



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 15/04/2025

Αριθμός Απόφασης: 1071

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312350

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.» (ΦΕΚ Α' 58).

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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Τη 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 αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία 23/12/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ετερόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ., κατά: α) της υπ' αριθ. /11-12-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2018, και β) της υπ' αριθ. /11-12-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. / πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση και τις οικείες από 11/12/2024 εκθέσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., φορολογικού έτους 2018.

6. Τις αιτιολογημένες απόψεις του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.
7. Την υπ' αριθ./26-02-2025 Πράξη Αναπομπής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.
8. Την από 02/04/2025 έκθεση του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. με την αξιολόγηση των στοιχείων που αναφέρονται στην πράξη αναπομπής.
9. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 23/12/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ετερόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ., η οποία ασκήθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη 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./11-12-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα εταιρία φόρος εισοδήματος ποσού 68.096,92 ευρώ, πλέον προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας ποσού 34.048,46 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 102.145,38 ευρώ.

Με την υπ' αριθ./11-12-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. / πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα εταιρία Φ.Π.Α. 40.531,20 ευρώ πλέον προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. ποσού 20.265,61 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 60.796,81 ευρώ.

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί των από 11/12/2024 εκθέσεων φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., φορολογικού έτους 2018, οι οποίες συντάχθηκαν μετά τον έλεγχο που διενεργήθηκε κατόπιν των υπ' αριθ./24-10-2024 &/30-10-2024 εντολών ελέγχου του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσαν τα παρακάτω Δελτία Πληροφοριών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής:

Α) Το υπ' αριθ. πρωτ. Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤ. ΕΞ 2024/08-10-2024 Δελτίο Πληροφοριών – συναλλαγές με την επιχείρηση «.....»

Με το ανωτέρω Δελτίο διαβιβάσθηκαν επισυναπτόμενα το με αριθμό/02-09-2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και η αντίστοιχη θεωρημένη από 30/09/2024 Έκθεση Μερικού Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 και του ν.5104/2024 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, φορολογικού έτους 2018, σύμφωνα με την οποία διαπιστώθηκε ότι η επιχείρηση «.....», με Α.Φ.Μ., εξέδωσε κατά την ελεγχόμενη χρήση εικονικά φορολογικά στοιχεία ιδιαίτερα μεγάλης αξίας όπως και ο αναλογούν Φ.Π.Α., προκειμένου με τον τρόπο αυτό τα εικονικά στοιχεία να αποδίδουν αντίστοιχα μεγάλη ωφέλεια στον λήπτη, και περαιτέρω ότι η οντότητα με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ. έλαβε τρία (3) εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 53.440,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 12.825,60 ευρώ, τα οποία κατασχέθηκαν από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. με την υπ' αριθ./24-03-2021 έκθεση κατάσχεσης, καθώς και οι σχετικές από 30/09/2024

εκθέσεις μερικού ελέγχου του ν.4172/2013 και του ν.2859/2000 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. (διαβιβασθείσες με τα υπ' αριθ. πρωτ. Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤ. ΕΞ 2024/08-10-2024 και Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤ. ΕΞ 2024/08-10-2024 Δελτία Πληροφοριών αντίστοιχα) αναφορικά με την προσφεύγουσα.

Β) Το υπ' αριθ. πρωτ. Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤ..... ΕΞ 2024/08-10-2024 Δελτίο Πληροφοριών - συναλλαγές με την επιχείρηση «.....»

Με το ανωτέρω Δελτίο διαβιβάσθηκαν επισυναπτόμενα το με αριθμό/18-06-2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και την αντίστοιχη θεωρημένη από 23/09/2024 Έκθεση Μερικού Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 και του ν.5104/2024 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, φορολογικού έτους 2018, σύμφωνα με την οποία διαπιστώθηκε ότι η επιχείρηση «.....», με Α.Φ.Μ., εξέδωσε κατά την ελεγχόμενη χρήση εικονικά φορολογικά στοιχεία, ιδιαίτερα μεγάλης αξίας όπως και ο αναλογούν Φ.Π.Α., προκειμένου με τον τρόπο αυτό τα εικονικά στοιχεία να αποδίδουν αντίστοιχα μεγάλη ωφέλεια στον λήπτη, και περαιτέρω ότι η οντότητα με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ., έλαβε επτά (7) εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 115.440,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 27.705,60 ευρώ, τα οποία κατασχέθηκαν από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. με την υπ' αριθ./12-05-2021 έκθεση κατάσχεσης, καθώς και οι σχετικές από 23/09/2024 εκθέσεις μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4172/2013 και του ν.2859/2000 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. (διαβιβασθείσες με τα υπ' αριθ. πρωτ. Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤ. ΕΞ 2024/08-10-2024 και Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤ. ΕΞ 2024/08-10-2024 Δελτία Πληροφοριών) αναφορικά με την προσφεύγουσα.

Γ) Το υπ' αριθ. πρωτ. Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤ. ΕΞ 2024/25-10-2024 Δελτίο Πληροφοριών - συναλλαγές με την επιχείρηση «.....»

Με το ανωτέρω Δελτίο διαβιβάσθηκαν επισυναπτόμενα το με αριθμό/09-09-2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και η αντίστοιχη θεωρημένη από 25/10/2024 Έκθεση Μερικού Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4172/2013 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, φορολογικού έτους 2018, σύμφωνα με την οποία διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη οντότητα «.....», με Α.Φ.Μ., δεν εξόφλησε με τραπεζικό μέσο πληρωμής τον προμηθευτή «..... του, με Α.Φ.Μ. για συναλλαγές συνολικού ποσού 161.128,04 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 23 του ν.4172/2013.

Κατόπιν των ανωτέρω υπ' αριθ. Α και Β Δελτίων Πληροφοριών εκδόθηκε η υπ' αριθ./24-10-2024 εντολή ελέγχου που κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρία, με αντικείμενο εργασιών το, μαζί με τη με αριθμό πρωτ./25-10-2024 γνωστοποίηση περί δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων (μέχρι τη δέκατη μέρα από την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού) κατά τις διατάξεις των άρθρων 22, 23 και 75 § 1 του ν.5104/2024, και το με αριθμό πρωτ./25-10-2024 αίτημα παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του ν.5104/2024, προκειμένου να θέσει στη διάθεση του ελέγχου τα φορολογικά στοιχεία που έλαβε από την επιχείρηση με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ. και την επιχείρηση με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ., αίτημα στο οποίο ανταποκρίθηκε η προσφεύγουσα.

