



Αθήνα, 2-5-2025

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός απόφασης: 1273

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312349

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α) του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Α' 58), εφεξής ΚΦΔ,
β) του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ) Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),

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

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

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **3-1-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID) ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....» **ΑΦΜ** με έδρα στη , Ν. ΑΤΤΙΚΗΣ, οδός, κατά της υπ' αριθμ. /5-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού έτους 2018 και της υπ' αριθμ. /5-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α φορολογικής περιόδου από 1/01/2018 έως 31/12/2018 του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **3-1-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID) ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....» **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 υπ' αριθμ./**5-12-2024** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας διαφορά κυρίου φόρου εισοδήματος ύψους **11.368,00€** πλέον προστίμου αρθ.58 ΚΦΔ ύψους **5.648,00€**, ήτοι συνολικό καταλογιζόμενο ποσό ύψους **17.052,00€**.

- Με την υπ' αριθμ./**5-12-2024** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου από 1/01/2018 έως 31/12/2018, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ΦΠΑ ύψους **9.408,00€** πλέον προστίμου αρθ.58^α ΚΦΔ ύψους **4.704,00€**, ήτοι συνολικό καταλογιζόμενο ποσό ύψους **14.112,00€**.

Οι ως άνω διαφορές φόρου/προστίμων προέκυψαν στο πλαίσιο διενεργηθέντος ελέγχου από το 4^ο ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ δυνάμει της με αρ./25-10-2024 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής για την φορολογική περίοδο 01/01/2018-31/12/2018 για τη διαπίστωση ορθής εφαρμογής των διατάξεων Εισοδήματος, ΦΠΑ και ορθής τήρησης βιβλίων & στοιχείων. Αιτία του διενεργηθέντος ελέγχου αποτέλεσε το με αρ. πρωτ. **Υ.Ε.Δ.Δ.Ε ΑΤΤ./15-10-2024 Δελτίο Πληροφοριών της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ**, με το οποίο διαβιβάστηκε το με αριθμό/10-09-2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και η έκθεση μερικού ελέγχου ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ Ν.5104/2024 (ΚΦΔ) & Ν.4308/14 (ΕΛΠ) αναφορικά με διενεργηθέντα έλεγχο στην επιχείρηση με την επωνυμία «.....» **με ΑΦΜ**. Από τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκε ότι το σύνολο των φορολογικών στοιχείων που εξέδωσε η ως άνω ελεγχόμενη οντότητα τα φορολογικά έτη 2018, 2019 και 2020 είναι **ΕΙΚΟΝΙΚΑ** για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους με σκοπό να διευκολύνει τις λήπτριες επιχειρήσεις ώστε να εμφανίζουν αυξημένες δαπάνες, με συνέπεια τη μείωση των φορολογικών τους υποχρεώσεων. Ειδικότερα για το φορολογικό έτος 2018 διαπιστώθηκε ότι η ανωτέρω επιχείρηση εξέδωσε συνολικά διακόσια πενήντα εννέα (259) **ΕΙΚΟΝΙΚΑ** φορολογικά στοιχεία, συνολικής καθαρής αξίας **627.345,00 €** και συνολικής αξίας **Φ.Π.Α 150.562,79 €**. Ανάμεσα στους λήπτες των εκδοθέντων εικονικών στοιχείων, ήταν και η προσφεύγουσα επιχείρηση «.....», με ΑΦΜ, η οποία κατά το διάστημα από 01/01/2018 έως 31/12/2018 έλαβε ενενήντα (98) εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας **39.200,00 ευρώ** και αξία ΦΠΑ **9.408,00 ευρώ**.

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο από το 4^ο ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία έλαβε κατά το έτος 2018 ενενήντα (98) εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας **39.200,00 ευρώ** και αξία ΦΠΑ **9.408,00 ευρώ**. Κατόπιν των ανωτέρω, κρίθηκε ότι η αξία των ως άνω αναφερόμενων εικονικών φορολογικών στοιχείων δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας εταιρείας κατά το ελεγχόμενο έτος 2018 βάσει των διατάξεων του αρθ. 22 του ν. 4172/2013 και δεν έχει δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών που αναλογεί στα ανωτέρω φορολογικά στοιχεία βάσει των διατάξεων του αρθ. 32 παρ.1β του ν.2859/00(ΦΠΑ). Ως εκ τούτου τα αποτελέσματα του ελεγχόμενου φορολογικού έτους 2018

επαναπροσδιορίστηκαν με προσθήκη σε αυτά της αξίας των εικονικών φορολογικών στοιχείων ως λογιστικές διαφορές.

