



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 17/04/2024

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

Αριθμός απόφασης: 1011

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 – 10
Ταχ. Κώδικας : 546 39 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332239, 240
e-mail : ded.thess@aaade.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 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. της με αριθμό Α.1165/22.11.2022 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) 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 20/12/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης με την επωνυμία «..... ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.» με ΑΦΜ:, κατά των κατωτέρω πράξεων του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΒΟΛΟΥ:

- α) της υπ' αριθ. /04.12.2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2017,
- β) της υπ' αριθ. /04.12.2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2018,
- γ) της υπ' αριθ. /04.12.2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2019,
- δ) της υπ' αριθ. /04.12.2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ για τη φορολογική περίοδο 01/01/2017 – 31/12/2017,

ε) της υπ' αριθ./04.12.2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ για τη φορολογική περίοδο 01/01/2018 – 31/12/2018,

στ) της υπ' αριθ./04.12.2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ για τη φορολογική περίοδο 01/01/2019 – 31/12/2019,

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθ./04.12.2023,/04.12.2023 και/04.12.2023 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος των φορολογικών ετών 2017, 2018 και 2019 αντίστοιχα, και τις υπ' αριθ./04.12.2023,/04.12.2023 και/04.12.2023 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ των φορολογικών περιόδων 01/01/2017 – 31/12/2017, 01/01/2018 – 31/12/2018 και 01/01/2019 – 31/12/2019 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΒΟΛΟΥ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΒΟΛΟΥ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 20/12/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με την επωνυμία «..... ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.» 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./04.12.2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΒΟΛΟΥ εξαλείφθηκαν οι δηλωθείσες ζημίες του φορολογικού έτους 2017 ποσού 22.239,13€ και επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία, με αντικείμενο δραστηριότητας την ανάληψη και εκπόνηση μελετών περιβαλλοντολογικών, διαχείρισης απορριμμάτων, χημικών και ηλεκτρομηχανολογικών, κύριος φόρος ποσού 2.502,95€ και πρόστιμο ανακρίβειας άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 1.251,48€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 3.754,43€, κατόπιν λογιστικού προσδιορισμού των φορολογικών αποτελεσμάτων της, με την προσθήκη της καθαρής αξίας α) πενήντα ενός (51) εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων, συνολικής καθαρής αξίας ποσού 21.270,00€, εκδόσεως της επιχείρησης με την επωνυμία «..... Α.Ε.» με ΑΦΜ και β) είκοσι ενός (21) εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων, συνολικής καθαρής αξίας ποσού 9.600,00€, εκδόσεως της επιχείρησης με την επωνυμία «..... ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ Ε.Π.Ε.» με ΑΦΜ, ως λογιστικών διαφορών.

Με την υπ' αριθ./04.12.2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΒΟΛΟΥ εξαλείφθηκαν οι δηλωθείσες ζημίες του φορολογικού έτους 2018 ποσού 24.298,10€ και επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία κύριος φόρος ποσού 2.650,90€ και πρόστιμο ανακρίβειας άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 1.325,45€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 3.976,35€, κατόπιν λογιστικού προσδιορισμού των φορολογικών αποτελεσμάτων της, με την προσθήκη της καθαρής αξίας τριάντα δύο (32) εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων, συνολικής καθαρής αξίας ποσού 11.200,00€, εκδόσεως της επιχείρησης με την επωνυμία «..... ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ Ε.Π.Ε.» με ΑΦΜ, ως λογιστικών διαφορών.

Με την υπ' αριθ./04.12.2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΒΟΛΟΥ εξαλείφθηκαν οι δηλωθείσες ζημίες του φορολογικού έτους 2019 ποσού 18.395,77€ και επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία κύριος φόρος ποσού 10.200,08€ και πρόστιμο ανακρίβειας άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 5.100,0€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 15.300,12€, κατόπιν λογιστικού προσδιορισμού των φορολογικών αποτελεσμάτων της, με την προσθήκη της καθαρής αξίας ογδόντα τεσσάρων (84) εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων, συνολικής καθαρής αξίας ποσού 36.600,00€, εκδόσεως της επιχείρησης με την επωνυμία «..... ..» ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ Ε.Π.Ε.» με ΑΦΜ, ως λογιστικών διαφορών.

