



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 01-12-2023
Αριθμός απόφασης:1123ε

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 546 39 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

E-Mail:ded.thess@aade.gr

Url:www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1.Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 ΦΕΚ 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 (ΑΑΔΕ)»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-07-2017).

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 ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ Β' 6009).

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

3.Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4.Την από 12-07-2023 και με αριθμό πρωτ. **ενδικοφανή προσφυγή** της εταιρίας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ και έδρα, κατά:

α)της υπ'αριθμ./09-06-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου του ΕΛΚΕ και

β)της υπ'αριθμ./09-06-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου του ΕΛΚΕ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις του ΕΛΚΕ

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 12-07-2023 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./09-06-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου του .. ΕΛΚΕ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ποσό κύριου φόρου ύψους 4.897,20€ και πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ύψους 489,72€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 5.386,92€.

Με την υπ' αριθμ./09-06-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου του ΕΛΚΕ, μειώθηκε το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση από 359.447,77€ βάσει δήλωσης σε 354.550,57€ βάσει ελέγχου.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί του πορίσματος των από 09-06-2023 εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και μερικού ελέγχου φορολογίας ΦΠΑ του ΕΛΚΕ κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε, δυνάμει της υπ' αριθμ./07-02-2023 εντολής του Προϊσταμένου του.

Ειδικότερα, αφορμή του ελέγχου αποτέλεσε το με αρ. πρ./26-05-2022 πληροφοριακό δελτίο της ΔΟΥ, σύμφωνα με το οποίο η οντότητα «.....», με ΑΦΜ, είναι εικονική επιχείρηση που εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία προς διάφορες επιχειρήσεις, μεταξύ των οποίων είναι και η προσφεύγουσα που έλαβε, το φορολογικό έτος 2019, ένα φορολογικό στοιχείο καθαρής αξίας 20.405,00€, πλέον ΦΠΑ 4.897,20€ και συνολικής αξίας 25.302,20€. Σχετικά εστάλη στη ΔΟΥ, η από 12-05-2022 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ΔΟΥ που συντάχθηκε για την εκδότρια επιχείρηση, σύμφωνα δε με το πόρισμα αυτής, πρόκειται για επιχείρηση που συστάθηκε εμφανίζοντας μεν φορολογική εικόνα ενεργούς επιχείρησης, αλλά ήταν ουσιαστικά ανύπαρκτη και εικονική επιχείρηση με μοναδικό σκοπό την έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων και τη διακίνησή τους προς διάφορους λήπτες, ώστε να αποκτήσουν οικονομικό όφελος σε βάρος του Ελληνικού Δημοσίου.

Εν συνεχεία, η ΔΟΥ, με την με αριθμό/16-06-2022 έκθεση κατάσχεσης βιβλίων-στοιχείων, προχώρησε σε κατάσχεση : α) του υπ' αριθμ./15-07-2019 Τιμολογίου Παροχής Υπηρεσιών τοποθέτησης πορτών, κλειδαριών και παραθύρων, έκδοσης της επιχείρησης «.....», με ΑΦΜ, καθαρής αξίας 20.405,00€, πλέον ΦΠΑ 4.897,20€ και συνολικής αξίας 25.302,20€, β) της από 30-06-2019 πιστοποίησης εργασιών τοποθέτησης κουφωμάτων από την εκδότρια επιχείρηση ως υπεργολάβο και γ) του από 01-07-2019 ιδιωτικού συμφωνητικού

εργολαβικής συνεργασίας μεταξύ της προσφεύγουσας και της εκδότριας επιχείρησης. Επιπλέον, η προσφεύγουσα προσκόμισε στον έλεγχο : α) το από 10-06-2022 έγγραφο παροχής διευκρινίσεων με συνημμένη υπεύθυνη δήλωση του, προσώπου που μεσολάβησε στη συνεργασία της με την εκδότρια επιχείρηση, β) αντίγραφο της από 17-05-2019 απόδειξης πληρωμής με την με αριθμό επιταγή της τράπεζας Πειραιώς, γ) εκτύπωση καρτέλας προμηθευτή, δ) ημερολογιακές εγγραφές φορολογικού έτους 2019, ε) την από 29-03-2023 υπεύθυνη δήλωση του υπεύθυνου μηχανικού, στ) τιμολόγια αγοράς υλικών, ζ) τιμολόγια τεχνικών έργων που εξέδωσε η προσφεύγουσα προς την εταιρία «.....», με ΑΦΜ, με συνημμένες τις πιστοποιήσεις, καθώς, σύμφωνα με την προσφεύγουσα, το έργο αφορούσε τοποθέτηση πορτών σε κτίρια ξενοδοχειακού συγκροτήματος στην, ιδιοκτησίας της ξενοδοχειακής εταιρίας.