Ο έλεγχος βάσει των πορισμάτων της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής σχετικά με τις συναλλαγές της προσφεύγουσας με τις επιχειρήσεις «.....», με Α.Φ.Μ., «.....», με Α.Φ.Μ., και «.....», με Α.Φ.Μ., για το

φορολογικό έτος 2018, συνέταξε την από 11/12/2024 έκθεση φορολογίας εισοδήματος στην οποία αναφέρονται τα εξής:

A) Διαπιστώσεις βάσει του με αρ. πρωτ. Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤ. ΕΞ 2024/08-10-2024 Δελτίου Πληροφοριών

1. Η προσφεύγουσα έλαβε τρία (3) εικονικά φορολογικά στοιχεία, συνολικής καθαρής αξίας 53.440,00 ευρώ, πλέον Φ.Π.Α. 12.825,60 ευρώ, από την επιχείρηση με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ. κατά παράβαση των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 13 του Κ.Φ.Δ. και του άρθρου 5 του ν.4308/2014, που είναι τα εξής:

α/α	Ημερ/νία	Αρ. Τιμολ.	Επωνυμία /Α.Φ.Μ.	Καθαρή Αξία	Φ.Π.Α.	Σύνολο
1	08/07/2018	ΤΜΛ-ΔΑ .....	.....	20.720,00	4.972,80	25.692,80
2	01/08/2018	ΤΜΛ-ΔΑ .....	.....	20.000,00	4.800,00	24.800,00
3	08/09/2018	ΤΜΛ-ΔΑ .....	.....	12.720,00	3.052,80	15.772,80
ΣΥΝΟΛΟ				53.440,00	12.825,60	66.265,60

2. Τα ανωτέρω φορολογικά στοιχεία συμπεριλήφθηκαν από την προσφεύγουσα ως αγορές / εισροές στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2018 και ως έξοδα – δαπάνες στις δηλώσεις ΜΥΦ του ίδιου έτους.

3. Η καθαρή αξία των τιμολογίων περιλαμβάνεται στην κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης του εντύπου Ε3 φορολογικού έτους 2018 και επομένως δεν έχει επίδραση στο τελικό φορολογητέο αποτέλεσμα σε αντίθεση με τον αναλογούντα Φ.Π.Α. συνολικού ύψους 12.825,60 ευρώ ο οποίος έχει μειώσει τον φόρο εκροών της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. 3^{ου} τριμήνου.

B) Διαπιστώσεις βάσει του με αρ. πρωτ. Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤ. ΕΞ 2024/08-10-2024 Δελτίου Πληροφοριών

1. Η προσφεύγουσα έλαβε συνολικά επτά (7) εικονικά φορολογικά στοιχεία, συνολικής καθαρής αξίας 115.440,00 ευρώ, πλέον Φ.Π.Α. 27.705,60 ευρώ, από την επιχείρηση με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ., κατά παράβαση των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 13 του Κ.Φ.Δ. και του άρθρου 5 του ν.4308/2014, που είναι τα εξής:

α/α	Ημερ/νία	Αρ. Τιμολ.	Επωνυμία /Α.Φ.Μ.	Καθαρή Αξία	Φ.Π.Α.	Σύνολο
1	07/11/2018	ΤΜΛ-ΔΑ .....	.....	16.320,00	3.916,80	20.236,80
2	13/11/2018	ΤΜΛ-ΔΑ .....	.....	14.140,00	3.393,60	17.533,60
3	16/11/2018	ΤΜΛ-ΔΑ .....	.....	13.435,60	3.224,40	16.659,40
4	21/11/2018	ΤΜΛ-ΔΑ .....	.....	18.020,00	4.324,80	22.344,80
5	03/12/2018	ΤΜΛ-ΔΑ .....	.....	18.380,00	4.411,20	22.791,20
6	10/12/2018	ΤΜΛ-ΔΑ .....	.....	17.930,00	4.303,20	22.233,20
7	07/11/2018	ΤΜΛ-ΔΑ .....	.....	17.215,00	4.131,60	21.346,60
ΣΥΝΟΛΟ				115.440,00	27.705,60	143.145,60

2. τα ανωτέρω φορολογικά στοιχεία συμπεριλήφθηκαν από την προσφεύγουσα ως αγορές / εισροές στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2018 και ως έξοδα – δαπάνες στις δηλώσεις ΜΥΦ του ίδιου έτους.

3. Η συνολική καθαρή αξία των τιμολογίων ποσού 115.440,00 ευρώ περιλαμβάνεται ως μειωτικό στοιχείο των προσδιορισθέντων αποτελεσμάτων του εντύπου Ε3, μειώνοντας τα φορολογητέα κέρδη της χρήσης, και το ποσό του αναλογούντος Φ.Π.Α. ύψους 27.705,60 ευρώ έχει μειώσει τον φόρο εκροών της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. 4^{ου} τριμήνου.

Γ) Διαπιστώσεις βάσει του με αρ. πρωτ. Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤ. ΕΞ 2024/25-10-2024
Δελτίου Πληροφοριών

1. Η προσφεύγουσα δεν εξόφλησε μέσω επιταγής ή τραπεζικού λογαριασμού μέρος των είκοσι πέντε (25) τιμολογίων που έλαβε από την επιχείρηση με την επωνυμία «..... του» με Α.Φ.Μ., κατά παράβαση των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 13 του Κ.Φ.Δ. και του άρθρου 5 του ν.4308/2014, όπως προκύπτει από τον παρακάτω πίνακα:

