαπάνες και έτσι έχουν τη δυνατότητα να οικειοποιηθούν με παράνομο τρόπο τον οφειλόμενο ΦΠΑ και Φόρο Εισοδήματος που αντιστοιχεί στις υπηρεσίες που παρείχαν.

Συγκεκριμένα στην ελεγχόμενη χρήση εξέδωσε 701 εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες συναλλαγές αξίας 8686772,80 ευρώ πλέον ΦΠΑ.

Επειδή, μεταξύ των επιχειρήσεων που συναλλάχθηκε ήταν και η προσφεύγουσα που έλαβε στην χρήση 2017 2 εικονικά φορολογικά στοιχεία και συγκεκριμένα:

- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΣΕΙΡΑ Β/01 30/03/2017 με συνολική αξία τιμολογίου 22503,39 ευρώ
- ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΣΕΙΡΑ Β/09 03/06/2017 με συνολική αξία τιμολογίου 21719,77 ευρώ

Επειδή, ο έλεγχος του Κ.Ε.Μ.Ε.ΕΠ., κατόπιν προσκόμισης από την προσφεύγουσα κατάλληλων αποδεικτικών στοιχείων για την πραγματοποίηση των περιγραφόμενων στα επίμαχα τιμολόγια συναλλαγών (αγορά ηλιέλαιου), όπως ήταν συνοδευτικά μεταφορών κλπ., έκρινε ότι οι συναλλαγές ήταν πραγματικές, με την εικονικότητα να ανάγεται στο πρόσωπο του εκδότη και προέβη στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων καθώς έκρινε ότι δεν συνέτρεχε το στοιχείο της καλής πίστης στο πρόσωπο της προσφεύγουσας.

Επειδή, ωστόσο, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η ίδια τελούσε απόλυτα σε καλή πίστη και δεν μπορούσε σε καμία περίπτωση να φανταστεί την ύπαρξη έκνομων ενεργειών, καθότι

ερχόταν σε συνεννόηση και διαπραγματεύσεις με υπαρκτό φυσικό πρόσωπο, τον εμφανιζόμενο τακτικότητας ως πωλητή στις εγκαταστάσεις της , όπου και λάμβανε χώρα η παράδοση των αγαθών και δεν είχε κανέναν λόγο να μεταβεί στις εγκαταστάσεις της προμηθεύτριας εταιρείας. Επίσης αναφέρει πως η εταιρία ΙΚΕ είχε συσταθεί νομίμως , είχε έγκυρο ΑΦΜ, είχε εγγραφεί στο σύστημα VIES και είχε καταχωρηθεί στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο.

Επιπλέον η προσφεύγουσα επικαλείται ότι υπήρξε καλοπιστη ως προς το πρόσωπο του εκδότη και προέβη σε ολική εξόφληση των επίμαχων τιμολογίων με την χρήση τραπεζικών επιταγών.

Επειδή, με βάση τις διαπιστώσεις του ελέγχου ως προς την διακίνηση των ανωτέρω εμπορευμάτων, από τα έγγραφα μεταφοράς προκύπτει ότι αυτά μεταφέρθηκαν απευθείας από την , τόπος στην έδρα της ελεγχόμενης -....., χωρίς να μεσολαβήσει τόπος εγκατάστασης (έδρα, υποκατάστημα ή αποθηκευτικός χώρος) της φερόμενης ελληνικής προμηθεύτριας επιχείρησης με ΑΦΜ

Επειδή, από τον έλεγχο προέκυψε ότι η προμηθεύτρια επιχείρηση έχει αντικείμενο ενώ το σύνολο των φορολογικών στοιχείων που εξέδωσε προς την προσφεύγουσα αφορά πώληση

Επίσης σύμφωνα με το καταστατικό της όπως δημοσιεύθηκε στο ΓΕΜΗ» 1. Σκοπός της εταιρίας είναι: α. Οι υπηρεσίες σχεδίων διαφημιστικών προβολών και σχεδίων διαφημιστικών φυλλαδίων και υπηρεσίες διανομής τους.»