Με την υπ' αριθ./04.12.2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΒΟΛΟΥ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία, για τη φορολογική περίοδο 01/01/2017 – 31/12/2017, κύριος φόρος ποσού 7.408,80€ πλέον προστίμου ανακρίβειας άρθρου 58Α ΚΦΔ ποσού 3.704,40€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 11.113,20€, λόγω μη αναγνώρισης από τις φορολογητέες εισροές της αξίας ληφθέντων εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 30.870,00€ πλέον ΦΠΑ 7.408,80€.

Με την υπ' αριθ./04.12.2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΒΟΛΟΥ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία, για τη φορολογική περίοδο 01/01/2018 – 31/12/2018, κύριος φόρος ποσού 2.688,00€ πλέον προστίμου ανακρίβειας άρθρου 58Α ΚΦΔ ποσού 1.344,00€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 4.032,00€, λόγω μη αναγνώρισης από τις φορολογητέες εισροές της αξίας ληφθέντων εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 11.200,00€ πλέον ΦΠΑ 2.688,00€.

Με την υπ' αριθ./04.12.2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΒΟΛΟΥ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία, για τη φορολογική περίοδο 01/01/2019 – 31/12/2019, κύριος φόρος ποσού 8.784,00€ πλέον προστίμου ανακρίβειας άρθρου 58Α ΚΦΔ ποσού 4.392,00€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 13.176,00€, λόγω μη αναγνώρισης από τις φορολογητέες εισροές της αξίας ληφθέντων εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 36.600,00€ πλέον ΦΠΑ 8.784,00€.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί των από 04/12/2023 εκθέσεων φορολογίας εισοδήματος (ν.4172/2013) και Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε σε εκτέλεση της υπ' αριθ. 776/2022 εντολής του Προϊσταμένου της.

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το με αριθ. πρωτ. Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤ.ΕΞ/2021 δελτίο πληροφοριών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, βάσει του οποίου η επιχείρηση με την επωνυμία «..... ..» με ΑΦΜ και κύριο αντικείμενο εργασιών τις υπηρεσίες φύλαξης, εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία προς διάφορους λήπτες μεταξύ αυτών και στην προσφεύγουσα εταιρεία ως κάτωθι:

α/α	Είδος στοιχείου	Αριθμός/Ημερομηνία	Καθαρή Αξία	Φ.Π.Α. 24%	Συνολική Αξία
1	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	450/07-07-2017	400,00	96,00	496,00
2	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	451/07/07/2017	400,00	96,00	496,00
3	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	454/14-07-2017	400,00	96,00	496,00
4	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	455/14-07-2017	400,00	96,00	496,00
5	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	456/14-07-2017	400,00	96,00	496,00

