



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη , 22/04/2025

Αριθμός απόφασης: 642

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέταση

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-332246

E-Mail : ded.thess@aae.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024),εφεξής ΚΦΔ,

β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής διαδικασίας (ν.4987/2022) αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β'6009).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759B/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **20-12-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας με την επωνυμία «..... ΟΕ» , με **ΑΦΜ**, κατά της αριθμ./**25-11-2024** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2020, της αριθμ./**25-11-2024** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2020 και της αριθμ./**25-11-2024** πράξης επιβολής προστίμου αρθρ.54 ν.4987/22, φορολογικού έτους 2020, του προϊσταμένου τουκαι τα προσκομιζόμενα σχετικά έγγραφα.

5.Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6.Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου του

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

Επί της από **20-12-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «..... ΟΕ» 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/**25-11-2024** προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου του, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 174.262,52€, πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ν.4987/22 ποσού 87.131,26€, **ήτοι** συνολικού ποσού **261.393,78€**, διότι έλαβε διακόσια είκοσι οκτώ (228) εικονικά φορολογικά στοιχεία, για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, συνολικής καθαρής αξίας 510.179,98€, πλέον Φ.Π.Α. 122.443,18€ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 2 & 8 του ν.4308/14 (ΕΛΠ), και καταχώρισε πλασματικές δαπάνες καθαρής αξίας 215.913,88€, πλέον ΦΠΑ 51.819,33€, κατά παράβαση του άρθρου 13 ν.5104/24.

Με την με αριθμό/**25-11-2024** προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2020, του Προϊσταμένου του, δεν αναγνωρίστηκε το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση ύψους 11.436,68€ και καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 162.826,836€, πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58/58Α ν.4987/22 ποσού 81.413,42€, **ήτοι** συνολικού ποσού **244.240,25€**, διότι έλαβε διακόσια είκοσι οκτώ (228) εικονικά φορολογικά στοιχεία , για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, συνολικής καθαρής αξίας 510.179,98€, πλέον Φ.Π.Α. 122.443,18€ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 2 & 8 του ν.4308/14 (ΕΛΠ), και καταχώρισε πλασματικές δαπάνες καθαρής αξίας 215.913,88€, πλέον ΦΠΑ 51.819,33€, κατά παράβαση του άρθρου 13 ν.5104/24.

Με την με αριθμό/25-11-2024 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου αρθ.57 ν.5104/24 φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου του, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο συνολικού ποσού **2.500,00€**, επειδή καταχώρησε στα βιβλία της ανύπαρκτες και πλασματικές δαπάνες ύψους 215.913,88€, πλέον ΦΠΑ 51.819,33€, κατά παράβαση του άρθρου 13 ν.5104/24 για μη ορθή τήρηση των βιβλίων, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 57 παρ.1 ν.5104/24.

Οι παραπάνω πράξεις εδράζονται επί των από 25-11-2024 εκθέσεων ελέγχου φόρου εισοδήματος, ΦΠΑ και επιβολής προστίμου ΦΠΑ, οι οποίες συντάχθηκαν δυνάμει της αριθμ.//.....2024 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του Αιτία ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμό πρωτ.//15-07-2024 Δελτίο Πληροφοριών από την ΥΕΔΔΕ, με το οποίο διαβιβάσθηκε η από 30-12-2022 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Εφαρμογής διατάξεων του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του 4174/2013 (ΚΦΔ), της ως άνω Υπηρεσίας, για τα φορολογικά έτη 2018-2020, σύμφωνα με την οποία, η επιχείρηση “
Ε.Π.Ε.” – *Α.Φ.Μ.*:, είναι εκδότης εικονικών φορολογικών στοιχείων και μεταξύ των ληπτών είναι και η προσφεύγουσα, για το φορολογικό έτος 2020.