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

1. Εσφαλμένη η κρίση του ελέγχου ως προς την εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων της αντισυμβαλλόμενης εταιρείας, ενόψει του ότι ο έλεγχος στηρίχθηκε κατά κόρον στις παραβάσεις που διαπιστώθηκαν από ελέγχους άλλων Φορολογικών Αρχών και δεν εκτίμησε ορθά τις αποδείξεις και τα στοιχεία που επικαλέστηκε μετά την αποστολή του με αριθ. πρωτ. 1124284/25-10-2024 αιτήματος παροχής πληροφοριών.
2. Εσφαλμένη η κρίση του ελέγχου, αναφορικά με την μη αναγνώριση της καλής πίστης της καθώς έχει αποδειχθεί η νομιμότητα των ληφθέντων φορολογικών στοιχείων. Η ίδια προέβη στην απαραίτητη διασταύρωση των στοιχείων της αντισυμβαλλόμενης πριν τη διενέργεια συναλλαγών μαζί της, ήτοι ελέγχθηκαν η νόμιμη σύσταση της καθώς και η έναρξη εργασιών της στην κατά τόπο αρμόδια Δ.Ο.Υ.. Συνάφθηκε ιδιωτικό συμφωνητικό για τις υπηρεσίες που θα παρείχε, το οποίο κατατέθηκε στις οικείες καταστάσεις συμφωνητικών. Αφού παρασχέθηκαν οι υπηρεσίες διαφήμισης, η εταιρία έλαβε τα νόμιμα φορολογικά στοιχεία της και προέβη στην εξόφληση των φορολογικών της στοιχείων με μετρητά, ενόψει της μικρής αξίας των τιμολογίων.
3. Μη νόμιμη η σε βάρος της επιβολή ΦΠΑ, καθώς ουδέποτε συντάχθηκε και κοινοποιήθηκε χωριστή έκθεση ελέγχου ΦΠΑ – Έλλειψη αιτιολογίας αναφορικά με την αναμόρφωση των φορολογητέων εισροών και εκροών.

Ως προς τους προβαλλόμενους ισχυρισμούς περί εσφαλμένης κρίσης του ελέγχου ως προς την εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων της αντισυμβαλλόμενης εταιρείας και περί μη αναγνώρισης της καλής πίστης κατά τη λήψη των τιμολογίων

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ), 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.

6. Ο συναλλασσόμενος με την οντότητα ή το τρίτο μέρος που εκδίδει παραστατικά της παραγράφου 5 του παρόντος άρθρου για λογαριασμό της οντότητας, οφείλει να αποστέλλει στην οντότητα τα εκδιδόμενα παραστατικά ή κατ' ελάχιστον όλες τις απαιτούμενες πληροφορίες, σε επαρκή χρόνο για την εκπλήρωση κάθε νόμιμης υποχρέωσης και από τα δύο μέρη.

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.

8. Ειδικά, η οντότητα παρακολουθεί με κατάλληλες δικλίδες τα παραλαμβανόμενα και αποστελλόμενα αποθέματα είτε έχουν τιμολογηθεί είτε όχι. Ομοίως παρακολουθεί τα αποθέματά της σε χώρους τρίτων ή τα αποθέματα τρίτων σε δικούς της χώρους. [...]

9. Η υποχρέωση της παραγράφου 8 εκπληρούται και όταν η οντότητα τηρεί με τάξη, πληρότητα και ορθότητα τα παραστατικά στοιχεία διακίνησης ή τα τιμολόγια πώλησης ή τις αποδείξεις λιανικής πώλησης, κατά περίπτωση, που εκδίδει ή λαμβάνει για τις σχετικές διακινήσεις των αγαθών, ώστε η οντότητα να είναι σε θέση να τεκμηριώνει οποτεδήποτε τις διακινήσεις αυτών. Όταν δεν έχει ληφθεί παραστατικό διακίνησης ή πώλησης, η οντότητα καταχωρεί σε κατάλληλο αρχείο τις απαιτούμενες πληροφορίες της παραγράφου 8(α) έως και 8(γ), αμελλητί με την παραλαβή των αποθεμάτων.

10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου.»

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 5 του άρθρου 66 του ΚΦΔ (ήδη αρθ. 79 νέου ΚΦΔ), ορίζεται ότι:

«...Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση.

Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του Κώδικα ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. Δεν είναι εικονικό για τον λήπτη το φορολογικό στοιχείο το οποίο αφορά πραγματική συναλλαγή, αν το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο στοιχείο....».

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 αντισυμβαλλομένου 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 όπως έχει κριθεί νομολογιακά με την με αρ. **1404/2015 Απόφαση του ΣτΕ :**

«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, με την με αρ. **1238/2018 Απόφαση του ΣτΕ**, κρίθηκε μεταξύ άλλων:

«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, δεν υπάρχει παράλειψη τηρήσεως ουσιώδους τύπου στην περίπτωση που συντάχθηκε έκθεση ελέγχου από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου Δ.Ο.Υ., επί τη βάση άλλης έκθεσης ελέγχου, η οποία συντάχθηκε από υπάλληλο άλλης αναρμόδιας Δ.Ο.Υ. και υιοθετούνται οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα αυτής. Και αυτό γιατί, στην περίπτωση αυτή, έλαβε χώρα η απαιτούμενη εκτίμηση των διαλαμβανόμενων στην άλλη έκθεση στοιχείων από το όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου Δ.Ο.Υ. και συντάχθηκε και σχετική έκθεση (ΣτΕ 2633/2002, ΔΕφΘΕΣ 41/2002, ΔΝΦ 2003, σ.319).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ. **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,

β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,

γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.»

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

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **αρθ.32 του ν. 2859/00 (ΦΠΑ)** ορίζεται ότι:

«1.Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:
α) ...β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,[..]»

Επειδή σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1097/2016** με θέμα: «Κοινοποίηση της με αρ.134/2016 γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ. σχετικά με την άσκηση δικαιώματος έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών από καλόπιστο λήπτη εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίου» : .

«Σχετικά με το παραπάνω θέμα, σας κοινοποιούμε προς ενημέρωσή σας την με αριθ. 134/2016 γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (Β' Τμήμα), η οποία έγινε αποδεκτή από τον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων.

Με την εν λόγω γνωμοδότηση έγινε δεκτό κατά πλειοψηφία 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 76 του ΚΦΔ «Επαρκής αιτιολογία»** ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή, στο **άρθρο 171 παρ.1 και 4 του Ν.2717/1999** ορίζεται ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφ' όσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά

2. (...). 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 77 του ΚΦΔ : «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού φόρου.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 6 του αρθ. 72 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«6. Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της Φορολογικής Διοίκησης, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης της Φορολογικής Διοίκησης. Σε κάθε περίπτωση η απόφαση περιέχει τουλάχιστον την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, το καταλογιζόμενο ποσό και την προθεσμία καταβολής του. Η Φορολογική Διοίκηση της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.»

Επειδή στην από 13-8-2024 έκθεση μερικού ελέγχου ΚΦΔ-N.4987/2022 (νυν 5104/2024), N.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ η οποία διαβιβάστηκε στο αρμόδιο 4^ο ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ με το υπ' αριθμ. ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ/15-10-2024 Πληροφοριακό Δελτίο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ και η οποία αποτέλεσε και την αιτία του διενεργηθέντος ελέγχου από το 4^ο ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, απόσπασμα της οποίας περιλαμβάνεται στις από 5-12-2024 σχετικές εκθέσεις ελέγχου Εισοδήματος και ΦΠΑ του 4^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ (σχετ. σελ.5-15 εκθέσεων ελέγχου), αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρως τεκμηριωμένα τα στοιχεία που έλαβε υπόψη ο έλεγχος για την στοιχειοθέτηση της αποδιδόμενης παράβασης περί λήψεως από την προσφεύγουσα εταιρεία ενενήντα οκτώ (98) εικονικών στο σύνολο της συναλλαγής φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 39.200,00€ πλέον ΦΠΑ 9.408,00€ κατά το φορολογικό έτος 2018.