6	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	460/28-07-2017	400,00	96,00	496,00
7	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	461/28-07-2017	400,00	96,00	496,00
8	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	462/28-07-2017	400,00	96,00	496,00
9	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	465/04-08-2017	400,00	96,00	496,00
10	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	466/04-08-2017	400,00	96,00	496,00
11	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	467/04-08-2017	400,00	96,00	496,00
12	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	471/11-08-2017	400,00	96,00	496,00
13	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	472/11-08-2017	400,00	96,00	496,00
14	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	473/11-08-2017	400,00	96,00	496,00
15	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	477/25-08-2017	350,00	84,00	434,00
16	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	478/25-08-2017	350,00	84,00	434,00
17	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	479/25-08-2017	350,00	84,00	434,00
18	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	484/01-09-2017	350,00	84,00	434,00
19	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	485/01-09-2017	350,00	84,00	434,00
20	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	489/08-09-2017	300,00	72,00	372,00
21	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	490/08-09-2017	300,00	72,00	372,00
22	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	491/08-09-2017	300,00	72,00	372,00
23	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	494/15-09-2017	300,00	72,00	372,00
24	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	495/15-09-2017	300,00	72,00	372,00
25	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	499/22-09-2017	300,00	72,00	372,00
26	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	500/22-09-2017	300,00	72,00	372,00
27	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	501/22-09-2017	300,00	72,00	372,00
28	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	801/10-10-2017	480,00	115,20	595,20
29	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	802/10-10-2017	480,00	115,20	595,20
30	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	803/10-10-2017	480,00	115,20	595,20
31	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	804/10-10-2017	480,00	115,20	595,20
32	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	805/11-10-2017	480,00	115,20	595,20
33	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	806/11-10-2017	480,00	115,20	595,20
34	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	808/11-10-2017	480,00	115,20	595,20
35	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	809/12-10-2017	480,00	115,20	595,20
36	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	810/12-10-2017	480,00	115,20	595,20
37	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	811/12-10-2017	480,00	115,20	595,20
38	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	812/13-10-2017	480,00	115,20	595,20
39	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	813/13-10-2017	480,00	115,20	595,20
40	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	822/16-10-2017	480,00	115,20	595,20
41	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	823/16-10-2017	480,00	115,20	595,20
42	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	824/16-10-2017	480,00	115,20	595,20
43	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	2209/02-11-2017	480,00	115,20	595,20
44	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	2210/02-11-2017	480,00	115,20	595,20
45	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	2211/06-11-2017	480,00	115,20	595,20
46	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	2213/06-11-2017	480,00	115,20	595,20
47	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	807/11-10-2017	480,00	115,20	595,20
48	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	2215/07-11-2017	480,00	115,20	595,20
49	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	2216/07-11-2017	480,00	115,20	595,20
50	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	2217/07-11-2017	480,00	115,20	595,20
51	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	2218/07-11-2017	480,00	115,20	595,20
ΣΥΝΟΛΟ ΕΤΟΥΣ 2017			21.270,00	5.104,80	26.374,80

Επίσης, βάσει του με αριθ. πρωτ. Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤ. 1070667ΕΞ/2022 δελτίου πληροφοριών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, η επιχείρηση με την επωνυμία «..... ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ Ε.Π.Ε.» με ΑΦΜ και αντικείμενο δραστηριότητας τις γενικές κατασκευαστικές εργασίες για μη οικιστικά κτίρια, εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία προς διάφορους λήπτες μεταξύ αυτών και στην προσφεύγουσα εταιρεία ως κάτωθι:

α/α	Είδος στοιχείου	Αριθμός/Ημερομηνία	Καθαρή Αξία	Φ.Π.Α. 24%	Συνολική Αξία
1	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	Γ151/01-11-2017	480,00	115,20	595,20
2	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	Γ152/01-11-2017	480,00	115,20	595,20
3	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	Γ153/01-11-2017	480,00	115,20	595,20