Το ΕΛΚΕ, στο οποίο μεταφέρθηκε η υπόθεση λόγω ελεγκτικής αρμοδιότητας, ύστερα από έλεγχο και αξιολόγηση όλων των ανωτέρω, έκρινε ότι δεν αποδείχθηκε η πραγματοποίηση της συναλλαγής, ώστε η προσφεύγουσα έλαβε ένα εικονικό φορολογικό στοιχείο για ανύπαρκτη στο σύνολό της συναλλαγή, καθαρής αξίας 20.405,00€, πλέον ΦΠΑ 4.897,20€ και συνολικής αξίας 25.302,20€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,8 και 5 παρ.5 του Ν.4308/2014 και των άρθρων 13 παρ.1 και 66 παρ.5 του ΚΦΔ. Επιπλέον, δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, την καθαρή αξία του ληφθέντος εικονικού φορολογικού στοιχείου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 περ. β' του Ν.4172/2013, και, ως προς τη φορολογία ΦΠΑ, δεν αναγνώρισε προς έκπτωση, τον ΦΠΑ που εξέπεσε με το εικονικό τιμολόγιο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 παρ.1 περ. β' του Ν.2859/2000. Κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων, ο έλεγχος επέδωσε στην προσφεύγουσα το υπ'αριθμ./03-05-2023 ΣΔΕ-Κλήση σε ακρόαση, με συνημμένους προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ φορολογικού έτους 2019, προκειμένου να υποβάλει τις απόψεις της εντός είκοσι ημερών από την επίδοση. Η προσφεύγουσα υπέβαλε το με αρ.πρ./25-05-2023 υπόμνημα με τις απόψεις της που δεν έγιναν δεκτές από τον έλεγχο. Κατόπιν αυτών, εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις, οι οποίες κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα με ηλεκτρονική ανάρτηση στις 13-06-2023 και αναγνώστηκαν αυθημερόν, όπως προκύπτει από τα με αρ. καταχώρησης και πιστοποιητικά ανάρτησης.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή άλλως την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς :

1.Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή του άρθρου 66 παρ.5 του Ν.4987/2022 και εσφαλμένη ερμηνεία των πραγματικών περιστατικών. Η συναλλαγή που αφορά το με αριθμό .../15-07-2019 τιμολόγιο είναι πραγματική, όπως προκύπτει από τα έγγραφα που προσκόμισε ενώπιον του ελέγχου και συγκεκριμένα τιμολόγια πώλησης εταιριών, από τις οποίες προμηθεύτηκε πόρτες laminate, πόρτες και παράθυρα αλουμινίου, πόρτες πυρασφάλειας και ηλεκτρονικές κλειδαριές. Η προγενέστερη ημερομηνία έκδοσης των τιμολογίων δικαιολογείται από το γεγονός ότι προηγήθηκε χρονικά η μαζική παραγγελία και αγορά των υλικών και ακολούθησε η τοποθέτησή τους. Πρώτα πραγματοποιήθηκαν οι εργασίες εγκατάστασης των κουφωμάτων από τονκατά τους μήνες Μάιο και Ιούνιο του 2019 και μετά, για λόγους ασφάλειας και διαφάνειας, υπεγράφη το από 01-07-2019 ιδιωτικό συμφωνητικό με την εκδότρια του τιμολογίου επιχείρηση. Η ημερομηνία υπογραφής του ιδιωτικού συμφωνητικού είναι αδιάφορη για την ισχύ της σύμβασης, βάσει της αρχής του ατύπου των συμβάσεων, και δεν δύναται να αποτελέσει στοιχείο εικονικότητας. Οι εργασίες που πραγματοποιήθηκαν από τον τον Μάιο και Ιούνιο του 2019 έχουν πιστοποιηθεί από την σε προγενέστερο από την εκτέλεσή τους χρονικό διάστημα για την ανάγκη επίτευξης της χρηματοδότησης των εργασιών. Κάποιες τοποθετήσεις έγιναν και από τις