Κατόπιν αυτού, εκδόθηκε η ως άνω εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου τουκαι διενεργήθηκε έλεγχος εισοδήματος, ΦΠΑ και ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, για το φορολογικό έτος 2020. Ο έλεγχος, λαμβάνοντας υπόψη το πόρισμα του ελέγχου της ΥΕΔΔΕ και των στοιχείων που προσκομίστηκαν από την προσφεύγουσα, διαπίστωσε ότι, οι συναλλαγές που περιγράφονται στα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία από την επιχείρηση «.....
Ε.Π.Ε.» με *ΑΦΜ* προς την προσφεύγουσα, είναι εικονικές στο σύνολο τους, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 2 & 8 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), του άρθρου 79 σε συνδυασμό με τα άρθρο 69 του ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) και της ΠΟΛ 1252/2015 όπως ισχύουν. Συγκεκριμένα η προσφεύγουσα έλαβε από την επιχείρηση “
Ε.Π.Ε.” – *Α.Φ.Μ.*:, στο φορολογικό έτος 2020, διακόσια είκοσι οκτώ (228) εικονικά φορολογικά στοιχεία , για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, συνολικής καθαρής αξίας 510.179,98€ πλέον Φ.Π.Α. 122.443,18€ και καταχώρισε πλασματικές δαπάνες καθαρής αξίας 215.913,88€ πλέον ΦΠΑ 51.819,33€ κατά παράβαση του άρθρου 13 ν.5104/24.

Ο έλεγχος, κοινοποίησε την 29-10-2024, στην προσφεύγουσα το αρ. 389/18-10-2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, με συνημμένους τους σχετικούς προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ, η προσφεύγουσα δε, υπέβαλε το υπ’ αριθμό//18-11-2024 υπόμνημα, οι απόψεις του οποίου δεν έγιναν δεκτές από τον έλεγχο και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

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

-Αοριστία της έκθεσης ελέγχου και του Σημειώματος Διαπιστώσεων - Παραβίαση του αρθρ. 33 ν. 5104/2024

-Πλημμελώς αιτιολογημένη η αποδιδόμενη παράβαση της λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων. Οι υπό κρίση συναλλαγές είναι πραγματικές στο σύνολο τους.

Ως προς τους ως άνω ισχυρισμούς της προσφεύγουσας

Επειδή, με το άρθρο 66 παρ. 5 του Ν.4987/22 δίδεται ο ορισμός του εικονικού φορολογικού στοιχείου και συγκεκριμένα ορίζεται ότι: «*Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται, ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας».*

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

Άρθρο 15 Αυθεντικότητα του τιμολογίου ... 2. Κάθε οντότητα οφείλει να εφαρμόζει τα κατάλληλα στις περιστάσεις μέτρα διασφάλισης της αυθεντικότητας της προέλευσης, της ακεραιότητας του περιεχομένου και της αναγνωσιμότητας του τιμολογίου. Αυτό μπορεί να επιτυγχάνεται με

οποιοσδήποτε δικλίδες της οντότητας δημιουργούν αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία (αλυσίδα) τεκμηρίων που συνδέουν κάθε τιμολόγιο με τη σχετική προμήθεια αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, και αντίστροφα”.

Επειδή όπως έχει γίνει δεκτό στη νομολογία (ΣΤΕ 1315/1991, ΣΤΕ 3813/1994), δεν υπάρχει παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας στην περίπτωση που συντάχθηκε έκθεση ελέγχου από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου ΔΟΥ, έστω και αν η έκθεση αυτή συντάχθηκε επί τη βάσει άλλης εκθέσεως ελέγχου, η οποία συντάχθηκε από υπάλληλο άλλης αναρμόδιας Δ.Ο.Υ., οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του οποίου υιοθετούνται από τον υπάλληλο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. που συνέταξε την έκθεση. Και τούτο, διότι στην περίπτωση αυτή εκχώρησε πάντως η απαιτούμενη εκτίμηση των διαλαμβανομένων στην άλλη έκθεση από το όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου Δ.Ο.Υ. και συντάχθηκε και σχετική έκθεση, τυχόν δε κατά το περιεχόμενο υπάρχουσες ελλείψεις της εκθέσεως, που συνέταξε το αρμόδιο όργανο, δεν καθιστούν την επ’ αυτής ερειδόμενη πράξη επιβολής φόρου ή προστίμου τυπικώς πλημμελή, αλλά αποτελούν (οι ελλείψεις αυτές) αντικείμενο ουσιαστικής εκτιμήσεως εκ μέρους των Διοικητικών Δικαστηρίων, κατά την έρευνα της συνδρομής των πραγματικών περιστατικών που απαιτούνται για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου.