4	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	Γ154/02-11-2017	480,00	115,20	595,20
5	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	Γ155/02-11-2017	480,00	115,20	595,20
6	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	Ε153/03-11-2017	480,00	115,20	595,20
7	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	Ε152/03-11-2017	480,00	115,20	595,20
8	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	Γ156/02-11-2017	480,00	115,20	595,20
9	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	Γ158/06-11-2017	480,00	115,20	595,20
10	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	Γ159/06-11-2017	480,00	115,20	595,20
11	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	Γ163/07-11-2017	480,00	115,20	595,20
12	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	Γ162/07-11-2017	480,00	115,20	595,20
13	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	Γ161/07-11-2017	480,00	115,20	595,20
14	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	Γ160/07-11-2017	480,00	115,20	595,20
15	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	Γ166/08-11-2017	480,00	115,20	595,20
16	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	Γ165/08-11-2017	480,00	115,20	595,20
17	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	Γ164/08-11-2017	480,00	115,20	595,20
18	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	Γ168/09-11-2017	480,00	115,20	595,20
19	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	Γ167/09-11-2017	480,00	115,20	595,20
20	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	Ε154/03-11-2017	480,00	115,20	595,20
ΣΥΝΟΛΟ ΕΤΟΥΣ 2017			9.600,00	2.304,00	11.904,00
α/α	Είδος στοιχείου	Αριθμός/Ημερομηνία	Καθαρή Αξία	Φ.Π.Α. 24%	Συνολική Αξία
1	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	913/24-10-2018	350,00	84,00	434,00
2	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	911/24-10-2018	350,00	84,00	434,00
3	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	912/24-10-2018	350,00	84,00	434,00
4	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	914/25-10-2018	350,00	84,00	434,00
5	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	915/25-10-2018	350,00	84,00	434,00
6	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	916/25-10-2018	350,00	84,00	434,00
7	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	917/25-10-2018	350,00	84,00	434,00
8	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	918/25-10-2018	350,00	84,00	434,00
9	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	919/26-10-2018	350,00	84,00	434,00
10	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	920/26-10-2018	350,00	84,00	434,00
11	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	921/26-10-2018	350,00	84,00	434,00
12	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	922/26-10-2018	350,00	84,00	434,00
13	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	923/26-10-2018	350,00	84,00	434,00
14	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	924/27-10-2018	350,00	84,00	434,00
15	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	925/27-10-2018	350,00	84,00	434,00
16	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	926/29-10-2018	350,00	84,00	434,00
17	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	927/29-10-2018	350,00	84,00	434,00
18	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	928/29-10-2018	350,00	84,00	434,00
19	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	929/30-10-2018	350,00	84,00	434,00
20	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	930/30-10-2018	350,00	84,00	434,00
21	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	931/30-10-2018	350,00	84,00	434,00
22	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	932/30-10-2018	350,00	84,00	434,00
23	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	933/31-10-2018	350,00	84,00	434,00
24	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	934/31-10-2018	350,00	84,00	434,00
25	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	935/31-10-2018	350,00	84,00	434,00
26	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	936/01-11-2018	350,00	84,00	434,00
27	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	937/01-11-2018	350,00	84,00	434,00
28	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	938/01-11-2018	350,00	84,00	434,00
29	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	939/01-11-2018	350,00	84,00	434,00
30	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	940/01-11-2018	350,00	84,00	434,00
31	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	941/02-11-2018	350,00	84,00	434,00
32	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	942/02-11-2018	350,00	84,00	434,00
ΣΥΝΟΛΟ ΕΤΟΥΣ 2018			11.200,00	2.688,00	13.888,00
α/α	Είδος στοιχείου	Αριθμός/Ημερομηνία	Καθαρή Αξία	Φ.Π.Α. 24%	Συνολική Αξία
1	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	496/06-06-2019	450,00	108,00	558,00
2	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	495/06-06-2019	450,00	108,00	558,00
3	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	494/06-06-2019	450,00	108,00	558,00
4	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	493/06-06-2019	450,00	108,00	558,00
5	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	492/06-06-2019	450,00	108,00	558,00

64	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	507/07-07-2019	450,00	108,00	558,00
65	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	505/07-07-2019	450,00	108,00	558,00
66	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	520/10-07-2019	450,00	108,00	558,00
67	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	517/10-07-2019	450,00	108,00	558,00
68	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	519/11-07-2019	450,00	108,00	558,00
69	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	518/11-07-2019	450,00	108,00	558,00
70	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	506/17-07-2019	450,00	108,00	558,00
71	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	1121/04-09-2019	350,00	84,00	434,00
72	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	1120/04-09-2019	350,00	84,00	434,00
73	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	1119/04-09-2019	350,00	84,00	434,00
74	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	1118/04-09-2019	350,00	84,00	434,00
75	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	1117/04-09-2019	350,00	84,00	434,00
76	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	1116/03-09-2019	350,00	84,00	434,00
77	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	1115/03-09-2019	350,00	84,00	434,00
78	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	1114/03-09-2019	350,00	84,00	434,00
79	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	1113/03-09-2019	350,00	84,00	434,00
80	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	1112/03-09-2019	350,00	84,00	434,00
81	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	1111/02-09-2019	350,00	84,00	434,00
82	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	1110/02-09-2019	350,00	84,00	434,00
83	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	521/01-07-2019	450,00	108,00	558,00
84	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Π.Υ.	516/01-07-2019	450,00	108,00	558,00
ΣΥΝΟΛΟ ΕΤΟΥΣ 2019			36.600,00	8.784,00	45.384,00

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν οι προαναφερθείσες πράξεις, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι ενήργησε καλόπιστα στις υπό κρίση συναλλαγές και κατ' επέκταση έχει δικαίωμα έκπτωσης της συνολικής δαπάνης από τα ακαθάριστα έσοδα, αλλά και αναγνώρισης της αξίας και του Φ.Π.Α. στις φορολογητέες εισροές και τον Φ.Π.Α. αυτών, του συνόλου των επίμαχων ληφθέντων εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων.