προμηθεύτριες των υλικών επιχειρήσεις, προκειμένου να ολοκληρωθούν οι εργασίες πιο γρήγορα. Η εκτέλεση των εργασιών δεν αμφισβητήθηκε ούτε από την ιδιοκτήτρια του ξενοδοχείου εταιρία κατά τη δικαστική διαμάχη με την προσφεύγουσα που προέκυψε λόγω μη πληρωμής της τελευταίας για την εκτέλεση συμπληρωματικών εργασιών και λόγω μη έγκαιρης παράδοσης του έργου. Για την πληρωμή του υπό κρίση τιμολογίου, η προσφεύγουσα παρέδωσε στον , ως προκαταβολή, επιταγή 10.000 ευρώ έκδοσης της εταιρίας του ξενοδοχείου. Την 17-05-2019, οπαρέλαβε την επιταγή και την παρέδωσε στον που αυθημερόν προέβη σε κατάθεση της επιταγής στην τράπεζα και σε ανάληψη του ποσού, ώστε να το μοιραστούν αμφότεροι κατά το συμφωνηθέν μεταξύ τους ποσοστό. Η εξόφληση του τιμολογίου δεν πραγματοποιήθηκε λόγω έλλειψης ρευστότητας στο έργο, καθώς οι πληρωμές γίνονταν με επιταγές της ξενοδοχειακής εταιρίας που σταμάτησε να πληρώνει την προσφεύγουσα και έχει οφειλές έναντι της προσφεύγουσας ύψους 1.800.000 ευρώ.

2. Κατά τον χρόνο που πραγματοποιήθηκε η συναλλαγή και έλαβε το τιμολόγιο, εύλογα και δικαιολογημένα αγνοούσε πλήρως ότι η εκδότρια επιχείρηση είναι εικονική, καθώς το τιμολόγιο έχει όλα τα απαιτούμενα κατά άρθρο 9 Ν.4308/2014 στοιχεία, η δε εκδότρια επιχείρηση είχε ενεργό ΑΦΜ, σφραγίδα με όλα τα στοιχεία της και την έδρα στο , έχει δε τηρηθεί η διαδικασία δημοσιότητας στο ΓΕΜΗ και είναι καταχωρημένη στην παγκόσμια βάση εταιριών στο διαδίκτυο. Επιπλέον, είναι σύνηθες, κατά την εκτέλεση εργασιών κατασκευής, να μην εκτελεί εργασίες και να μην επισκέπτεται το εργοτάξιο ο νόμιμος εκπρόσωπος της κατασκευαστικής εταιρίας, αλλά υπάλληλοι και μηχανικοί αυτής, ώστε καλόπιστα εμπιστεύτηκε τον ως το πρόσωπο που λειτουργούσε ως αντιπρόσωπος της εταιρίας. Κατόπιν αυτών, η προσφεύγουσα καλόπιστα θεώρησε ότι ο εμφανιζόμενος ως εκδότης ήταν το πρόσωπο με το οποίο είχε πράγματι συναλλαγή και δεν υπήρχαν ενδείξεις που θα γεννούσαν σε επιμελή συναλλασσόμενο εύλογες ανησυχίες για το αντίθετο.

3. Ο , ΑΦΜ επιτηδευματίας, με αντικείμενο εργασιών την τοποθέτηση μεταλλικών κουφωμάτων, εκτέλεσε υπεργολαβικά το έργο της εγκατάστασης κουφωμάτων στο ξενοδοχείο «.....», εισέπραξε σε συνεργασία με τον εκπρόσωπο της εκδότριας επιχείρησης, , το ποσό της επιταγής των 10.000 ευρώ, ώστε το υπό κρίση τιμολόγιο είναι εικονικό ως προς το πρόσωπο του εκδότη. Ο έλεγχος αποδέχεται ότι η υπογραφή επί της σφραγίδας της εκδότριας του τιμολογίου εταιρίας στο από 01-07-2019 ιδιωτικό συμφωνητικό, στην από 30-06-2019 πιστοποίηση εργασιών και στην από 17-05-2019 απόδειξη πληρωμής είναι ίδια με την υπογραφή του την από 11-07-2022 υπεύθυνη δήλωση. Κατά τα ανωτέρω, παρανόμως δεν αναγνωρίστηκε δικαίωμα έκπτωσης ΦΠΑ, καθώς η συναλλαγή πραγματοποιήθηκε και η προσφεύγουσα τελούσε σε καλή πίστη.

Επειδή, στο άρθρο 34 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «1. 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, σύμφωνα με το άρθρο 28 παρ. 2 του ΚΦΔ : «2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλει τις απόψεις του, από την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παρ. 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα 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 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.».