α/α	Ημερ/νία	Αρ. Τιμολ.	Επωνυμία /Α.Φ.Μ.	Καθαρή Αξία	Φ.Π.Α.	Σύνολο
1	01/02/2018	ΤΠ-ΔΑ .....	.....	16.457,50	3.949,80	20.407,30
2	05/02/2018	ΤΠ-ΔΑ .....	.....	16.642,50	3.994,20	20.636,70
3	09/02/2018	ΤΠ-ΔΑ .....	.....	23.125,00	5.550,00	28.675,00
4	14/02/2018	ΤΠ-ΔΑ .....	.....	17.582,50	4.219,80	21.802,30
5	18/02/2018	ΤΠ-ΔΑ .....	.....	13.595,00	3.262,80	16.857,80
6	01/03/2018	ΤΠ-ΔΑ .....	.....	17.235,00	4.136,40	21.371,40
7	03/03/2018	ΤΠ-ΔΑ .....	.....	15.717,50	3.772,20	19.489,70
8	05/03/2018	ΤΠ-ΔΑ .....	.....	14.307,50	3.433,80	17.741,30
9	02/05/2018	ΤΠ-ΔΑ .....	.....	10.565,00	2.535,60	13.100,60
10	08/05/2018	ΤΠ-ΔΑ .....	.....	7.762,00	1.862,88	9.624,88
11	11/05/2018	ΤΠ-ΔΑ .....	.....	7.890,00	1.893,60	9.783,60
12	01/06/2018	ΤΠ-ΔΑ .....	.....	7.540,00	1.809,60	9.349,60
13	02/07/2018	ΤΠ-ΔΑ ....	.....	21.880,00	5.251,20	27.131,20
14	06/07/2018	ΤΠ-ΔΑ .....	.....	23.494,00	5.638,56	29.132,56
15	03/08/2018	ΤΠ-ΔΑ .....	.....	22.390,00	5.373,60	27.763,60
16	20/08/2018	ΤΠ-ΔΑ .....	.....	21.600,00	5.184,00	26.784,00
17	03/09/2018	ΤΠ-ΔΑ .....	.....	26.760,00	6.422,40	33.182,40
18	06/09/2018	ΤΠ-ΔΑ .....	.....	23.460,00	5.630,40	29.090,40
19	01/11/2018	ΤΠ-ΔΑ .....	.....	13.680,00	3.283,20	16.963,20
20	03/11/2018	ΤΠ-ΔΑ .....	.....	15.720,00	3.772,80	19.492,80
21	07/11/2018	ΤΠ-ΔΑ .....	.....	17.465,00	4.191,60	21.656,60
22	10/11/2018	ΤΠ-ΔΑ .....	.....	16.720,00	4.012,80	20.732,80
23	13/11/2018	ΤΠ-ΔΑ ....	.....	17.320,00	4.156,80	21.476,80
24	01/12/2018	ΤΠ-ΔΑ .....	.....	15.980,00	3.835,20	19.815,20
25	03/12/2018	ΤΠ-ΔΑ .....	.....	12.475,00	2.994,00	15.469,00
ΣΥΝΟΛΟ				417.363,50	100.167,24	517.530,74
(-) ΠΛΗΡΩΜΕΣ						356.402,70
ΥΠΟΛΟΙΠΟ				129.941,97	31.186,07	161.128,04

2. Τα ανωτέρω φορολογικά στοιχεία συμπεριλήφθηκαν από την προσφεύγουσα ως αγορές / εισροές στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος / Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2018.

3. Η συνολική καθαρή αξία των τιμολογίων που δεν εξοφλήθηκαν με τραπεζικό μέσο πληρωμής, ποσού 129.941,97 ευρώ, περιλαμβάνεται ως μειωτικό στοιχείο των αποτελεσμάτων του εντύπου Ε3, αυξάνοντας τελικά τις δαπάνες της χρήσης κατά 119.376,97 ευρώ – με ισόποση μείωση των φορολογητέων κερδών – αφού ποσό 10.565,00 ευρώ περιλαμβάνεται στην κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης.

Συνοπτικά, βάσει των ανωτέρω διαπιστώσεων, ο έλεγχος υπολόγισε τις παρακάτω λογιστικές διαφορές στο φορολογητέο εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα της προσφεύγουσας εταιρίας για το φορολογικό έτος 2018:

ΛΟΙΠΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ (ΛΗΨΗ ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΠΟ ΤΟΝ ΕΚΔΟΤΗ - Α.Φ.Μ.)	115.440,00
ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ ΠΟΥ ΔΕΝ ΕΞΟΦΛΗΘΗΚΑΝ ΜΕ ΤΡΑΠΕΖΙΚΟ ΜΕΣΟ (ΕΚΔΟΤΗΣ - Α.Φ.Μ.)	119.376,97
ΣΥΝΟΛΟ	234.816,97

Ακολούθως αναμόρφωσε το φορολογητέο αποτέλεσμα της προσφεύγουσας ως εξής:

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΕΜΠΟΡΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	847.942,53	847.942,53	0,00
(ΜΕΙΟΝ) ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ	(-) 693.803,39	(-) 693.803,39	0,00
(ΜΕΙΟΝ) ΚΟΣΤΟΣ ΑΝΑΛΩΣΕΩΝ ΠΡΩΤΩΝ ΚΑΙ ΒΟΗΘΗΤΙΚΩΝ ΥΛΩΝ	(-) 62.947,01	(-) 62.947,01	0,00
ΜΙΚΤΟ ΚΕΡΔΟΣ	91.192,13	91.192,13	0,00
(ΜΕΙΟΝ) ΠΑΡΟΧΕΣ ΣΕ ΕΡΓΑΖΟΜΕΝΟΥΣ	(-) 5.590,91	(-) 5.590,91	0,00
(ΜΕΙΟΝ) ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΣΟΔΑ	(-) 144.985,75	(-) 144.985,75	0,00
ΚΕΡΔΟΣ ΒΑΣΕΙ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ (ΖΗΜΙΑ)	- 59.384,53	- 59.384,53	0,00
(ΠΛΕΟΝ) ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ - ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΒΑΣΗΣ	5.590,91	5.590,91	0,00
ΠΛΕΟΝ ΔΑΠΑΝΕΣ ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ	71.611,06	306.428,03	234.816,97
ΚΑΘΑΡΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ	- 17.817,44	252.634,41	234.816,97

Αντίστοιχα, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διαπιστώσεις σχετικά με τα εικονικά φορολογικά στοιχεία που έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία και στις αντίστοιχες δηλώσεις φορολογικού έτους 2018 η προσφεύγουσα εταιρία, συνολικής καθαρής αξίας 168.880,00 ευρώ (κατά 53.440,00 ευρώ από τον εκδότη εικονικών στοιχείων «.....» και κατά 115.440,00 ευρώ από τον εκδότη εικονικών στοιχείων «.....»), ο έλεγχος υπολόγισε τις παρακάτω φορολογητέες εισροές για τις ανάγκες του Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2018:

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
ΑΓΟΡΕΣ ΚΑΙ ΔΑΠΑΝΕΣ ΣΤΟ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟ ΤΗΣ ΧΩΡΑΣ	784.523,61	615.643,61	168.880,00
ΑΓΟΡΕΣ ΚΑΙ ΕΙΣΑΓΩΓΕΣ ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΩΝ ΑΓΑΘΩΝ	4.906,74	4.906,74	0,00
ΛΟΙΠΕΣ ΕΙΣΑΓΩΓΕΣ ΕΚΤΟΣ ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΩΝ ΑΓΑΘΩΝ	21.065,64	21.065,64	0,00
ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ ΑΓΑΘΩΝ	58.196,19	58.196,19	0,00
ΣΥΝΟΛΟ ΑΞΙΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	868.692,18	699.812,18	168.880,00