Επειδή, με το 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 πράξης και τον προσδιορισμό φόρου*».

Επειδή, με το άρθρο 28 παρ. 2 του ανωτέρω Κώδικα ορίζεται ότι: «*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...*».

Επειδή, με το άρθρο 34 του ίδιου Κώδικα 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, 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) Τα νομικά πρόσωπα που έχουν τη μορφή της ανώνυμης εταιρείας, της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, της ετερόρρυθμης κατά μετοχές εταιρείας και της ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας...*».

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, με το άρθρο 15 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «...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 οποιεσδήποτε 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, με το άρθρο 21 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις... 2. Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται για κάθε φορολογικό έτος με βάση το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης,...».

Επειδή, με το άρθρο 22 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι: «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, με την ΠΟΛ.1113/2015 παρασχέθηκαν οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των άρθρων 22 και 23 του ν.4172/2013 και διευκρινίστηκε ότι: «1. Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού (άρθρου 22) τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών. Συγκεκριμένα, ορίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, οι οποίες πληρούν αθροιστικά τα ακόλουθα κριτήρια, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 και της παραγράφου 4 του άρθρου 48, αναφορικά με τις δαπάνες που κατά ρητή διατύπωση του νόμου δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων. 2. Ειδικότερα, εκπίπτουν οι δαπάνες που: α)... β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή, η αξία της οποίας δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση. 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 αλλά έχει καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία ή αφορά σε συναλλαγές που δεν είναι πραγματικές ως προς το είδος ή το πρόσωπο ή την αξία αυτών... γ) εγγράφονται στα λογιστικά αρχεία (βιβλία) της επιχείρησης την περίοδο που πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά... 3. Κατόπιν όλων όσων αναφέρθηκαν παραπάνω συνάγεται ότι οι επιχειρηματικές δαπάνες εκπίπτουν, εφόσον πληρούν αθροιστικά τα κριτήρια του άρθρου 22 και δεν ανήκουν στον περιοριστικό κατάλογο του άρθρου 23 ή της παραγράφου 4 του άρθρου 48...».