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο της ΥΕΔΔΕ διαπιστώθηκε για την επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ ότι κατά τα φορολογικά έτη 2018, 2019 και 2020 διέθετε μεν ΑΦΜ και είχε προβεί σε δήλωση έναρξης επαγγέλματος, πλην όμως ήταν κατ' ουσίαν πρόσωπο συναλλακτικά ανύπαρκτο, αφού από τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής της συμπεριφοράς, δεν ήταν σε θέση να προβεί στις δηλωθείσες πωλήσεις, ήτοι διαπιστώθηκε η έκδοση των κάτωθι εικονικών στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων:

ΕΤΟΣ	Σύνολο Φορολογικών Στοιχείων	Καθαρή αξία	Φ.Π.Α. (24%)
2018	259	627.345,00	150.562,79
2019	142	524.122,00	125.789,28
2020	38	470.184,00	112.844,16

Σύνολο	439	1.621.651,00	389.196,23
---------------	------------	---------------------	-------------------

Ειδικότερα, διαπιστώθηκαν τα κάτωθι για την ως άνω εκδότρια εικονικών φορολογικών στοιχείων:

- Δεν ανταποκρίθηκε σε δύο προσκλήσεις για προσκόμιση λογιστικών αρχείων στον έλεγχο.
- Δεν υπέβαλε ουδέποτε δηλώσεις εισοδήματος και Φ.Π.Α.
- Από κανένα στοιχείο δεν προκύπτει ότι απασχόλησε προσωπικό και δεν έχει υποβάλει δηλώσεις Φόρου Μισθωτών Υπηρεσιών.
- Δεν βρέθηκε επαγγελματική εγκατάστασή της ούτε επιγραφή ή άλλη ένδειξη ότι δραστηριοποιείται στη διεύθυνση που έχει δηλώσει ως έδρα της επιχείρησης κατά τον επιτόπιο έλεγχο που διενεργήθηκε από συνεργείο ελέγχου στις 28/02/2024, αλλά ούτε μισθωτήριο στο ηλεκτρονικό αρχείο της αρμόδιας υπηρεσίας, ούτε έχει υποβάλει ενώπιον της Φορολογικής Αρχής ουδεμία δήλωση περί μεταβολής/αλλαγής της ανωτέρω έδρας της, ούτε οι επιχειρηματίες που δραστηριοποιούνται στην οικεία διεύθυνση οι οποίοι ρωτήθηκαν γνωρίζουν την ύπαρξή της, ενώ εξακολουθεί να εμφανίζεται τόσο στο Γ.Ε.ΜΗ. όσο και στη Φορολογική Διοίκηση ως ενεργή που δραστηριοποιείται στην ανωτέρω διεύθυνση.
- Δεν τήρησε τις υποχρεώσεις της που απορρέουν από τις κείμενες διατάξεις περί δημοσιότητας στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο (Γ.Ε.ΜΗ) με αποτέλεσμα να δημοσιευτούν τρεις ανακοινώσεις αναστολής καταχώρισή της,
- Δεν δηλώθηκαν ούτε από την ίδια ούτε από τους αντισυμβαλλομένους της αγορές / δαπάνες αντίστοιχες των δηλωθέντων πωλήσεων και συνακόλουθα δεν ήταν σε θέση να πραγματοποιήσει τις δηλωθείσες πωλήσεις της.
- Από τον έλεγχο των δραστηριοτήτων των αντισυμβαλλομένων προμηθευτών της προκύπτει αναντιστοιχία του είδους των αγορών σε σχέση με τις δραστηριότητες της ελεγχόμενης.
- Από τον έλεγχο των τραπεζικών λογαριασμών της δεν προέκυψε ουδεμία χρέωση προς εξόφληση επαγγελματικής δαπάνης και ουδεμία πίστωση προς εξόφληση των δηλωθεισών πωλήσεών της.
- Κοινοποιήθηκαν προσκλήσεις του άρ. 15 του .4987/2022 σε δέκα έξι (16) από τους συνολικά δέκα εννέα (19) αντισυμβαλλομένους της από τους οποίους οι έντεκα (11) δεν ανταποκρίθηκαν. Από τα προσκομισθέντα από πέντε (5) μόνο αντισυμβαλλόμενους στοιχεία προκύπτει ότι δεν τηρήθηκαν οι διατάξεις του άρ. 8 παρ.10 του ν. 4308/2014, σύμφωνα με το οποίο στο τιμολόγιο πρέπει να αναφέρονται μεταξύ άλλων η έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών, καθώς και η αξία μονάδας υπηρεσίας. Ενδεικτικά ενώ τιμολογήθηκε Διαφημιστικός χρόνος, Διαφημιστικός χρόνος Δεν αναφέρεται η διάρκεια του διαφημιστικού χρόνου, ούτε άλλο ειδικότερο χαρακτηριστικό. Επίσης τιμολογήθηκαν προωθητικά email και sms, χωρίς να αναφέρεται το πλήθος ή άλλα ειδικότερα χαρακτηριστικά με βάση την οποία έγινε η τιμολόγηση. Οι ως άνω πέντε αντισυμβαλλόμενοι δεν προσκόμισαν στοιχεία που αποδεικνύουν την πραγματοποίηση των συναλλαγών.