Μετά την αναμόρφωση των φορολογητέων εισροών ο έλεγχος προσδιόρισε τη διαφορά Φ.Π.Α. των φορολογικών περιόδων 01/07/2018 – 30/09/2018 και 01/10/2018 – 31/12/2018 ως ακολούθως:

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΠΟΣΑ
0718-0918 Δήλωσης	245.441,14
0718-0918 Ελέγχου	192.001,14
0718-0918 Διαφορά αξίας	53.440,00
0718-0918 Διαφορά φόρου	12.825,00
1018-1218 Δήλωσης	333.784,59
1018-1218 Ελέγχου	218.344,59
1018-1218 Διαφορά αξίας	115.440,00
1018-1218 Διαφορά φόρου	27.705,60

Τα ανωτέρω αποτελέσματα κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα εταιρία με το υπ' αριθ./15-11-2024 Σ.Δ.Ε. και τις σχετικές προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος και Φ.Π.Α., επί των οποίων δεν υποβλήθηκαν αντιρρήσεις με συνέπεια ο έλεγχος να προχωρήσει στην έκδοση και κοινοποίηση των οριστικών πράξεων, χωρίς μεταβολή επί των προσωρινών.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα εταιρία ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων με τον ισχυρισμό ότι έγινε εσφαλμένη εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 66 παρ. 5 και 55 του ν.4987/2022 αναφορικά με τη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων αφού ειδικά τα τιμολόγια που έλαβε από τον εκδότη εξοφλήθηκαν τραπεζικά. Η φορολογική αρχή στηρίζει το πόρισμα περί εικονικότητας των ληφθέντων παραστατικών σε στοιχεία που σχετίζονται με την εκδότρια επιχείρηση, όπως λόγου χάρη ότι δεν παρουσιάζει αγορές κατά το κρίσιμο διάστημα, τα οποία δεν είναι επαρκή να κρίνουν την πραγματοποίηση των συναλλαγών, δεδομένου ότι υφίστανται τραπεζικές εξοφλήσεις προς επίρρωση των οποίων προσκομίζονται με την προσφυγή τα σχετικά αποδεικτικά εμβασμάτων και πληρωμών με επιταγές.

Μετά την υποβολή της προσφυγής η προσφεύγουσα εταιρία υπέβαλε στην υπηρεσία μας το με αριθμό πρωτ./22-01-2025 υπόμνημα με το οποίο επικαλείται την πληρωμή τιμολογίων προς τον προμηθευτή με τη χρήση επιταγών που εκδόθηκαν από την ίδια καθώς και επιταγών που εκδόθηκαν από πελάτες της και στη συνέχεια μεταβιβάσθηκαν από την ίδια στον εν λόγω προμηθευτή. Προς απόδειξη των ισχυρισμών της επισυνάπτει με το υπόμνημα αποδείξεις πληρωμής και είσπραξης με τη χρήση επιταγών, εκτυπώσεις του αρχείου παρακολούθησης της εξόφλησης επιταγών και εκτύπωση της λογιστικής καρτέλας προμηθευτών της.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του ν.5104/2024 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 αρχεία (βιβλία και 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 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33 του ν.5104/2024 ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί στον φορολογούμενο το σημείωμα διαπιστώσεων και τον αντίστοιχο προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Ο φορολογούμενος με αίτησή του λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων, στα οποία βασίζεται ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος διατυπώνει εγγράφως τις απόψεις του, σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων και του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου.

2. Μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή την εκπνοή της προθεσμίας της παρ. 1, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου. Η έκθεση ελέγχου συντάσσεται με βάση το σημείωμα διαπιστώσεων και τις απόψεις του φορολογούμενου και περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις, τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου δεν μπορεί να προσδιορίζεται φόρος υψηλότερος αυτού που προσδιορίζεται με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Η έκθεση ελέγχου και η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.

3. Αν τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου δεν διαφοροποιούνται από τα αντίστοιχα που έχουν δηλωθεί από τον φορολογούμενο, δεν ακολουθείται η διαδικασία των παρ. 1 και 2 και συντάσσεται μόνο η έκθεση ελέγχου, η οποία κοινοποιείται στον φορολογούμενο.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 22 του ν.4172/2013 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, συμπεριλαμβανομένων και δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης.

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.

Ειδικά οι δαπάνες για δράσεις εταιρικής κοινωνικής ευθύνης εκπίπτουν υπό την προϋπόθεση η επιχείρηση να εμφανίζει λογιστικά κέρδη χρήσης κατά τον χρόνο πραγματοποίησής τους. Το προηγούμενο εδάφιο δεν εφαρμόζεται σε περίπτωση που η δράση εταιρικής κοινωνικής ευθύνης, πραγματοποιείται κατόπιν αιτήματος του Δημοσίου.»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι:

«Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:

[...]

β) κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής
[...]

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 32 του ν.2859/2000 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 σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,

γ) στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών από αυτόν, καθώς και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά,

δ) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου ή την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου, στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο αποδεικτικό στοιχείο, για τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και τις λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, εφόσον οι πράξεις αυτές έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων,

ε) κυρωμένο αντίγραφο της έκτακτης περιοδικής δήλωσης ή της ειδικής δήλωσης της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36, όπου προβλέπεται η καταβολή φόρου με τις δηλώσεις αυτές, από τις οποίες αποδεικνύεται η καταβολή του φόρου.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 79 του ν.5104/2024 ορίζεται ότι:

«4. Όποιος εκδίδει πλαστά ή εικονικά φορολογικά στοιχεία, καθώς και όποιος αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία ή νοθεύει τέτοια στοιχεία, ανεξάρτητα από το αν διαφεύγει ή μη την πληρωμή φόρου, τιμωρείται με ποινή φυλάκισης τουλάχιστον τριών (3) μηνών, εκτός αν τα φορολογικά στοιχεία χρησιμοποιήθηκαν για τη διάπραξη ή την υποστήριξη κάποιας από τις πράξεις των παρ. 1 έως και 3, οπότε ο δράστης τιμωρείται μόνο για την τελευταία ως αυτουργός ή συμμετοχος. Ειδικά, όποιος εκδίδει ή αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολό της ή για μέρος αυτής, τιμωρείται:

α) με φυλάκιση τουλάχιστον ενός (1) έτους, εφόσον η συνολική αξία των εικονικών φορολογικών στοιχείων υπερβαίνει το ποσό των εβδομήντα πέντε χιλιάδων (75.000) ευρώ και

β) με κάθειρξη έως δέκα (10) έτη, εφόσον το ως άνω ποσό υπερβαίνει τις διακόσιες χιλιάδες (200.000) ευρώ. Για την κάλυψη των παραπάνω ορίων δεν υπολογίζονται φορολογικά στοιχεία που χρησιμοποιήθηκαν για τη διάπραξη ή την υποστήριξη κάποιας από τις πράξεις των παρ. 1 έως 3, οπότε ο δράστης τιμωρείται μόνο για την τελευταία ως αυτουργός ή συμμετοχος. [...]