Επειδή, η αιτιολογία είναι επαρκής όταν περιέχει με σαφήνεια όλα τα στοιχεία της κατά τέτοιο τρόπο ώστε να μην καταλείπονται κενά ή αμφιβολίες για την ορθότητα της κρίσης του διοικητικού οργάνου (Επαμεινώνδας Π. Σπηλιωτόπουλος, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου II, σελ. 144). Η αιτιολογία είναι ειδική, όταν δεν είναι γενική και αόριστη, αλλά αναφέρεται σε συγκεκριμένα δεδομένα συγκεκριμένης υπόθεσης, αφού μάλιστα εξεταστούν όλα τα δεδομένα της συγκεκριμένης υπόθεσης (Ι. Κατράς, Ερμηνεία Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, σελ. 321).

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 22 του Ν.4172/2013, όπως ίσχυε :«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 το άρθρο 32 του Ν.2859/2000 : «1. 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, στο άρθρο 66 παρ.5 του Κ.Φ.Δ. δίδεται ο ορισμός του εικονικού φορολογικού στοιχείου ως εξής : «.....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 εταιρεία, 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 Κώδικα 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. Δεν είναι εικονικό το φορολογικό στοιχείο που εξέδωσε ή έλαβε η κοινωνία κληρονόμων ή ο κληρονόμος ή σύζυγος ή τέκνο αποβιώσαντος ή συνταξιοδοτηθέντος συζύγου ή γονέα, το οποίο φέρεται ότι εκδόθηκε ή λήφθηκε από τον αποβιώσαντα ή συνταξιοδοτηθέντα επιτηδευματία, εφόσον αφορά πραγματική συναλλαγή και πριν από κάθε είδους φορολογικό έλεγχο έχει καταχωρισθεί στα βιβλία τόσο του λαμβάνοντα όσο και του εκδίδοντα το στοιχείο, η αξία αυτού έχει συμπεριληφθεί στις οικείες δηλώσεις Φ.Π.Α. και φορολογίας εισοδήματος και έχει γίνει η απόδοση των φόρων που προκύπτουν από το στοιχείο αυτό.»

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά (116/2013 ΣτΕ) ότι, όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψης 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, επιπλέον, αν η φορολογική αρχή αποδείξει ότι ο εκδότης 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 τιμολογίου (ΣτΕ 1404/2015). 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 προσωπικά για να εκτελέσει τις επίμαχες εργασίες.

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, δεν υπάρχει παράλειψη τήρησης ουσιώδους τύπου στην περίπτωση που συντάχθηκε έκθεση ελέγχου από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου Δ.Ο.Υ., επί τη βάση άλλης έκθεσης ελέγχου, η οποία συντάχθηκε από υπάλληλο άλλης 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 ελέγχου (ΣΤΕ 2633/2002).

Επειδή, περαιτέρω, στο άρθρο 65 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, η φορολογική αρχή ορθά θεμελίωσε αρχικά την κρίση της για τη λήψη από την προσφεύγουσα εικονικού φορολογικού στοιχείου, στις διαπιστώσεις για την εκδότρια οντότητα, όπως αποτυπώνονται στην από 12-05-2022 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ΔΟΥ, σύμφωνα με την οποία, η εκδότρια επιχείρηση, κατά το φορολογικό έτος 2019 :

- 1.δεν ανταποκρίθηκε σε καμία πρόσκληση της υπηρεσίας και δεν προσκόμισε βιβλία και στοιχεία της,
- 2.δεν διέθετε ιδιόκτητες, ούτε εμφανίζεται να μισθώνει, επαγγελματικές εγκαταστάσεις,
- 3.δεν είχε στην κατοχή της τα κατάλληλα μεταφορικά μέσα για τη μεταφορά των εμπορευμάτων που περιγράφονται στα τιμολόγια,
- 4.δεν έχει στην κατοχή της μηχανήμα έργου,
- 5.δεν απασχόλησε προσωπικό για την εκτέλεση των εργασιών,
- 6.δεν προσκομίστηκαν παραστατικά αγορών, ούτε εμφανίζεται ως πελάτης σε καταστάσεις αγορών – πωλήσεων.
7. Στις περιπτώσεις που τα εκδοθέντα παραστατικά είναι αξίας μικρότερης ή ίσης των 500,00€, η εξόφληση γίνεται τοις μετρητοίς. Επιπλέον, γίνεται σκόπιμη κατάτμηση τιμολόγησης μιας εργασίας με σκοπό να μην υφίσταται υποχρέωση εξόφλησης μέσω τραπεζικού συστήματος. Στις περιπτώσεις εκδοθέντων παραστατικών αξίας μεγαλύτερης των 500,00€, η εξόφληση φαίνεται μεν να γίνεται στην πλειονότητά τους με καταθέσεις μετρητών στον τραπεζικό λογαριασμό της εκδότριας επιχείρησης, αλλά μετά από κάθε κατάθεση μετρητών ακολουθεί άμεσα η ανάληψη αυτών, η επανακατάθεσή τους για τεκμηρίωση άλλης συναλλαγής κ.ο.κ.
- 8.Κατά τη διάρκεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων, δέκα εννέα λήπτριες επιχειρήσεις προέβησαν οικειοθελώς στην υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων εισοδήματος και ΦΠΑ, αφαιρώντας την αξία των ληφθέντων παραστατικών.