Επειδή, με την ΠΟΛ.1071/2015 κοινοποιήθηκε η με αριθμό 170/2014 Γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, και κατά το σκέλος που αυτή έγινε αποδεκτή, 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, όταν δεν αμφισβητείται η πραγματοποίηση της συναλλαγής. Με την ανωτέρω γνωμοδότηση το ΝΣΚ απεφάνθη ότι: «Κατά τη διάταξη της παραγράφου 1 του άρθρου 30 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Π.Δ. 186/1992, Α' 84), η φορολογική αρχή οφείλει, κατ' αρχήν, να αναγνωρίζει τα δεδομένα, που προκύπτουν από τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης και κρίθηκαν από αυτήν επαρκή και ακριβή, πράγμα που σημαίνει ότι ο κανόνας που καθιερώνεται στο φορολογικό μας δίκαιο είναι ότι οι, γενόμενες νομοτύπως και στα πλαίσια των οικείων διατάξεων, εγγραφές στα βιβλία του επιτηδευματία, είναι δεσμευτικές για την αρμόδια φορολογική αρχή (ΣΤΕ 806/1998, Εγκ. Κ.Β.Σ. 3/1992). Β. Περαιτέρω, έχει κριθεί παγίως ότι τα στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Π.Δ. 186/1992) ή τα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία, τα οποία δύνανται, κατά το άρθρο 18§2 του εν λόγω Κώδικα, να κατοχυρώσουν τη νομιμότητα της εγγραφής στα βιβλία της επιχείρησης, γεγονός που αποτελεί αναγκαία προϋπόθεση για τη νόμιμη έκπτωση της σχετικής δαπάνης, πρέπει να έχουν εκδοθεί νομοτύπως, δηλαδή αφενός μεν να προβλέπονται από τις οικείες διατάξεις και αφετέρου να περιέχουν όλα τα υπό του νόμου απαιτούμενα στοιχεία (ΣΤΕ 1512/2013, ΣΤΕ 753/2012, ΣΤΕ 327/2000, ΣΤΕ 4033/1999, ΣΤΕ 806/1998, ΣΤΕ 3990/1998, ΣΤΕ 2329/1997, ΣΤΕ 3509/1994, ΣΤΕ 6004/1996, ΣΤΕ 4786/1996 κλπ). Από το υπό στοιχ. 1α' πραγματικό του τεθέντος υποερωτήματος προκύπτει ότι τόσο η σχετική συναλλαγή, όσο και η συναφής προς αυτή δαπάνη του λήπτη του φορολογικού στοιχείου, ήταν στο σύνολο τους πραγματικές, ενώ το ληφθέν φορολογικό στοιχείο ήταν τυπικά νόμιμο, ήτοι δεν ήταν πλαστό, αλλά είχε εκδοθεί σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κ.Β.Σ., (ή του Κ.Φ.Α.Σ.) και προερχόταν από το φορολογικώς υπαρκτό πρόσωπο, με το οποίο ο λήπτης συνήψε τη σχετική επιχειρηματική συμφωνία και για το οποίο υπελάμβανε καλοπίστως ότι ήταν, πράγματι, αυτό που εκτέλεσε τη συμφωνηθείσα συναλλαγή. Επίσης, ο εκδότης αντισυμβαλλόμενος του λήπτη, δέον, εν προκειμένω, να θεωρηθεί και ως συναλλακτικώς υπαρκτός επιτηδευματίας, καθόσον, κατά παγία νομολογία, δεν νοείται, κατ' αρχήν, η καλή πίστη του λήπτη εικονικού στοιχείου από συναλλακτικώς ανύπαρκτο επιτηδευματία, εκτός εάν ο λήπτης αποδείξει το αντίθετο (ΣΤΕ 505/2012). Εφόσον συντρέχουν οι ανωτέρω προϋποθέσεις, τότε ούτε από τις σχετικές διατάξεις, αλλά ούτε από τα νομολογιακώς κριθέντα δύναται να υποστηριχθεί η άποψη ότι αναιρείται το δικαίωμα του λήπτη προς έκπτωση της συγκεκριμένης δαπάνης από τα ακαθάριστα έσοδά του, κατά συνέπεια, εφόσον αυτή είναι εκκαθαρισμένη και παραγωγική, κατά την ως άνω έννοια, δεν υφίσταται κανένα κώλυμα προς διενέργεια της σχετικής έκπτωσης. Το γεγονός δε ότι ο εκδότης του φορολογικού στοιχείου, μετά από συμπαιγνία με τρίτο πρόσωπο, παραπλάνησε τον, αγνοούντα τη συμπαιγνία, λήπτη του στοιχείου και εμφανίστηκε ως πραγματοποιήσας τη σχετική συναλλαγή, αντί του πράγματι