Επειδή μεταξύ των επιχειρήσεων που έλαβαν εικονικά φορολογικά στοιχεία από την ως άνω εκδότρια εταιρεία ήταν και η προσφεύγουσα εταιρεία η οποία σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου, κρίθηκε ότι έλαβε κατά το φορολογικό έτος 2018, ενενήντα οκτώ (98) εικονικά φορολογικά στοιχεία στο σύνολο της συναλλαγής, συνολικής καθαρής αξίας 39.200,00€ πλέον ΦΠΑ 9.408,00€.

Επειδή, από τις από 5-12-2024 εκθέσεις ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (Ν. 4172/2013), ΦΠΑ (Ν. 2859/00), ΚΦΔ (Ν.5104/2024) και Ε.Λ.Π. (Ν.4308/2014) του 4^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ σε

συνδυασμό με τις διαπιστώσεις του ελέγχου σύμφωνα με την από 13-8-2024 έκθεση ελέγχου ΕΛΠ & ΚΦΔ της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ για την εταιρεία «.....» με ΑΦΜ προκύπτει ότι στην υπό κρίση περίπτωση στοιχειοθετείται πλήρως και επαρκώς από τον έλεγχο τόσο η συναλλακτική ανυπαρξία της ως άνω εκδότριας εταιρείας όσο και η εικονικότητα των ληφθέντων φορολογικών στοιχείων από την προσφεύγουσα εταιρεία κατά το έτος 2018, καθόσον από τη συνολική εκτίμηση των στοιχείων και ευρημάτων του ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ για την ως άνω εκδότρια εταιρεία, διαπιστώθηκε ότι δεν ήταν σε θέση συναλλακτικώς να εκπληρώσει τις κρινόμενες συναλλαγές, όπως αυτές περιγράφονται στα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία.

Επειδή περαιτέρω όπως προκύπτει από τις από 5-12-2024 σχετικές εκθέσεις ελέγχου φορολογίας Εισοδήματος, ΦΠΑ και ΕΛΠ, στο πλαίσιο του διενεργηθέντος ελέγχου από το 4ο ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε το με αριθμό πρωτοκόλλου 4ο ΕΛΚΕ ΑΤΤ/25-10-2024 Αίτημα Παροχής Πληροφοριών & Στοιχείων του άρθρου 14 παρ. 1,2 του Ν. 5104/2024 για προσκόμιση λογιστικών αρχείων και παραστατικών πραγματοποίησης των συναλλαγών, στην οποία η προσφεύγουσα ανταποκρινόμενη προσκόμισε τα κρινόμενα φορολογικά στοιχεία, τα τηρούμενα βιβλία, στα οποία βρέθηκαν καταχωρημένα τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία καθώς και ιδιωτικό συμφωνητικό μεταξύ των αντισυμβαλλομένων. Πλην των ανωτέρω, κανένα άλλο στοιχείο δεν προσκομίστηκε από την προσφεύγουσα για την απόδειξη της πραγματοποίησης των κρινόμενων συναλλαγών. Από τα προσκομισθέντα στοιχεία διαπιστώνεται ότι οι όλες οι τιμολογηθείσες υπηρεσίες (μακέτες, διαφημιστικός χρόνος, sms κλπ) κοστολογήθηκαν με το ίδιο ακριβώς ποσό, ήτοι καθαρή αξία 400,00€ πλέον ΦΠΑ 96,00€, γεγονός που υποδηλώνει πρόθεση καταστρατήγησης των διατάξεων του άρ. 23 περ. β' του ν. 4172/2013 που επιτάσσει τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής για την εξόφληση δαπανών αξίας άνω των 500,00 €. Περαιτέρω, η περιγραφή των παρεχόμενων υπηρεσιών είναι ελλιπής καθόσον δεν αναφέρεται η έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών.