Κατόπιν των ανωτέρω, σύμφωνα με το πόρισμα της από 12-05-2022 έκθεσης ελέγχου, η εκδότρια επιχείρηση δεν πραγματοποίησε καμία επιχειρηματική δραστηριότητα, αλλά δημιουργήθηκε αποκλειστικά για την έκδοση, διακίνηση και εμπορία κατ'εξακολούθηση και κατά σύστημα, φορολογικών στοιχείων, ώστε είναι επιχείρηση που συστάθηκε, εμφανίζοντας μεν φορολογική εικόνα ενεργούς επιχείρησης, αλλά ουσιαστικά ήταν ανύπαρκτη και εικονική.

Επειδή, εν συνεχεία, διενεργήθηκε έλεγχος στην προσφεύγουσα λήπτρια επιχείρηση και κατασχέθηκε το υπό κρίση τιμολόγιο, το οποίο βρέθηκε καταχωρημένο στα βιβλία της και στην αντίστοιχη περιοδική δήλωση ΦΠΑ. Επιπλέον, κατασχέθηκαν η από 30/06/2019 οριστική πιστοποίηση εργασιών τοποθέτησης κουφωμάτων υπεργολάβου και το από 01/07/2019 ιδιωτικό συμφωνητικό εργολαβικής συνεργασίας μεταξύ της προσφεύγουσας και της εκδότριας επιχείρησης. Από την επεξεργασία των κατασχεμένων και την αξιοποίηση όλων όσων τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου, προέκυψε ότι δεν αποδείχθηκε η πραγματοποίηση της συναλλαγής που αφορά το εικονικό τιμολόγιο. Σχετικά συντάχθηκαν οι από 09-06-2023 εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ελέγχου ΦΠΑ, όπου αναλυτικά αποτυπώνονται οι ελεγκτικές

διαπιστώσεις, τόσο για την εκδότρια, όσο και για την λήπτρια επιχείρηση, καθώς και η αιτιολογημένη κρίση του ελέγχου ότι η προσφεύγουσα έλαβε εικονικό φορολογικό στοιχείο για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της.

Επειδή, εξάλλου, η προσφεύγουσα δεν αμφισβητεί, αλλά επιβεβαιώνει το πόρισμα του ελέγχου ότι η εκδότρια επιχείρηση ήταν συναλλακτικά ανύπαρκτη, καθώς κατονομάζει τον ως το πρόσωπο, με το οποίο συνεργάστηκε αποκλειστικά για την εκτέλεση του έργου και το οποίο της πρότεινε τη συνεργασία με την εκδότρια επιχείρηση που θα αναλάμβανε ως υπεργολάβος την τοποθέτηση πορτών και παραθύρων σε κτίρια ξενοδοχειακού συγκροτήματος στην, ιδιοκτησίας της εταιρείας Α.Ε., ενώ, ως εργολήπτρια εταιρία στο εν λόγω έργο, δεν είχε επαφή και επικοινωνία με εκπρόσωπο ή υπάλληλο της εκδότριας του τιμολογίου επιχείρησης.

Επειδή, η προσφεύγουσα επικαλείται ότι ο έλεγχος ερμήνευσε εσφαλμένα τα πραγματικά περιστατικά, καθώς από τα στοιχεία που προσκόμισε στον έλεγχο αποδείχθηκε η πραγματοποίηση της συναλλαγής.