Επειδή, 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).

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 του ΣΤΕ όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται, είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ’ αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ’ αρχήν, ν’ αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδευματός 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 σύμφωνα με την νομολογία «δεν απαιτείται απόδειξη, και δη άμεση, της εικονικότητας ειδικώς της συγκεκριμένης συναλλαγής, αλλά η απόδειξη αυτή μπορεί να προκύψει και από δικαστικό τεκμήριο, προς συναγωγή του οποίου αρκεί από τη συνολική και όχι μεμονωμένη και αποσπασματική εκτίμηση των κατ' ιδίαν αποδεικτικών μέσων να προκύπτουν οι περιστάσεις εκείνες που δικαιολογούν το συμπέρασμα ότι ο εκδότης του τιμολογίου δεν είναι, πάντως, εμφανές ότι διέθετε τα μέσα, υλικά και προσωπικό για να εκτελέσει τις επίμαχες εργασίες.» ΣΤΕ 1404/2015.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 36 του ΚΦΔ «Είδη προσδιορισμού φόρου», στην παρ.6 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή ενδιάμεσου προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος...»

Περαιτέρω, σύμφωνα με το άρθρο 65 του ΚΦΔ: «1.....Οι διατάξεις του Κώδικα και ιδίως αυτές που αφορούν στον φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.....3. Η πράξη επιβολής προστίμων περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.»

Επειδή, στο άρθρο 76 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 33 παρ. 2 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «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 εμπειριστατωμένα 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».

Επειδή, το άρθρο 171 παρ. 1 και 4 του Ν.2717/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» ορίζει 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 εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά... 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, περαιτέρω, στο σώμα της πράξης δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (ΣΤΕ 2695/1993 και ΣΤΕ 962/2012).

Επειδή, ορθά η φορολογική αρχή για να θεμελιώσει την κρίση της για τη λήψη εικονικών τιμολογίων προέβη σε διαπιστώσεις, οι οποίες συνάπτονται κατ' εξοχήν με τη συνολική δράση και φορολογική συμπεριφορά του εκδότη των επίδικων τιμολογίων, διότι για να θεμελιωθεί η παράβαση της λήψης εικονικού τιμολογίου πρέπει προηγουμένως να έχει αποδειχθεί ότι το επίδικο τιμολόγιο είναι εικονικό.

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με την νομολογία η αιτιολογημένη διαπίστωση από τη φορολογική αρχή ότι ορισμένο τιμολόγιο είναι εικονικό αρκεί για να στοιχειοθετήσει ευθύνη για τον επιτηδευματία που δέχεται τέτοιο στοιχείο και το καταχωρίζει στα βιβλία του, εκτός αν αυτός αποδείξει με κάθε νόμιμο μέσο ότι τελούσε σε καλή πίστη (ΣΤΕ 875/2012, ΣΤΕ 1295/1999).

Επειδή σε κάθε περίπτωση, όπως έχει κριθεί νομολογιακά, το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική διοίκηση (πρβλ. ΣΤΕ 4049/2014, 2442/2013, 886/2005 κ.α.). Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της. Πράγματι, μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη. Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξης της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση.

Τούτων έπεται ότι η τέλεση φορολογικής παράβασης και, περαιτέρω, η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως «τεκμήρια»),

ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείψει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης [πρβλ. ΣτΕ 2316/1991, 2961/1980 (φορολογία εισοδήματος), ΣτΕ 43/2006 επταμ., 4134/2001, 428/1996, 4026/1983, 954/1982 (φορολογία δωρεών), ΣτΕ 2046/1985, 2193/1958 (φορολογία κληρονομιών), ΣτΕ 2136/2012, 2967/2004, 1275/1985 (παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων), ΣτΕ 1404/2015 (παραβάση λήψης εικονικού τιμολογίου), ΣτΕ 2768/2015, 747/2015, 1351/2014 επταμ. 2951/2013, 117/2005 (τελωνειακές παραβάσεις) – πρβλ ακόμα ΣτΕ 2780/2012 επταμ. 1934/2013 επταμ., 2365/2013 επταμ. 3103/2015, σχετικά με παραβάσεις των κανόνων περί ανταγωνισμού)]. Τοίτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων (πρβλ. ΣτΕ 2365/2013 επταμ., 2780/2012 επταμ.).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του αρ. 21§1 του Ν.4172/2013, όπως αυτές ίσχυαν κατά την ελεγχόμενη χρήση: « **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. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους.....**».