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. 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 εκδώσαντα 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 σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 5 και 7 του άρθρου 5 του ν.4308/2014 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 σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 15 του ν.4308/2014 ορίζεται ότι:

«1. Η αυθεντικότητα της προέλευσης, η ακεραιότητα του περιεχομένου και η αναγνωσιμότητα του τιμολογίου που λαμβάνεται ή εκδίδεται από την οντότητα, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, διασφαλίζεται από το χρόνο της έκδοσής του έως τη λήξη της περιόδου διαφύλαξής του.

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 σύμφωνα με την εγκύκλιο ΠΟΛ.1003/31-12-2014 με θέμα: «Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α΄ 251) περί των «Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις» της Γ.Γ.Δ.Ε. διευκρινίστηκε μεταξύ άλλων ότι:

«15.2.3 Για τη διασφάλιση της αυθεντικότητας προέλευσης, μεταξύ άλλων:

α) Ο προμηθευτής πρέπει να είναι σε θέση να διασφαλίζει ότι το τιμολόγιο εκδόθηκε πράγματι από τον ίδιο ή στο όνομά του και εκ μέρους του. Αυτό μπορεί να επιτευχθεί με την τήρηση ενός αντιγράφου του τιμολογίου στα λογιστικά έγγραφα. Εάν πρόκειται για αυτοτιμολόγηση ή εάν το τιμολόγιο εκδίδεται από τρίτον, αυτό μπορεί να αποδειχθεί μέσω δικαιολογητικών εγγράφων.

β) Ο λήπτης των αγαθών ή υπηρεσιών (πελάτης) πρέπει να είναι σε θέση να διασφαλίζει ότι το τιμολόγιο που ελήφθη προέρχεται από τον προμηθευτή ή τον εκδότη του τιμολογίου. Δηλαδή, ο λήπτης πρέπει να εφαρμόζει τις κατάλληλες δικλίδες για να διασφαλίζει την αυθεντικότητα προέλευσης (ότι δηλαδή ο αναφερόμενος προμηθευτής έχει πραγματοποιήσει την παράδοση των αγαθών ή υπηρεσιών) και επιπλέον πρέπει να διασφαλίζει την ταυτότητα του εκδότη.

15.2.4. Με βάση την προηγούμενη παράγραφο 15.2.3(β) προσφέρονται δύο εναλλακτικές λύσεις τις οποίες μπορεί να επιλέξει ο λήπτης των αγαθών ή υπηρεσιών (πελάτης). Η πρώτη εναλλακτική λύση αφορά την επαλήθευση της ορθότητας των στοιχείων ταυτότητας του προμηθευτή, τα οποία αναφέρονται στο τιμολόγιο. Η δεύτερη εναλλακτική λύση αφορά τη διασφάλιση της ταυτότητας του εκδότη του τιμολογίου, είτε είναι ο ίδιος ο προμηθευτής είτε τρίτο πρόσωπο που ενεργεί κατ' εντολή και για λογαριασμό του.

α) Για την επαλήθευση της ορθότητας των στοιχείων ταυτότητας του προμηθευτή, ο πελάτης πρέπει να διασφαλίσει ότι ο προμηθευτής που αναφέρεται στο τιμολόγιο έχει πραγματοποιήσει όντως την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών στις οποίες αναφέρεται το τιμολόγιο. Ο υποκείμενος στον φόρο μπορεί να εφαρμόσει οποιεσδήποτε επιχειρηματικές δικλίδες, που δημιουργούν μια αξιόπιστη αλληλουχία τεκμηρίων μεταξύ ενός τιμολογίου και της παράδοσης αγαθών ή της παροχής υπηρεσιών, προκειμένου να εκπληρώσει την εν λόγω υποχρέωση.

β) Η διασφάλιση της ταυτότητας του εκδότη του τιμολογίου δύναται να γίνεται μέσω, για παράδειγμα, μιας προηγμένης ηλεκτρονικής υπογραφής ή ηλεκτρονικής Διαβίβασης Δεδομένων (EDI), λαμβάνοντας ωστόσο υπόψη ότι σε κάθε περίπτωση πρέπει να διασφαλίζεται ότι τα τιμολόγια αντικατοπτρίζουν πραγματικές παραδόσεις ή παροχές υπηρεσιών.»

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση ΣΤΕ 1404/2015 έχει κριθεί ότι:

«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. Η απόδειξη της εικονικότητας μπορεί να προκύψει και από δικαστικό τεκμήριο».

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, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, 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 ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο (ΣτΕ 506/08-02-2012), σε περίπτωση δε, 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. (ΣτΕ 3336/2015, ΣτΕ 1405/2015, ΣτΕ 4629/2014, ΣτΕ 4473/2014, ΣτΕ 721/2014, ΣτΕ 4328/2013, ΣτΕ 533/2013)

Επειδή άλλωστε η καλή πίστη του λήπτη των φορολογικών στοιχείων αφορά τις περιπτώσεις κατά τις οποίες η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη και όχι περιπτώσεις όπως η προκείμενη, κατά την οποία οι συναλλαγές ήταν εικονικές στο σύνολό τους. Περαιτέρω συνάγεται ότι στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, που ο εκδότης είναι πρόσωπο συναλλακτικά ανύπαρκτο, το βάρος της απόδειξης φέρει ο λήπτης του εικονικού στοιχείου. Σε κάθε περίπτωση η επίκληση της καλής πίστης δεν αρκεί από μόνη της, αλλά ο συναλλασσόμενος οφείλει να την αποδεικνύει με οποιοδήποτε πρόσφορο τρόπο (ΣτΕ 721/2014, ΣτΕ 1313/2013).

Επειδή σε κάθε περίπτωση, η καλοπιστία του λήπτη δεν είναι νοητή στην περίπτωση που ο εκδότης είναι συναλλακτικά ανύπαρκτος. (ΣτΕ 3336/2015, ΣτΕ 721/2014).