Επειδή, σύμφωνα με τις οικείες εκθέσεις ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ, δεν προέκυψε ότι τα στοιχεία που προσκόμισε η προσφεύγουσα αφορούν την υπό κρίση συναλλαγή ή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε. Ειδικότερα, το από 01-07-2019 ιδιωτικό συμφωνητικό εργολαβικής συνεργασίας μεταξύ της προσφεύγουσας και της εκδότριας επιχείρησης, φέρει ημερομηνία μεταγενέστερη της ολοκλήρωσης των εργασιών στις 04-06-2019, σύμφωνα με τα τιμολόγια τεχνικών έργων που εξέδωσε προς την ξενοδοχειακή εταιρία και τις συνημμένες πιστοποιήσεις. Επιπλέον, από τη συσχέτιση των εργασιών που περιγράφονται στο υπό κρίση τιμολόγιο με τις πιστοποιήσεις σχετικά με την πρόοδο των εργασιών ανά τιμολόγιο τεχνικών έργων, προκύπτει ότι οι πιστοποιήσεις αφορούν τοποθέτηση κουφωμάτων που δεν αναγράφεται στο υπό κρίση τιμολόγιο, ενώ δεν αφορούν το σύνολο των εργασιών που περιγράφονται σε αυτό. Συγκεκριμένα, δεν αποτυπώνονται στις πιστοποιήσεις οι εργασίες τοποθέτησης πορτών και παραθύρων αλουμινίου, καθώς και η τοποθέτηση πυράντοχων πορτών, ενώ αποτυπώνονται εργασίες τοποθέτησης εκατόν είκοσι οκτώ ηλεκτρονικών κλειδαριών που ολοκληρώνεται στις 15-04-2019, εξήντα ηλεκτρονικών κλειδαριών και είκοσι πέντε τεμαχίων πόρτας laminate που ολοκληρώνονται στις 04-06-2019, ήτοι σε χρόνους που δεν συμπίπτουν με τις δηλώσεις της προσφεύγουσας σχετικά με τον χρόνο έναρξης των εργασιών, ενώ δεν συμπίπτουν και με την ποσότητα των τεμαχίων που αποτυπώνεται στο υπό κρίση τιμολόγιο, ήτοι διακόσιες εννέα πόρτες laminate και τριακόσιες τέσσερις κλειδαριές. Διαπιστώνονται αντιφάσεις ως προς τον χρόνο εκτέλεσης των εργασιών, καθώς η προσφεύγουσα δήλωσε με το από 10-06-2022 έγγραφο διευκρινίσεων, ότι οι εργασίες ξεκίνησαν τον Ιούλιο του 2019, ο δε υπεύθυνος μηχανικός δήλωσε ότι η έναρξη των εργασιών ξεκίνησε τον Ιούνιο του 2019, χρόνοι που δεν ταυτίζονται με τις ως άνω πιστοποιήσεις, σύμφωνα με τις οποίες οι εργασίες ξεκινούν τον Απρίλιο του 2019 και ολοκληρώνονται στις 04-06-2019. Αντίθετα, ο έλεγχος διαπίστωσε από τα στοιχεία του taxis ότι υπεργολαβία τοποθέτησης κουφωμάτων συνολικής αξίας 23.430,00€ ανέλαβε, με λήπτρια την προσφεύγουσα, η εταιρία «.....», ΑΦΜ

Επειδή, η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, επιχειρεί να αναιρέσει τις διαπιστώσεις του ελέγχου, αλλά οι ισχυρισμοί της δεν συνοδεύονται από αποδεικτικά στοιχεία. Συγκεκριμένα, επικαλείται, τόσο με το υπόμνημά της επί του Σημειώματος Διαπιστώσεων, όσο και με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ότι οι δηλώσεις σχετικά με τον χρόνο έναρξης των εργασιών έγιναν εκ παραδρομής και ότι οι εργασίες έλαβαν χώρα τον Μάιο και τον Ιούνιο του