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 22 του ν. 4172/2013, όπως ίσχυε με την κωδικοποίηση του ν. 4223/2013: « 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 συνήθεις 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, στο Ν. 2859/2000 «Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας» (Α' 248) - εφεξής και Κώδικας ΦΠΑ - ορίζονται, μεταξύ άλλων, τα εξής: Στο άρθρο 1 ότι: «Επιβάλλεται φόρος κύκλου εργασιών με την ονομασία "φόρος προστιθέμενης αξίας" σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου. Ο φόρος αυτός επιρρίπτεται από τον κατά νόμο υπόχρεο σε βάρος του Αντισυμβαλλομένου», στο άρθρο 2 παρ 1 ότι: « 1. Αντικείμενο του φόρου είναι α) η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα,» στο άρθρο 3 παρ 1, ότι: « 1. Στο φόρο

υπόκειται: α) κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής, ...»,

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ 1 και 3 του ως άνω νόμου, μεταξύ άλλων 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 τις διατάξεις του άρθρου 32 παρ 1 του Κώδικα ΦΠΑ ορίζεται ότι: «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, εν προκειμένω, ο έλεγχος τουυιοθετώντας τα πορίσματα, όπως αυτά καταγράφονται στην έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε., έκρινε τα εξεταζόμενα φορολογικά στοιχεία εικονικά, στηριζόμενος και στις διαπιστώσεις ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. για την εκδότρια των στοιχείων.

Συγκεκριμένα, στην ως άνω έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε., για την οντότητα «..... Ε.Π.Ε.» με. Α.Φ.Μ., διαπιστώνονται τα ακόλουθα :

«...Για την ελεγχόμενη οντότητα «..... Ε.Π.Ε.» με. Α.Φ.Μ., ο έλεγχος καταλήγει στα εξής:

Είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο κι ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν από τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να πραγματοποιήσει οποιαδήποτε πώληση ή να παρέχει υπηρεσίες.

Την έλλειψη φυσικού τόπου άσκησης της επιχειρηματικής δραστηριότητας της, καθώς και την συνεχή και συχνή εναλλαγή διεύθυνσης κατοικίας του Διαχειριστή της ελεγχόμενης οντότητας

μεταβολές για τις οποίες δεν έχει υποβάλει, όπως υποχρεούται, δήλωση μεταβολών στη Φορολογική Διοίκηση και δεν συνάδουν με φυσιολογική επιχειρηματική πρακτική.

Κύριοι προμηθευτές της ελεγχόμενης οντότητας, από τους οποίους φέρεται ότι έλαβε φορολογικά στοιχεία είναι οι οντότητες:

-« Ο..... VI..... του Μ.» με Α.Φ.Μ., από την οποία φέρεται ότι έλαβε το Φορολογικό Έτος 2018 χίλια οκτακόσια πενήντα (1.850) φορολογικά στοιχεία, καθαρής αξίας 6.898.415,00 € πλέον Φ.Π.Α. 1.655.619,60 €, ήτοι συνολικής αξίας 8.554.034,60 € & το Φορολογικό Έτος 2019 δύο χιλιάδες τετρακόσια ογδόντα πέντε (2.485) φορολογικά στοιχεία, καθαρής αξίας 15.036.400,00 €, πλέον Φ.Π.Α. 3.608.736,00 €, ήτοι συνολικής αξίας 18.645.136,000 € &

-«Κ.....Σ ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ Ι.Κ.Ε.» με Α.Φ.Μ., από την οποία φέρεται ότι έλαβε το Φορολογικό Έτος 2019 πεντακόσια εβδομήντα (570) φορολογικά στοιχεία, καθαρής αξίας 2.165.400,00 € πλέον Φ.Π.Α. 519.696,00 €, ήτοι συνολικής αξίας 2.685.096,00 €.