Επειδή, με την ΣτΕ 1238/2018, κρίθηκε μεταξύ άλλων ότι:

«Επειδή, περαιτέρω, κατά τα παγίως κριθέντα (ΣτΕ 394/2013, ΣτΕ 4328/2013, ΣτΕ 4570/2014, ΣτΕ 4269/ 2014, 1405, 3336-40, ΣτΕ 3347/2015, ΣτΕ 3399/2015, ΣτΕ 336/2018) κρίθηκε, 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, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του φορολογικού στοιχείου είναι φορολογικώς ανύπαρκτος, ήτοι δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος 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 ανωτέρω εκδότης είναι φορολογικώς μεν υπαρκτός αλλά, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν από την συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως και του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει ότι πραγματοποιήθηκε η συναλλαγή, στην οποία αφορά το φορολογικό στοιχείο) [...]»

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρία ισχυρίζεται ότι λανθασμένα ο έλεγχος αφενός μεν θεώρησε εικονικά τα φορολογικά στοιχεία που έλαβε από τον εκδότη «.....», αφετέρου αποφάνθηκε ότι δεν εκπίπτουν από το ακαθάριστο εισόδημα της εταιρίας και δε λειτουργούν μειωτικά του Φ.Π.Α. τα τιμολόγια που έλαβε από τον εκδότη «.....», δεδομένου ότι είχε προβεί στην εξόφληση των σχετικών συναλλαγών με τραπεζικό μέσο πληρωμής, επισυνάπτοντας αποδεικτικά προς επίρρωση του ισχυρισμού της.

Επειδή η οικεία από 11/12/2024 έκθεση ελέγχου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ., στην οποία στηρίζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, έχει ενσωματώσει αποσπάσματα από την από 23/09/2024 έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής αναφορικά με τον εκδότη «.....», από την οποία προκύπτει ότι:

1. Ο έλεγχος δεν εντόπισε το ελεγχόμενο πρόσωπο ούτε στη δηλωθείσα διεύθυνση της έδρας της επιχείρησής του ούτε στη διεύθυνση της οικίας του ενώ η αλληλογραφία που απέστειλε επέστρεψε με την ένδειξη «ΑΖΗΤΗΤΟ».
2. Με βάση τις δηλώσεις ΜΥΦ που υπέβαλε κατά το υπό κρίση φορολογικό έτος (2018) οι πωλήσεις του ανήλθαν σε 1.156.446,21 ευρώ ενώ οι αγορές του ήταν μηδενικές.
3. Υπέβαλε δηλώσεις Φ.Π.Α. με εισροές και εκροές που δε συμφωνούν με τα δεδομένα των ΜΥΦ τόσο της επιχείρησής του όσο και των αντισυμβαλλόμενων.
4. Από τις δηλώσεις Φ.Π.Α. και φόρου εισοδήματος προέκυψαν μικρά χρεωστικά ποσά.
5. Δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησής του.
6. Αν και η διάρκεια της μίσθωσης του ακινήτου στο οποίο στεγαζόταν η επαγγελματική του έδρα ήταν από 01/02/2018 έως 30/06/2018 φέρεται να εξέδιδε στοιχεία και μεταγενέστερα.
7. Από την επισκόπηση των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του τα στοιχεία που εξέδιδε εξοφλούνται τις περισσότερες φορές από τις λήπτριες οντότητες με καταθέσεις ποσών τα οποία είτε αναλαμβάνονται αυθημερόν είτε μεταφέρονται σε λογαριασμούς άλλων αλλοδαπών προσώπων που δεν έχουν καμία συναλλακτική σχέση με τον ίδιο.

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω και συνεκτιμώντας τις επιχειρηματικές δυνατότητες, τη συναλλακτική συμπεριφορά, τη φύση και τον κύκλο εργασιών του εκδότη «.....», ο έλεγχος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής κατέληξε στο συμπέρασμα ότι η επιχείρηση του ελεγχόμενου δεν ήταν σε θέση να εκπληρώσει τις επίμαχες πωλήσεις και ως εκ τούτου τα τιμολόγια που εξέδωσε για το φορολογικό έτος 2018 κρίθηκαν εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής.

Επειδή όπως συνάγεται από τις προπαρατεθείσες διατάξεις και δικαστικές αποφάσεις όταν στοιχειοθετείται η λήψη εικονικών στοιχείων από ορισμένο φυσικό ή νομικό πρόσωπο φέρει το ίδιο το βάρος της απόδειξης περί της πραγματοποίησης των συναλλαγών.

Επειδή στην έκθεση ελέγχου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ., επί της οποίας ερείδονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, παρατίθεται απόσπασμα από τη με ημερομηνία 25/10/2024 έκθεση μερικού ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής αναφορικά τις συναλλαγές της προσφεύγουσας εταιρίας με την επιχείρηση του «.....» από την οποία προκύπτει ότι:

1. Το ελεγχόμενο φορολογικό έτος (2018) έλαβε από τον εν λόγω εκδότη είκοσι πέντε (25) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 417.363,50 ευρώ, ενώ το φορολογικό έτος 2016 είχε λάβει επίσης είκοσι πέντε (25) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 303.982,70 ευρώ και το φορολογικό 2019 έλαβε έντεκα (11) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 141.572,00 ευρώ, με αξία εκάστου παραστατικού άνω των 500,00 ευρώ.
2. Προς απόδειξη του τραπεζικού τρόπου εξόφλησης των ως άνω παραστατικών η προσφεύγουσα εταιρία προσκόμισε στην Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. σαράντα (40) φύλλα Α4 με αποδείξεις πληρωμής με επιταγές και κατάσταση αξιογράφων των τραπεζών.
3. Οι συνεργαζόμενες τράπεζες,, σε απάντηση στα σχετικά αιτήματα της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. κατά της διερεύνησης της ορθότητας των συναλλαγών, απέστειλαν πίνακες με τους αριθμούς των επιταγών και τα ποσά της κάθε επιταγής καθώς και πληρωμές που έκανε η προσφεύγουσα μέσω DIAS.
4. Ορισμένες από τις επιταγές πιστώθηκαν σε άλλους προμηθευτές και όχι στον εκδότη των υπό εξέταση τιμολογίων «.....».

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. αποδέχθηκε την τραπεζική εξόφληση μέσω επιταγής ή DIAS προς τον εκδότη «.....» αλλά απέρριψε τις επιταγές που πιστώθηκαν σε άλλους προμηθευτές και περαιτέρω θεώρησε τις περιπτώσεις των ανεξόφλητων τιμολογίων ως μη εξόφληση μέσω τραπεζικού συστήματος, καταλήγοντας στο συμπέρασμα ότι το ανεξόφλητο υπόλοιπο αποτελεί λογιστική διαφορά για την οποία η προσφεύγουσα οφείλει να υποβάλλει καταστάσεις φορολογικής αναμόρφωσης και να καταβάλλει τον αναλογούντα Φ.Π.Α. και φόρο εισοδήματος.