ενεργήσαντος αυτή τρίτου, δεν δύναται να στοιχειοθετήσει νόμιμη απαγόρευση της έκπτωσης της ως άνω πραγματικής δαπάνης του λήπτη, η οποία υποστηρίζεται προσηκόντως από τυπικώς έγκυρο παραστατικό του πράγματι με αυτόν αντισυμβληθέντος επιτηδευματία. Και ναι μεν η ως άνω συμπαιγνία θεμελιώνει παράβαση εικονικότητας στο πρόσωπο του εκδότη του στοιχείου και του υποκρυπτόμενου τρίτου, με τις εντεύθεν έννομες συνέπειες κατ' αυτών, πλην όμως, αυτή δεν μπορεί επομένως να έχει δυσμενή επίδραση και στο πρόσωπο του καλόπιστου λήπτη νομότυπου φορολογικού στοιχείου υπαρκτής δαπάνης, ούτε δύναται να μετατρέψει το εν λόγω στοιχείο σε μη νομότυπο, κατά την ως άνω εκτεθείσα έννοια. Στην προκειμένη περίπτωση, όμως, το ληφθέν φορολογικό στοιχείο, ως προβλεπόμενο στις διατάξεις του Κ.Β.Σ. (και του Κ.Φ.Α.Σ.) και ως προερχόμενο από φορολογικώς και συναλλακτικώς υπαρκτό επιτηδευματία, δεν δύναται να εξομοιωθεί με το «πλαστό», άρα με μη νομότυπο, στοιχείο (περί του οποίου οι ως άνω αναφερόμενες νομολογιακές κρίσεις) και, ως εκ τούτου, δεν δύναται να ανακύψει αμφιβολία ως προς τη νόμιμη δυνατότητα έκπτωσης της αναγραφόμενης σε αυτό παραγωγικής δαπάνης από τα ακαθάριστα έσοδα του καλόπιστου λήπτη. Σημειώνεται, επίσης, (σύμφωνα πάντοτε με την ίδια ΠΟΛ.), ότι η εν προκειμένω, διερευνώμενη περίπτωση δεν έχει καμία απολύτως ταύτιση ή, έστω, έμμεση σχέση με την περίπτωση, κατά την οποία, σύμφωνα με την πάγια νομολογία, απαγορεύεται η έκπτωση εικονικής δαπάνης, είτε υπό την έννοια ότι αυτή δεν καταβλήθηκε από την επιχείρηση, είτε ότι καταβλήθηκε μεν, όχι όμως για τον παραγωγικό σκοπό που αναγράφεται στα βιβλία της, αλλά για άλλο, μη παραγωγικό σκοπό (ΣτΕ 2963/2013, ΣτΕ 1823/1994, ΣτΕ 141/1993 κλπ). Και τούτο, διότι, ως ελέχθη, η προκειμένη εικονικότητα δεν έχει κανένα από τα χαρακτηριστικά της προναφερθείσας εικονικότητας (όπου, ευλόγως άλλωστε, δεν νοείται καλή πίστη του λήπτη), αλλά περιορίζεται αυτή μόνο στο πρόσωπο του εκδότη του φορολογικού στοιχείου, γεγονός, το οποίο, καλοπίστως, αγνοείτο από τον λήπτη...».

Επειδή, με το άρθρο 30 του ν.2859/2000 (Κώδικα ΦΠΑ) ορίζεται ότι: «1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν. Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο... 3. Το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο που ο φόρος καθίσταται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16 έως και 18...».

Επειδή, με το άρθρο 32 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι: «1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 36, β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σ' αυτόν και ο φόρος με τον οποίον επιβαρύνθηκαν...».

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1097/2016 κοινοποιήθηκε η υπ' αριθ. 134/2016 γνωμοδότηση του Β' Τμήματος του Ν.Σ.Κ., περί άσκησης δικαιώματος έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών από καλόπιστο λήπτη εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίου, έγινε δεκτό ότι: «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, στην προκειμένη περίπτωση, από τα διαλαμβανόμενα στις σχετικές εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ για την προσφεύγουσα εταιρεία, θεμελιώνεται, αποδεικνύεται και αιτιολογείται η εικονικότητα ως προς το πρόσωπο του εκδότη των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, των επιχειρήσεων με την επωνυμία «..... Α.Ε.» με ΑΦΜ και «..... ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ Ε.Π.Ε.» με ΑΦΜ, η οποία εξάλλου δεν αμφισβητείται με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αν και οι εν λόγω εταιρείες κρίθηκαν ότι ήταν συναλλακτικώς ανύπαρκτες. Ακολούθως, η ελεγκτική αρχή δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας εταιρείας την καθαρή αξία των επίμαχων φορολογικών στοιχείων κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 22 του ν.4172/2013 σε συνδυασμό με την ΠΟΛ.1071/2015, διότι έκρινε ότι η τελευταία δεν ενήργησε καλόπιστα. Επιπροσθέτως, η ελεγκτική αρχή δεν αναγνώρισε προς έκπτωση την αξία και τον φόρο των ληφθέντων εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων, ήτοι μη νόμιμων τιμολογίων, από το φόρο εκρών, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 32 του ν.2859/2000 σε συνδυασμό με την ΠΟΛ.1097/2016, διότι έκρινε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία δεν ενήργησε καλόπιστα. Κατόπιν των ανωτέρω, η ελεγκτική αρχή προέβη στην έκδοση των προσβαλλόμενων οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ.