Από τους ανωτέρω προμηθευτές της φέρεται ότι έλαβε συνολικά το Φορολογικό Έτος 2019 τρεις χιλιάδες πενήντα πέντε (3.055) φορολογικά στοιχεία, καθαρής αξίας 17.201.800,00 € πλέον Φ.Π.Α. 4.128.432,00 €, ήτοι συνολικής αξίας 21.330.232,00 €.

Οι οντότητες «Ο..... VI..... του Μ» με Α.Φ.Μ. & «Κ.....Σ ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ Ι.Κ.Ε.» με Α.Φ.Μ., έχουν ελεγχθεί από την Υπηρεσία μας και διαπιστώθηκε πως είναι εκδότριες εικονικών στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων για τα φορολογικά έτη 2018 & 2019.

Η λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων γίνεται εξαιτίας της έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων, ώστε να παραπλανούνται οι φορολογικές αρχές και να μην γίνονται αντιληπτές από τις δικλίδες ασφαλείας τους, οι εικονικές πωλήσεις χωρίς αγορές.

Η ελεγχόμενη οντότητα εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία ιδιαίτερα μεγάλης αξίας όπως και ο αναλογούν Φ.Π.Α. που τα επιβαρύνει, τα οποία αποδίδουν μεγάλη ωφέλεια σε αυτόν που τα λαμβάνει.

Έχει υποβάλει περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη, με ποσά τα οποία δεν αντιστοιχούν σε πραγματικές Αγορές ή Δαπάνες, τα οποία συμψηφίστηκαν με εικονικές εκροές (πωλήσεις), έχοντας ως αποτέλεσμα την έκπτωση του Φ.Π.Α. που εμπεριέχεται σε αυτά τα ανύπαρκτα έξοδα, από τον Φ.Π.Α. των εκροών και κατά συνέπεια από τον Φ.Π.Α. που θα έπρεπε να καταβληθεί στο Δημόσιο.....

Από όλα τα παραπάνω προκύπτει ότι η ελεγχόμενη οντότητα, δεν απέδωσε Φόρο Εισοδήματος, Φ.Π.Α. κι άλλους παρακρατούμενους φόρους, για τα φορολογικά στοιχεία εσόδων που συστηματικά εξέδιδε, ενώ αντίθετα οι λήπτριες οντότητες αυτών, έτυχαν της μείωσης του προς φορολόγηση εισοδήματός τους και του συμψηφισμού του προς απόδοση Φ.Π.Α.

Η όλη παραπάνω δραστηριότητα της χαρακτηρίζει ξεκάθαρα εκδότρια και λήπτρια επιχείρηση εικονικών φορολογικών στοιχείων.....

ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη:

Τις διατάξεις του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), του ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) και της ΠΟΛ 1252/2015 όπως ισχύουν.

Τα ανωτέρω αναλυτικώς εκτεθέντα.

Τις εκθέσεις ελέγχου των υπάλληλων της Υπηρεσίας μας, από τις οποίες προέκυψε για τα φορολογικά έτη 2018 & 2019, πως οι οντότητες «Ο..... VI..... ΙΟΝ του Μ.....» με Α.Φ.Μ. & «Κ.....Σ ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ Ι.Κ.Ε.» με Α.Φ.Μ., είναι εκδότριες εικονικών φορολογικών στοιχείων στο σύνολο των συναλλαγών τους.

Ότι η ελεγχόμενη οντότητα δεν ανταποκρίθηκε στην Πρόσκληση για Διάθεση Λογιστικών Αρχείων, με αποτέλεσμα να ματαιωθούν οι απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις.