Επειδή εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι στην υπό κρίση περίπτωση, ο έλεγχος απέδειξε τόσο την συναλλακτική ανυπαρξία της εκδότριας επιχείρησης «.....» με ΑΦΜ κατά το έτος 2018 όσο και την ανακρίβεια των δηλώσεων φορολογίας Εισοδήματος και ΦΠΑ της προσφεύγουσας λόγω λήψεως εικονικών φορολογικών στοιχείων από την ως άνω εκδότρια εικονικών φορολογικών στοιχείων επιχείρηση, καθότι δεν είχε τις απαιτούμενες αγορές, προσωπικό, την υποδομή για να πραγματοποιήσει τις συναλλαγές που εμφανίζονται στις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών προμηθευτών και επί των στοιχείων που εξέδωσε κατά τα ελεγχόμενα έτη, αλλά συστήθηκε με μοναδικό σκοπό την έκδοση εικονικών τιμολογίων, τα οποία διοχετεύτηκαν προς διάφορους λήπτες με σκοπό την έκπτωση της αξίας τους από τα ακαθάριστα έσοδά τους και τις φορολογητέες εκροές τους και τη μειωμένη καταβολή φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α..

Επειδή τόσο κατά τον χρόνο διενέργειας του ελέγχου, όσο και κατά τη διάρκεια εξέτασης της υπό εξέταση προσφυγής, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε αποδεικτικά στοιχεία προκειμένου να αποδείξει την πραγματοποίηση των περιγραφόμενων επί των ελεγχόμενων φορολογικών στοιχείων, συναλλαγών ούτε στοιχεία ικανά να ανατρέψουν το αποτέλεσμα του διενεργηθέντος ελέγχου και ως εκ τούτου προκύπτει πλήρης αδυναμία απόδειξης των υπό κρίση συναλλαγών ούτε άλλωστε και της επικαλούμενης καλοπιστίας και ως εκ τούτου ο σχετικοί ισχυρισμοί τυγχάνουν απορριπτέοι καθότι αναπόδεικτοι. Σε κάθε δε περίπτωση η καταβολή του αγγελιοσήμου όπως προβάλλει με την

παρούσα η προσφεύγουσα δεν αποδεικνύει άνευ ετέρου το πραγματικό των κρινόμενων συναλλαγών.

Ως προς τον προβαλλόμενο ισχυρισμό περί μη νόμιμης σε βάρος της επιβολή ΦΠΑ, καθώς ουδέποτε συντάχθηκε και κοινοποιήθηκε χωριστή έκθεση ελέγχου ΦΠΑ – Έλλειψη αιτιολογίας αναφορικά με την αναμόρφωση των φορολογητέων εισροών και εκροών.

Επειδή όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπό εξέταση υπόθεσης, στο πλαίσιο του διενεργηθέντος ελέγχου από το 4^ο ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, μετά την ολοκλήρωση των σχετικών ελεγκτικών επαληθεύσεων και λαμβάνοντας υπόψη τα προσκομισθέντα στοιχεία από την προσφεύγουσα εταιρεία κατόπιν του σχετικού Αιτήματος παροχής πληροφοριών του ελέγχου, συντάχθηκε και κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα στις 13-11-2024 σύμφωνα με το άρθρο 5 του ΚΦΔ, το υπ' αριθμ...../13-11-2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου αναφορικά με τις διαπιστώσεις του ελέγχου περί λήψεως από την προσφεύγουσα κατά το φορολογικό έτος 2018, ενενήντα οκτώ (98) εικονικών φορολογικών στοιχείων στο σύνολο της συναλλαγής, συνολικής καθαρής αξίας 39.200,00€ πλέον ΦΠΑ 9.408,00€. Ομοίως εκδόθηκαν και κοινοποιήθηκαν, οι προσωρινοί διορθωτικοί προσδιορισμοί φόρου Εισοδήματος και ΦΠΑ, βάσει των οποίων η αξία των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων προστέθηκε ως λογιστική διαφορά στα καθαρά δηλωθέντα κέρδη του έτους 2018 βάσει των διατάξεων του αρθ. 22 του ν. 4172/2013 και για τα οποία δεν έχει δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών που αναλογεί στα ανωτέρω φορολογικά στοιχεία βάσει των διατάξεων του αρθ. 32 παρ.1β του ν.2859/00(ΦΠΑ), ήτοι επαναπροσδιορίστηκαν οι φορολογητέες εισροές στο ύψος των 181.177,48€ έναντι δηλωθείσας αξίας 190.585,48€ με διαφορά φόρου εισροών στο ύψος των 9.408,00€. Επί του ως άνω Σημειώματος και των προσωρινών διορθωτικών προσδιορισμών φόρου Εισοδήματος και ΦΠΑ, η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε, ήτοι δεν υπέβαλλε τις απόψεις της επί των διαπιστώσεων του ελέγχου και συντάχθηκαν οι από 5-12-2024 εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας Εισοδήματος, ΦΠΑ και ΕΛΠ-ΚΦΔ οι οποίες κοινοποιήθηκαν κατά τις διατάξεις του αρθ. 5 του ΚΦΔ στην προσφεύγουσα στις 6-12-2024. Αντίστοιχα εκδόθηκαν και κοινοποιήθηκαν την ίδια ως άνω ημερομηνία οι οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος και ΦΠΑ.