Επειδή, με το άρθρο 65 του ΚΦΔ 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, η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι κατά την πραγματοποίηση των συναλλαγών τελούσε σε καλή πίστη. Εντούτοις, η προσφεύγουσα εταιρεία ουδέν στοιχείο προσκομίζει προς επίρρωση του ισχυρισμού της και αποδόμηση του πορίσματος του ελέγχου.

Επιπροσθέτως, η συνδρομή του στοιχείου της καλής πίστης δε δύναται να τεκμηριωθεί μόνον με την ύπαρξη συνταχθέντων και κατατεθέντων ιδιωτικών συμφωνητικών, τα οποία μάλιστα δε φέρουν υπογραφή από νόμιμο εκπρόσωπο των συναλλακτικώς ανύπαρκτων εκδοτριών εταιρειών, αλλά απαιτείται πρόσθετη δέσμη αποδεικτικών στοιχείων, δεδομένου ότι οι εκδότριες εταιρείες στερούνταν έδρας και υποδομών.

Υπέρ της άποψης περί μη συνδρομής εν προκειμένω του στοιχείου της καλής πίστης στο πρόσωπο της προσφεύγουσας εταιρείας συνηγορεί και το γεγονός ότι άπασες οι συναλλαγές εξοφλήθηκαν εκτός τραπεζικού συστήματος. Η έκδοση των επίμαχων φορολογικών στοιχείων πραγματοποιήθηκε επιτηδευμένα με φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας που δεν υπερβαίνουν το όριο των 500,00€, ακόμη και την ίδια ημέρα, ώστε να μην ενεργοποιείται η προϋπόθεση της περ. β' του άρθρου 23 του ν.4172/2013, για την αναγνώριση της έκπτωσης από τα ακαθάριστα

έσοδα, διότι για καμία συναλλαγή δεν προσκομίστηκε αποδεικτικό πληρωμής μέσω τραπεζικού συστήματος (π.χ. καταθετήριο, τραπεζική ή ταχυδρομική επιταγή, συναλλαγματική κ.λπ.).

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας περί δικαιώματος έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδα (στην φορολογία εισοδήματος) και τον φόρο φορολογητέων εκροών (στην φορολογία ΦΠΑ) της αξίας και του ΦΠΑ αντίστοιχα των επίμαχων ληφθέντων εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίων, λόγω καλοπιστίας της, απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Αποφασίζουμε

την **απόρριψη** της υπ' αριθ. πρωτ./20.12.2023 ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με την επωνυμία «..... ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.» με ΑΦΜ:

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

Υπ' αριθ./04.12.2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017

Διαφορά φόρου προς καταβολή	2.502,95€
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ	1.251,48€
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ για καταβολή	3.754,43€

Υπ' αριθ./04.12.2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018

Διαφορά φόρου προς καταβολή	2.650,90€
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ	1.325,45€
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ για καταβολή	3.976,35€

Υπ' αριθ./04.12.2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019

Διαφορά φόρου προς καταβολή	10.200,08€
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ	5.100,04€
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ για καταβολή	15.300,12€

Υπ' αριθ./04.12.2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2017 – 31/12/2017

Κύριος Φόρος	7.408,80€
Πρόστιμο άρθρου 58Α ΚΦΔ	3.704,40€
Σύνολο φόρου για καταβολή	11.113,20€

Υπ' αριθ./04.12.2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2018 – 31/12/2018

Κύριος Φόρος	2.688,00€
Πρόστιμο άρθρου 58Α ΚΦΔ	1.344,00€
Σύνολο φόρου για καταβολή	4.032,00€

**Υπ' αριθ./04.12.2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ
φορολογικής περιόδου 01/01/2019 – 31/12/2019**

Κύριος Φόρος	8.784,00€
Πρόστιμο άρθρου 58Α ΚΦΔ	4.392,00€
Σύνολο φόρου για καταβολή	13.176,00€

** 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 στην υπόχρεη εταιρεία.

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.