Το γεγονός ότι παρά τις αλλεπάλληλες προσπάθειες του ελέγχου για την ανεύρεση της ελεγχόμενης οντότητας, οι οποίες απέβησαν όλες άκαρπες, μέσω της μετάβασης μας είτε στις διευθύνσεις της δηλωθείσας έδρας της ελεγχόμενης οντότητας, είτε στις δηλωθείσες στο πληροφοριακό σύστημα της Υπηρεσίας μας διευθύνσεις κατοικίας του Διαχειριστή της ελεγχόμενης οντότητας σύμφωνα με τα αντίγραφα των υποβληθέντων δηλώσεων πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας.

Δεν έχει υποβάλει Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2020.

Έχει υποβάλει ανακριβείς περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α., με ποσά τα οποία δεν αντιστοιχούν σε πραγματικές Αγορές ή Δαπάνες.

Δεν έχει δηλώσει ενδοκοινοτικές αποκτήσεις κι αγορές από τρίτες χώρες, για τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη 2018, 2019 & 2020 αλλά και μέχρι την σύνταξη της παρούσης έκθεσης ελέγχου.

Το γεγονός ότι το σύνολο του προσωπικού της ελεγχόμενης οντότητας προσλήφθηκε με την ειδικότητα του «ΦΥΛΑΚΑ ΑΣΦΑΛΕΙΑΣ - SECURITY», ειδικότητα που δεν συνάδει με καμία εκ των δηλωθέντων δραστηριοτήτων της ελεγχόμενης οντότητας, κύρια και λοιπές δραστηριότητες, ως αυτές δηλώθηκαν στο Μητρώο της Υπηρεσίας μας και για το φορολογικό έτος 2018, δηλώνει μέσο όρο απασχολούμενου προσωπικού πέντε (5) άτομα με συνολικές ετήσιες αμοιβές (μισθοί & ασφαλιστικές εισφορές) ποσού 12.484,61 €, ενώ δηλώνει έσοδα από πωλήσεις αγαθών και παροχή υπηρεσιών ποσού 6.871.778,62 € & για το φορολογικό έτος 2019, δηλώνει μέσο όρο απασχολούμενου προσωπικού οκτώ (8) άτομα για τα οποία δεν κατέβαλε ασφαλιστικές εισφορές ποσού 112.388,91 €, ενώ δηλώνει έσοδα από πωλήσεις αγαθών και παροχή υπηρεσιών ποσού 17.819.898,93 €.

Καταλήγει στο συμπέρασμα ότι, η ελεγχόμενη οντότητα «..... E.Π.Ε.» με Α.Φ.Μ., έλαβε & εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία στο σύνολο των συναλλαγών τους, ως εξής:.....Φορολογικό Έτος 2020: εξέδωσε εκατό εξήντα ένα (161) φορολογικά στοιχεία, προς τις αναφερόμενες λήπτριες οντότητες ως αυτές αναλυτικά περιγράφονται στον πίνακα του φορολογικού έτους 2020, της παραγράφου 4 της παρούσης έκθεσης, καθαρής αξίας 2.111.738,18 € πλέον Φ.Π.Α. 506.817,16 € ήτοι συνολικής αξίας 2.618.555,34 €, τα οποία είναι εικονικά στο σύνολο των συναλλαγών τους, κατά παράβαση των

διατάξεων των άρθρων 1, 2 & 8 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), του άρθρου 66 σε συνδυασμό με τα άρθρο 55Α του ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) και της ΠΟΛ 1252/2015 όπως ισχύουν....»

Επειδή, ο παρών έλεγχος τουδιαπίστωσε τα εξής :

«..Επί της δραστηριότητας της ελεγχόμενης οντότητας ΟΕ :

α)Φέρεται από τα ιδιωτικά συμφωνητικά που υπέβαλλε, να αναλαμβάνει την φύλαξη εταιριών και δημοσίων οργανισμών.

β)Εκπληρώνει τις φορολογικές της υποχρεώσεις, ήτοι την υποβολή δηλώσεων εισοδήματος και ΦΠΑ .

γ)Τα φορολογικά στοιχεία που τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου και κατασχέθηκαν δυνάμει της υπ'αριθμ. Έκθεσης κατάσχεσης, δεν αναγράφουν τα στοιχεία του λήπτη και πελάτη της εκδότριας, ήτοι της ελεγχόμενης οντότητας ούτε τον μηχανισμό απ'όπου εκδόθηκαν.