Επειδή εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι στην υπό κρίση περίπτωση, παρίσταται νόμιμη η επιβολή ΦΠΑ για το ελεγχόμενο έτος 2018 επί τη βάσει των διαπιστώσεων του ελέγχου όπως αυτές συμπεριελήφθησαν τόσο στο σχετικό υπ' αριθμ...../13-11-2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων του Ελέγχου όσο και στις σχετικές εκθέσεις ελέγχου ΕΛΠ & ΚΦΔ και ΦΠΑ οι οποίες κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα κατά τις διατάξεις της παρ. 3 του αρθ. 5 του ΚΦΔ. Συνεπώς ο σχετικός προβαλλόμενος ισχυρισμός της προσφεύγουσας τυγχάνει μη αποδεκτός ως αβάσιμος.

Επειδή στις από 5-12-2024 σχετικές εκθέσεις ελέγχου του 4^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, οι οποίες συνιστούν την απαιτούμενη αιτιολογία των προβαλλόμενων πράξεων κατ' αρθ. 76 του ΚΦΔ, περιλαμβάνονται εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και οι διατάξεις, τις οποίες έλαβε υπόψη ο έλεγχος για τον προσδιορισμό του φόρου. Συνεπώς στην υπό κρίση περίπτωση στοιχειοθετείται πλήρως και επαρκώς τόσο η διαπιστωθείσα παράβαση περί λήψεως ενενήντα οκτώ (98) εικονικών στο σύνολο της συναλλαγής φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 39.200,00€ πλέον ΦΠΑ 9.408,00€ κατά τα φορολογικά έτος 2018 όσο και η ανακρίβεια των δηλώσεων φορολογίας Εισοδήματος και ΦΠΑ ως προς τις δηλωθείσες δαπάνες/φορολογητέες εισροές κατά το ελεγχόμενο φορολογικό έτος.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις με ημερομηνία θεώρησης 5-12-2024 εκθέσεις ελέγχου Εισοδήματος, ΦΠΑ, ΕΛΠ & ΚΦΔ του 4^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες και η υπό εξέταση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία υποβολής 3-1-2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID) ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....» ΑΦΜ και την επικύρωση της υπ' αριθμ. /5-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού έτους 2018 και της υπ' αριθμ. /5-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α φορολογικής περιόδου από 1/01/2018 έως 31/12/2018 του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης εταιρείας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Α. Φορολογικό έτος 2018

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ					
		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
		(1)		(2)	(2)-(1)
Φορολογητέα κέρδη		15.533,97	54.733,97	54.733,97	39.200,00
ή ζημιά					
ΦΟΡΟΣ	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	4.238,39	15.606,39	15.606,39	11.368,00
Προκαταβολή φόρου		4.279,61	4.279,61	4.279,61	
Τέλος επιτηδεύματος		1.000,00	1.000,00	1.000,00	0,00
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας			5.684,00	5.684,00	5.684,00
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		9.518,00	26.570,00	26.570,00	17.052,00
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ					

(Ως η υπ' αριθμ. /5-12-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ)

Β. Φορολογική περίοδος 01/01/2018-31/12/2018

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΩΩΝ	782.441,18	782.441,18	782.441,18	

ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	593.741,63	554.541,63	554.541,63	39.200,00
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ	187.785,88	187.785,88	187.785,88	
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	190.585,48	181.177,48	181.177,48	9.408,00
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	2.799,60	2.799,60	2.799,60	
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		9.408,00	9.408,00	9.408,00
ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΑΡΘΡΟΥ 58Α ΚΦΔ		4.704,00	4704,00	4.704,00
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ			14.112,00	14.112,00
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΕΚΠΤΩΣΗ	2.799,60	2.799,60		
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ				

(Ως η υπ' αριθμ./5-12-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α)

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών¹
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.