Επειδή, από τον έλεγχο του ΣΔΟΕ ΑΤΤΙΚΗΣ προέκυψε ότι η είναι συναλλακτικώς ανύπαρκτο πρόσωπο και συγκεκριμένα ότι «.....ουδέποτε λειτούργησε ως διαφημιστικό γραφείο αλλά μοναδικός σκοπός της σύστασης ήταν να λάβει και να εκδώσει εικονικά φορολογικά στοιχεία.....» καθώς α) δεν είχε πραγματοποιήσει κανένα έξοδο ή δαπάνη λειτουργίας, και είχε δηλωθεί ως πελάτης μόνο από μία επιχείρηση η οποία από τους ελέγχους μας διαπιστώθηκε ότι είναι ουσιαστικά ανύπαρκτη β) δεν είχε δηλωθεί από μισθωτή ως μισθώτρια κάποιου επαγγελματικού χώρου, πλην του ακινήτου επί της οδού ΙΛΙΟΝ για το οποίο όμως μας δηλώθηκε από τον ιδιοκτήτη του, ότι η ελεγχόμενη δεν πραγματοποίησε εκεί καμία δραστηριότητα όσο διαρκούσε η μίσθωση....»

Επειδή, οι πληρωμές των υπό κρίση τιμολογίων έγιναν με την έκδοση επιταγών από την προσφεύγουσα και σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου προκύπτει ότι οι εν λόγω επιταγές κατατέθηκαν σε λογαριασμό της επιχείρησης ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ –ΑΦΜ, ήτοι εταιρίας άσχετης με την πραγματοποίηση της επίμαχης συναλλαγής.

Από τον έλεγχο των καταστάσεων ΜΥΦ διαπιστώθηκε ότι η ανωτέρω εταιρία είναι πελάτης της προσφεύγουσας.

Επειδή, από τα σώματα των υπο κρίση επιταγών(τα οποία είχαν τεθεί υπόψη και στον έλεγχο) προκύπτει ότι οι επιταγές έχουν εκδοθεί σε διαταγή της προσφεύγουσας, ήτοι προκύπτει ότι δεν είχαν εκδοθεί στο όνομα της ούτε έχουν οπισθογραφηθεί από αυτήν.

Επιπλέον οι επιταγές δεν έχουν εκδοθεί ή οπισθογραφηθεί από το άτομο που η προσφεύγουσα επικαλείται ότι ερχόταν σε επαφή και εκπροσωπούσε την

Επιπροσθέτως η προσκομισθείσα υπεύθυνη δήλωση δεν φέρει βέβαιη ημερομηνία και δεν γίνεται να ληφθεί υπόψη,

Επειδή, από κανένα στοιχείο δεν προκύπτει ότι η εταιρία συμμετείχε στην παραγγελιοληψία και στην διαδικασία αποστολής των εμπορευμάτων ενώ επίσης δεν συμμετείχε και στην είσπραξη του τιμήματος καθώς τα ποσά για την εξόφληση των τιμολογίων κατατέθηκαν σε λογαριασμό τρίτου – της εταιρίας – ο οποίος δεν είχε καμμία εμπορική σχέση με τον εκδότη των στοιχείων όπως αποδεικνύεται βάσει των καταστάσεων ΜΥΦ, ενώ είναι πελάτης της προσφεύγουσας εταιρίας.

Επειδή, από τα ανωτέρω λεχθέντα δεν αποδεικνύεται η ενδεχόμενη καλοπιστία της προσφεύγουσας, παρά μόνο αληθή παράδοση των επίμαχων αγαθών σε αυτήν, γεγονός που όμως έχει ήδη γίνει δεκτό από τον έλεγχο του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

Επειδή συμπερασματικά, με την παρούσα κρίνεται πως η προσφεύγουσα, **δεν τελούσε σε καλή πίστη** και κατά συνέπεια, δε δύναται να εκπέσει τα ποσά που περιλαμβάνονται στα επίμαχα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία, κατά τα οριζόμενα στα άρθρα 22 του Ν. 4172/2013, 32, παρ. 1 (β') του Ν. 2859/2000 και τις εγκυκλίους ΠΟΛ 1071/2015 και 1097/2016.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 14/07/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία ΑΦΜ και την **επικύρωση** των υπ' αριθμ. /**21-06-2023** Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

Οριστική φορολογική υποχρέωση – φορολογικό έτος 2017

...../21-06-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017

Ανάλυση	Ποσά (€)
Φόρος	10342,51
Πρόστιμο άρθ. 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας	1034,25
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	11376,76

...../21-06-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017

Ανάλυση	Ποσά (€)
Χρεωστικό υπόλοιπο	8559,31
Πρόστιμο άρθ. 58Α Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας	4279,65
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	12838,96

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

Ακριβές Αντίγραφο

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.