δ)Στις συγκεντρωτικές καταστάσεις προμηθευτών ΜΥΦ δηλώθηκαν 24 φορολογικά στοιχεία αντί του ορθού 228 και ως συνολική καθαρή αξία δηλώθηκε το ποσόν των 802.901,82€, αντί της ορθής ύψους 510.179,98

ε) Στην καρτέλα της φερόμενης προμηθεύτριας και στο τηρούμενο βιβλίο, διαπιστώσαμε πως καταχωρήθηκαν δαπάνες για τις οποίες δεν προέκυψε έκδοση από την ούτε άλλα δικαιολογητικά :

| Ημερομηνία | Παραστατικό | Αιτιολογία | Α.Φ.Μ. Συναλ. | Καθαρή Αξία | ΦΠΑ |
|------------|-------------|--------------------|---------------|---------------------|--------------------|
| 16/02/2020 | TIM. | ΕΠΕ | ..... | 34.274,19 | 8.225,81 |
| 16/03/2020 | TIM. | ΕΠΕ | ..... | 36.693,55 | 8.806,45 |
| 31/03/2020 | | ΕΠΕ | ..... | 2.209,50 | 530,28 |
| 30/04/2020 | | ΕΠΕ | ..... | 1.746,00 | 419,04 |
| 30/04/2020 | | ΕΠΕ | ..... | 1.548,00 | 371,52 |
| 16/05/2020 | | ΕΠΕ | ..... | 20.564,52 | 4.935,48 |
| 16/06/2020 | | ΕΠΕ | ..... | 20.564,52 | 4.935,48 |
| 16/07/2020 | | ΕΠΕ | ..... | 16.500,00 | 3.960,00 |
| 16/08/2020 | | ΕΠΕ | ..... | 18.500,00 | 4.440,00 |
| 16/09/2020 | | ΕΠΕ | ..... | 18.154,45 | 4.357,07 |
| 16/11/2020 | | ΕΠΕ | ..... | 23.000,00 | 5.520,00 |
| 16/12/2020 | | ΕΠΕ | ..... | 22.159,15 | 5.318,20 |
| | | | | 215.913,88 € | 51.819,33 € |

Οι ανωτέρω αποτελούν πλασματικές δαπάνες κατά παράβαση του άρθρου 13 Ν 5104/2024, με σκοπό να μειώσουν τα φορολογητέα κέρδη της κρινόμενης χρήσης και ο αναλογών ΦΠΑ να μειώσει το φόρο προς απόδοση

Επί της δραστηριότητας της φερόμενης ως προμηθεύτριας

οντότητας Ε.Π.Ε. με ΑΦΜ

- ✓ Η εκδότρια επιχ/ση χαρακτηρίστηκε από τον έλεγχο της ΥΕΔΔΕ ως συναλλακτικά ανύπαρκτη.
- ✓ Φέρεται να έλαβε από συγκεκριμένες επιχ/σεις κατά τα έτη 2018 , 2019 & 2020, πλήθος φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτες συναλλαγές που κρίθηκαν εικονικές,
 - ενώ από τους υπόλοιπους προμηθευτές της δήλωσε, κατά το έτος 2018, ότι έλαβε είκοσι (20) φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 1.301,11 €, πλέον Φ.Π.Α. 312,28 €, και
 - από τους υπόλοιπους προμηθευτές της δήλωσε κατά το έτος 2019, ότι έλαβε είκοσι επτά (27) φορολογικά στοιχεία, καθαρής αξίας 37.907,00 €, πλέον Φ.Π.Α. 8.989,72€.
 - Από τη συγκεντρωτική κατάσταση εξόδων του φορολογικού έτους 2020 της ελεγχόμενης οντότητας, προκύπτει ότι έλαβε ένα (1) φορολογικό στοιχείο, καθαρής αξίας 97,28 € πλέον Φ.Π.Α. 23,35 €, ήτοι συνολικής αξίας 120,63 €.
- ✓ Η εκδότρια επιχ/ση, ως προέκυψε από τον έλεγχο της ΥΕΔΔΕ και από έγγραφο του ΕΦΚΑ , προσέλαβε κατά τα έτη 2018 & 2019 , 5 και 8 υπαλλήλους ανά έτος. Επομένως δεν είχε τη δυνατότητα να διαθέτει υπαλλήλους φύλαξης κατά το έτος 2020 στην ελεγχόμενη οντότητα ανά μήνα από 34 έως 15 άτομα.