2019, ισχυρισμός που απορρίπτεται ως αναπόδεικτος και αόριστος. Επιπλέον, επιβεβαιώνει, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ότι το ιδιωτικό συμφωνητικό υπεγράφη στις 01-07-2019, ενώ, δηλώνει ότι, βάσει της αρχής του ατύπου των συμβάσεων, η σύμβαση μεταξύ εκδότριας επιχείρησης και προσφεύγουσας έλαβε χώρα σε χρόνο προγενέστερο, που, ωστόσο, δεν τον προσδιορίζει, ενώ, σε κάθε περίπτωση ορθά ο έλεγχος έκρινε ότι το εν λόγω ιδιωτικό συμφωνητικό, φέροντας ημερομηνία υπογραφής 01-07-2019, δεν αποτελεί αποδεικτικό στοιχείο ότι οι εργασίες που περιγράφονται στο υπό κρίση τιμολόγιο είναι αυτές που περιγράφονται στα τιμολόγια τεχνικών έργων και τις σχετικές πιστοποιήσεις που προηγούνται χρονικά. Περαιτέρω, στο ίδιο πλαίσιο συσχέτισης των εργασιών που περιγράφονται στο υπό κρίση τιμολόγιο με τις πιστοποιήσεις, η προσφεύγουσα επικαλείται ότι η πιστοποίηση των εργασιών γινόταν από την ξενοδοχειακή εταιρία πριν από την εκτέλεσή τους, με σκοπό τη χρηματοδότησή τους, ωστόσο, με τον τρόπο αυτό, ομολογεί ότι οι εν λόγω πιστοποιήσεις δεν αποτελούν αποδεικτικό στοιχείο πραγματοποίησης οποιασδήποτε εργασίας σε συγκεκριμένο χρόνο. Επιπλέον, επικαλείται γενικά και αόριστα, ότι οι εργασίες πραγματοποιούνταν και από τις προμηθεύτριες των υλικών εταιρίες, όπως την εταιρία» με Α.Φ.Μ., καθώς και ότι δεν αμφισβητήθηκε η εκτέλεση των εργασιών από την εταιρία του ξενοδοχείου, χωρίς οι ισχυρισμοί της να συνοδεύονται από αποδεικτικά στοιχεία.

Επειδή, το αντικείμενο της παροχής εργασιών, όπως περιγράφεται στο υπό κρίση υπ'αριθμ./15-07-2019 τιμολόγιο αποτυπώνεται στον κάτωθι πίνακα :

ΠΟΣΟΤΗΤΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΤΙΜΗ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ
95	ΤΟΠΟΘΕΤΗΣΗ ΠΟΡΤΕΣ ΑΛΟΥΜΙΝΙΟΥ & ΚΛΕΙΔΑΡΙΕΣ	55	5.225,00€
55	ΤΟΠΟΘΕΤΗΣΗ ΠΑΡΑΘΥΡΑ ΑΛΟΥΜΙΝΙΟΥ	30	1.650,00€
209	ΤΟΠΟΘΕΤΗΣΗ ΠΟΡΤΕΣ LAMINATE & ΚΛΕΙΔΑΡΙΕΣ	60	12.540,00€
11	ΤΟΠΟΘΕΤΗΣΗ ΠΥΡΑΝΤΟΧΗΣ ΠΟΡΤΑΣ	90	990,00€
		ΣΥΝΟΛΟ ΚΑΘΑΡΗΣ ΑΞΙΑΣ :	20.405,00€
		ΦΠΑ :	4.897,20€
		ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ :	25.302,20€

Επειδή, τα τιμολόγια αγοράς υλικών που προσκόμισε η προσφεύγουσα ενώπιον του ελέγχου, σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου, αφορούν προμήθεια 269 τεμαχίων εσωτερικής πόρτας laminate στο χρονικό διάστημα από 19-04-2019 έως 28-05-2019, 100 τεμαχίων πόρτας αλουμινίου και 60 τεμαχίων παράθυρου αλουμινίου στις 10-04-2019, 95 τεμαχίων ηλεκτρονικής κλειδαριάς στις 08-05-2019 και 11 τεμαχίων πόρτας πυρασφάλειας στις 12-06-2019. Η προμήθεια υλικών σε διάφορα χρονικά διαστήματα, σε χρόνο αρκετά προγενέστερο από την έκδοση του τιμολογίου, αλλά και από την υπογραφή του από 01-07-2019 ιδιωτικού συμφωνητικού εργολαβίας, καθώς και σε διαφορετικές ποσότητες από αυτές που αποτυπώνονται στο υπό κρίση τιμολόγιο, καθιστούν ανέφικτη την απόδειξη ότι τα εν λόγω παραστατικά αγοράς υλικών αφορούν κατά αδιαμφισβήτητο τρόπο την υπό κρίση συναλλαγή. Επιπλέον, η προμήθεια των υλικών δεν συσχετίζεται ως προς τον χρόνο και ως προς την ποσότητα, με τις πιστοποιήσεις τεχνικών έργων, για όσες εργασίες φέρεται να συμπίπτουν με το υπό κρίση τιμολόγιο. Συγκεκριμένα, στις πιστοποιήσεις αποτυπώνεται η τοποθέτηση 128 κλειδαριών μέχρι τις 15-04-2019 και 60 κλειδαριών από 15-04-2019 έως 04-06-2019, ενώ το τιμολόγιο αγοράς 95 κλειδαριών φέρει ημερομηνία έκδοσης 08-05-2019. Αντίστοιχα, η προσφεύγουσα επικαλείται τιμολόγια αγοράς 269 τεμαχίων πόρτας laminate με ημερομηνία έκδοσης από 19-04-2019 έως 28-05-2019, ενώ στην πιστοποίηση αποτυπώνεται η τοποθέτηση 25 πορτών laminate. Επιπλέον, επικαλείται την προμήθεια στις 12-06-2019 έντεκα τεμαχίων πόρτας πυρασφάλειας με το υπ'αριθμ./12-06-

2019 τιμολόγιο-δελτίο αποστολής, ενώ οι εργασίες ολοκληρώνονται στις 04-06-2019, σύμφωνα με τις πιστοποιήσεις.