Επειδή ο έλεγχος του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ., αφού υιοθέτησε το πόρισμα της από 23/09/2024 έκθεσης ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε., σύμφωνα με το οποίο η προσφεύγουσα ήταν μία από τις επιχειρήσεις που έλαβαν κατά το φορολογικό έτος 2018 εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής φορολογικά στοιχεία από τον εκδότη «.....», διενήργησε ελεγκτικές επαληθεύσεις και διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα καταχώρησε στα βιβλία της και εξέπεσε από τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα το σύνολο της αξίας των τιμολογίων αυτών, ύψους 115.440,00 ευρώ, ενώ παράλληλα εξέπεσε από τον Φ.Π.Α. των εκρών τον αντίστοιχο Φ.Π.Α. εισρών, ύψους 27.705,60 ευρώ.

Επειδή περαιτέρω ο έλεγχος του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ., αφού έλαβε υπόψη του το πόρισμα της από 25/10/2024 έκθεσης ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. σύμφωνα με την οποία η προσφεύγουσα δεν εξόφλησε με τραπεζικό μέσο πληρωμής τιμολόγια συνολικής αξίας 161.128,04 ευρώ για το φορολογικό έτος 2018, διενήργησε ελεγκτικές επαληθεύσεις και διαπίστωσε ότι η συνολική καθαρή αξία των εν λόγω τιμολογίων, ύψους 129.941,97 ευρώ, είχε καταχωρηθεί στις δαπάνες με Φ.Π.Α. των βιβλίων της και είχε μειώσει τα φορολογητέα κέρδη της δήλωσης κατά

119.376,97 ευρώ, δεδομένου ότι το υπόλοιπο των 10.565,00 ευρώ είχε περιληφθεί στην κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης.

Επειδή η προσφεύγουσα προς απόδειξη του ισχυρισμού της ότι τα τιμολόγια εκδόσεως του προμηθευτή «.....» εξοφλήθηκαν με τραπεζικό μέσο πληρωμής και επομένως αφορούσαν πραγματικές συναλλαγές επισύναψε κατά την υποβολή της προσφυγής:

- α) επτά (7) αντίγραφα εμβασμάτων της που έλαβαν χώρα εντός του 2019, συνολικής αξίας 54.500,00 ευρώ, στα οποία εμφανίζεται η ίδια ως δικαιούχος του λογαριασμού χρέωσης και το φυσικό πρόσωπο «.....» ως δικαιούχος του λογαριασμού πίστωσης,
- β) ένα (1) αντίγραφο εμβάσματος της Τράπεζας που έλαβε χώρα εντός του 2019, ποσού 2.000,00 ευρώ, στο οποίο εμφανίζεται η ίδια ως δικαιούχος του λογαριασμού χρέωσης και το φυσικό πρόσωπο «.....» ως δικαιούχος του λογαριασμού πίστωσης,
- γ) πέντε (5) αντίγραφα αποδεικτικών της Τράπεζας στα οποία αποτυπώνεται η ιστορικότητα ισάριθμων επιταγών, ήτοι οι ημερομηνίες και τα καταστήματα της τράπεζας στα οποία κατέστησαν διαθέσιμες και πληρώθηκαν (εντός του 2020),
- δ) αντίγραφο στο οποίο αποτυπώνεται το σώμα τριών επιταγών της που φέρεται να εκδόθηκαν από την ίδια εντός του 2020 σε διαταγή του φυσικού προσώπου «.....», αξίας εκάστης 7.500,00 ευρώ,
- ε) αντίγραφο μέρους της κίνησης του 2020 του τραπεζικού λογαριασμού που τηρεί στην στο οποίο αποτυπώνεται η χρέωση με πληρωμή επιταγών, με συνημμένο αντίγραφο με το σώμα τριών επιταγών που φέρεται να εκδόθηκαν από την ίδια εντός του 2020 σε διαταγή του «.....».

Επειδή μετά την υποβολή της προσφυγής προς απόδειξη της τραπεζικής εξόφλησης των τιμολογίων που έλαβε από τον εκδότη «.....», προσκόμισε επιπλέον στην υπηρεσία μας με συμπληρωματικό υπόμνημα τα κάτωθι στοιχεία:

- α) επτά (7) αποδείξεις πληρωμής, ετών 2017 και 2018, διαφόρων εκδοτών με τη χρήση επιταγής, στις οποίες εμφανίζεται ως αντισυμβαλλόμενη (εισπράξας) η προσφεύγουσα εταιρία,
- β) μία απόδειξη είσπραξης του 2017 αντισυμβαλλόμενου της προσφεύγουσας που αποτυπώνει την επιστροφή επιταγής στον εκδότη, ήτοι την προσφεύγουσα,
- γ) εκτυπώσεις του συστήματος παρακολούθησης της εξόφλησης διαφόρων επιταγών της προσφεύγουσας, στις οποίες αναγράφεται αριθμός επιταγής και ημερομηνία εξόφλησης.
- δ) εκτύπωση αποσπάσματος της λογιστικής καρτέλας του προμηθευτή «.....», στην οποία έχει καταχωρηθεί το τιμολόγιο ΤΔ καθαρής αξίας 10.565,00 ευρώ, με ημερομηνία 02/05/2018, και απεικονίζεται συνολικό πιστωτικό υπόλοιπο μέχρι την ημερομηνία αυτή 844.962,22 ευρώ, με την ένδειξη «τιμολόγια προς αναμόρφωση».

Επειδή η υπηρεσία μας δεν ήταν σε θέση να κρίνει τα ως άνω στοιχεία αποφασίστηκε η αναπομπή της υπόθεσης στον έλεγχο, με την υπ' αριθ. /26-02-2025 πράξη αναπομπής του Προϊσταμένου της υπηρεσίας μας.