ΤΕΛΙΚΕΣ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ :

Μετά την επεξεργασία των στοιχείων που διέθετε ο παρών έλεγχος και λαμβάνοντας υπόψη το πόρισμα του ελέγχου της ΥΕΔΔΕ , καταλήγει στο ασφαλές συμπέρασμα πως οι συναλλαγές που περιγράφονται στα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία από την επι/ση Ε.Π.Ε. με ΑΦΜ προς την ελεγχόμενη οντότητα Ο.Ε. με ΑΦΜ είναι εικονικές στο σύνολο των συναλλαγών τους, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 2 & 8 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), του άρθρου 79 σε συνδυασμό με τα άρθρο 69 του ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) και της ΠΟΛ 1252/2015 όπως ισχύουν, με σκοπό να τύχει η λήπτρια έκπτωση και αποφυγή καταβολής φόρων στο δημόσιο με την αύξηση των δαπανών της...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 77 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, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στοιχεία που να επιβεβαιώνουν τους ισχυρισμούς της και να αποδεικνύουν την πραγματοποίηση των επίμαχων συναλλαγών, συνεπώς δεν απέδειξε τη συνεργασία της με συναλλακτικά υπαρκτή επιχείρηση για την πραγματοποίηση των επίμαχων συναλλαγών, μολοντί έφερε το σχετικό βάρος απόδειξης, ούτε ότι οι περιγραφόμενες συναλλαγές στα κρινόμενα τιμολόγια ήταν πραγματικές. Περαιτέρω δε δύναται να εξεταστεί ενδεχόμενη καλοπιστία του λήπτη εικονικών στοιχείων (καθώς εξετάζεται μόνο στην περίπτωση λήψης εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με τις ΠΟΛ.1071/2015 και ΠΟΛ.1097/2016).

Επειδή, η κρίση της φορολογικής αρχής περί της εικονικότητας των επίμαχων στοιχείων δεν είναι αυθαίρετη, αβάσιμη και αόριστη, αφού η Έκθεση Ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε., οι απόψεις της οποίας υιοθετήθηκαν πλήρως από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από το, περιέχει πληροφορίες, διαπιστώσεις, κρίσεις και πορίσματα, διέπεται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα, αναφέρεται αναλυτικά στους λόγους και στις διατάξεις που οδήγησαν τον έλεγχο στο ως άνω πόρισμα, το οποίο είναι διατυπωμένο με τρόπο σαφή και αιτιολογημένο. Επομένως, σε καμία περίπτωση η αιτιολογία των πράξεων δεν είναι ελλιπής και ο σχετικός ισχυρισμός τυγχάνει απορριπτέος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **20-12-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «..... **ΟΕ**», με **ΑΦΜ**

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση :

Η με αριθμό/25-11-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου του

| ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ | ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ | ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ |
|-------------------|--------------------|-----------------------------|
| Ποσό καταλογισμού | 261.393,78€ | 261.393,78€ |

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του ν.5104/24.

Η με αριθμό/25-11-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2020, του Προϊσταμένου του

| ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ | ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ | ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ | ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ | ΔΙΑΦΟΡΑ |
|----------------------------|---------------|---------------|-----------------------------|-------------|
| Ποσό καταλογισμού | - | 244.240,25€ | 244.240,25€ | 244.240,25€ |
| Υπόλοιπο ποσού για έκπτωση | 11.436,68€ | | | 11.436,68€ |

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του ν.5104/24.

Η με αριθμό/25-11-2024 πράξη επιβολής προστίμου αρθρ.57 του ν.5104/24, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου του

| ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ | ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ | ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ |
|-------------------|---------------|-----------------------------|
| Ποσό καταλογισμού | 2.500,00€ | 2.500,00€ |

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του
Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής
Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ
ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ α/α

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.