Επειδή, το υπό κρίση τιμολόγιο δεν εξοφλήθηκε, όπως ομολογεί και η ίδια η προσφεύγουσα, παρά την υποτιθέμενη ολοκλήρωση του έργου. Επιπλέον, η προσφεύγουσα δηλώνει ότι κατέβαλε προκαταβολή αξίας 10.000 ευρώ με την παράδοση στον τραπεζικής επιταγής στις 17-05-2019, πολύ πριν από την ημερομηνία υπογραφής του ιδιωτικού συμφωνητικού εργολαβίας στις 01-07-2019, η δε επιταγή κατατέθηκε σε λογαριασμό της εκδότριας επιχείρησης και ταυτόχρονα αυθημερόν πραγματοποιήθηκε ισόποση ανάληψη.

Επειδή, η προσφεύγουσα κατονομάζει τον, ΑΦΜ, ως το πρόσωπο που πράγματι πραγματοποίησε την εκτέλεση των εργασιών, ισχυρισμός που απορρίπτεται ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος και αβάσιμος, καθώς δεν αποδείχθηκε η πραγματοποίηση της συναλλαγής. Εξάλλου, σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου, από την φορολογική εικόνα του εν λόγω φυσικού προσώπου προκύπτει ότι το φορολογικό έτος 2019, πρόκειται για επιτηδευματία με αντικείμενο εργασιών την τοποθέτηση μεταλλικών κουφωμάτων που δεν δηλώνει εισοδήματα από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, αλλά από μισθωτή υπηρεσία, καθώς και επίδομα ανεργίας, δεν έχει υποβάλει καταστάσεις πελατών-προμηθευτών του άρθρου 14 του ΚΦΔ, ούτε δηλώνεται από τρίτους ως πελάτης ή προμηθευτής. Κατά συνέπεια, από την φορολογική του εικόνα δεν προκύπτει η δυνατότητα εκτέλεσης των εργασιών που περιγράφονται στο υπό κρίση τιμολόγιο, η δε προσφεύγουσα δεν προσκόμισε αποδεικτικά στοιχεία για το αντίθετο.

Επειδή, έχει κριθεί ότι όταν η φορολογική αρχή αποδεικνύει ότι τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία αφορούν ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές, παρέλκει η εξέταση της καλής πίστης του λήπτη. Συνεπώς, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι τελούσε σε καλή πίστη ως προς το πρόσωπο του εκδότη, απορρίπτεται ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Επειδή, κατόπιν όλων των ανωτέρω, η προσφεύγουσα δεν απέδειξε τη συνεργασία της με συναλλακτικά υπαρκτή επιχείρηση για την πραγματοποίηση της επίμαχης συναλλαγής, μολονότι έφερε το σχετικό βάρος απόδειξης, καθώς δεν προσκομίζει προς ανταπόδειξη στοιχεία, τα οποία θα έθεταν σε αμφισβήτηση τα αποτελέσματα του διενεργηθέντος ελέγχου, ούτε απέδειξε ότι παρασχέθηκαν οι υπηρεσίες που αναγράφονται στο επίμαχο τιμολόγιο, έστω από τρίτο συναλλασσόμενο πρόσωπο, ώστε στη συνέχεια να εξεταστεί ενδεχόμενη καλοπιστία της κατά τη λήψη αυτού.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από 12-07-2023 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ και την **επικύρωση**:

α)της υπ'αριθμ./09-06-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου του ΕΛΚΕ και

β)της υπ'αριθμ./09-06-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου του ΕΛΚΕ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας βάσει της παρούσας απόφασης:

Υπ' αριθμ./09-06-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2019	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης
Σύνολο φόρου για καταβολή :	5.386,92€	5.386,92€

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

Υπ' αριθμ./09-06-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2019	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης	Διαφορά Δήλωσης-Απόφασης
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση :	359.447,77€	354.550,57€	354.550,57€	4.897,20€

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.