Επειδή κατόπιν εξέτασης των στοιχείων αυτών από την αρμόδια ελεγκτική αρχή συντάχθηκε και εστάλη στην υπηρεσία μας η από 02/04/2025 έκθεση του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, στην οποία αποτυπώνονται αναλυτικά οι πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις που έλαβαν χώρα

προκειμένου να εξεταστούν τα αναφερόμενα στο συμπληρωματικό υπόμνημα στοιχεία ως ακολούθως:

- Ως προς τα στοιχεία που προσκομίσθηκαν με την προσφυγή

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΧΡΟΝΟΛΟΓΙΑ ΑΝΑΦΟΡΑΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΣΗ ΑΠΟΡΡΙΨΗΣ
Εμβάσματα της	2019	«Δεν αποτελούν νέο στοιχείο. Υφίστανται στη θεωρημένη από 23/09/2024 έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. και στα κατασχεμένα αποδεικτικά πληρωμής και έχει απορριφθεί όπως αναλύεται στην παρακάτω παράγραφο.»
Έμβασμα της Τράπεζας	2019	«Δεν αποτελεί νέο στοιχείο. Υφίσταται στη θεωρημένη από 23/09/2024 έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. και στα κατασχεμένα αποδεικτικά πληρωμής και έχει απορριφθεί όπως αναλύεται στην παρακάτω παράγραφο.»
Αντίγραφα αποδεικτικών της Τράπεζας στα οποία αποτυπώνεται η ιστορικότητα επιταγών	2020	«Δεν υπάρχει σώμα επιταγής. Προσκομίσθηκε ιστορικότητα επιταγής η οποία δεν απεικονίζει τον αντισυμβαλλόμενο (εισπράξας) και επομένως δεν είναι εφικτή η επαλήθευση της ροής το χρήματος.»
Αντίγραφο με το σώμα τριών επιταγών της Τράπεζας	2020	«Προσκομίσθηκε αντίγραφο μόνο της πρώτης σελίδας της επιταγής, χωρίς να περιλαμβάνεται η οπισθογράφηση και επομένως δεν είναι εφικτή η επαλήθευση της ροής του χρήματος αλλά ούτε και της εξόφλησής της.»
Αντίγραφο κίνησης λογαριασμού προς απόδειξη έκδοσης επιταγών	2020	«Δεν υπάρχει σώμα επιταγής./ Προσκομίσθηκε κίνηση του λογ/μου χρέωσης η οποία δεν απεικονίζει τον αντισυμβαλλόμενο και επομένως δεν είναι εφικτή η επαλήθευση της ροής του χρήματος.»
Αντίγραφο με το σώμα τριών επιταγών της	2020	«Προσκομίσθηκε αντίγραφο μόνο της πρώτης σελίδας της επιταγής, χωρίς να περιλαμβάνεται η οπισθογράφηση και επομένως δεν είναι εφικτή η επαλήθευση της ροής του χρήματος.»

Προς απόδειξη της θέσης του ότι μέρος των ως άνω στοιχείων είχαν ληφθεί υπόψη από τον έλεγχο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. παραθέτει σε συνέχεια των ανωτέρω απόσπασμα πίνακα της έκθεσης

ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. στον οποίο αποτυπώνονται οι χρεώσεις του λογαριασμού της Εθνικής Τράπεζας όπως εμφανίζονται στα προσκομισθέντα στοιχεία.

- Ως προς τα στοιχεία που προσκομίσθηκαν με το Συμπληρωματικό Υπόμνημα

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΧΡΟΝΟΛΟΓΙΑ ΑΝΑΦΟΡΑΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΑΠΟΡΡΙΨΗΣ
Αποδείξεις πληρωμής με χρήση επιταγής διαφόρων εκδοτών	2017 και 2018	«Δεν υπάρχει σώμα επιταγής. Προσκομίσθηκε απόδειξη πληρωμής της [...] και κανένα αποδεικτικό ότι εμφανίζεται στα σώματα των επιταγών ο δικαιούχος ούτε επαληθεύεται ο ισχυρισμός ότι με την επιταγή αυτή εξοφλήθηκε η επιχείρηση του για τιμολόγια χρήσης 2018»
Απόδειξη είσπραξης που αφορά την επιστροφή της επιταγής	2017	«Δεν υπάρχει σώμα επιταγής. Προσκομίσθηκε απόδειξη επιστροφής επιταγής στον εκδότη της από την επιχείρηση [...] και κανένα αποδεικτικό ότι αφορά εξόφληση του για τιμολόγια χρήσης 2018»
Εκτυπώσεις του συστήματος παρακολούθησης της εξόφλησης διαφόρων επιταγών	2018	«Δεν αποτελεί τεκμήριο. Προσκομίσθηκε εκτύπωση η οποία απλά αναγράφει ότι η επιταγή εξοφλήθηκε με το ποσό να αναγράφεται χειρόγραφα χωρίς κανένα σώμα επιταγής και καμία απόδειξη ότι πρόκειται για πληρωμή η οποία αφορά εξόφληση του για τιμολόγια χρήσης 2018»
Εκτύπωση αποσπάσματος της λογιστικής καρτέλας του προμηθευτή	2018	«Δεν αποτελεί νέο στοιχείο. Το ποσό των 10.565,00 ευρώ το είχε ήδη επικαλεστεί ο φορολογούμενος και έχει ήδη γίνει δεκτό από τον αρχικό έλεγχο, καθώς το ανεξόφλητο ποσό προς την επιχείρηση ανερχόταν σε 129.941,96 ευρώ (άνευ Φ.Π.Α.), ενώ οι λογιστικές διαφορές που καταλογίστηκαν από τον έλεγχο είναι ύψους 119.376,97 ευρώ»

Επειδή σε συνέχεια των ανωτέρω, ο έλεγχος δεν έκανε δεκτά τα μετ' επίκληση προσκομιζόμενα στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρίας, παρέχοντας σαφή αιτιολογία για την απόρριψη του κάθε στοιχείου χωριστά.

Επειδή τα πορίσματα της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής, όπως αποτυπώνονται στις από 11/12/2024 εκθέσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. οι οποίες αποτελούν το νόμιμο έρεισμα των προσβαλλόμενων πράξεων, αλλά και στην από 02/04/2025 έκθεση αξιολόγησης των προσκομιζόμενων στοιχείων, είναι πλήρως αιτιολογημένα και γίνονται αποδεκτά από την υπηρεσία μας.

Ως εκ τούτου απορρίπτονται οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος και κρίνεται ότι ορθώς και νομίμως εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη απόρριψη της με ημερομηνία 23/12/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ετερόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ., και την επικύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

A) Υπ' αριθ. /11-12-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018

Χρεωστικό ποσό: 68.096,92 ευρώ

Πρόστιμο άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.: 34.048,46 ευρώ

Σύνολο για καταβολή: 102.145,38 ευρώ

B) Υπ' αριθ. /11-12-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικού έτους 2018

Χρεωστικό υπόλοιπο: 40.531,20 ευρώ

Πρόστιμο άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.: 20.265,61 ευρώ

Σύνολο για καταβολή: 60.796,81 ευρώ

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η υπάλληλος του τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.