



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 28-05-2025

Αριθμός απόφασης: 1011

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 546 39 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

E-Mail:ded.thess@aade.gr

Url:www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1.Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)*»

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

δ.Την με αριθμό Α 1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ*» (ΦΕΚ Β' 6009).

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

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

4.Την από 29-01-2025 και με αριθμό πρωτ. **ενδικοφανή προσφυγή** της εταιρίας με την επωνυμία «.....», όπως εκπροσωπείται νόμιμα, με **ΑΦΜ**, με έδρα στα, επί της οδού, κατά:

α)της υπ'αριθμ./30-12-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊστάμενου της ΔΟΥ Κοζάνης και

β)της υπ'αριθμ./30-12-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01-01-2018 έως 31-12-2018, του Προϊστάμενου της ΔΟΥ Κοζάνης, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

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

6. Τις απόψεις της ΔΟΥ Κοζάνης.

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

Επί της από 29-01-2025 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./30-12-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊστάμενου της ΔΟΥ Κοζάνης, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ύψους 40.418,75€ και επιβλήθηκε πρόστιμο άρθρου 58 Ν.4987/2022 ύψους 20.209,38€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 60.628,13€.

Με την υπ' αριθμ./30-12-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01-01-2018 έως 31-12-2018, του Προϊστάμενου της ΔΟΥ Κοζάνης, μειώθηκε το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση από 69.404,99€ σε 63.150,84€, προέκυψε χρεωστικό υπόλοιπο ύψους 58.718,48€ και επιβλήθηκε πρόστιμο άρθρου 58^Α Ν.4987/2022 ύψους 29.359,24€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 88.077,72€.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί του πορίσματος των από 30-12-2024 εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ της ΔΟΥ Κοζάνης, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε, δυνάμει της υπ' αριθμ./03-09-2024 εντολής του Προϊσταμένου της.

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το με αρ. πρωτ./16-05-2024 έγγραφο της ΔΟΥ Γρεβενών, με το οποίο διαβιβάστηκαν στη ΔΟΥ Κοζάνης το με αρ. πρωτ./09-05-2024 διαβιβαστικό έγγραφο και η από 30-04-2024 έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ΕΛΠ και ΚΦΔ της ΔΟΥ Λάρισας που συντάχθηκε για την οντότητα «.....», με ΑΦΜ, για την οποία διαπιστώθηκε ότι εξέδωσε σημαντικής αξίας φορολογικά στοιχεία σε μεγάλο πλήθος επιχειρήσεων κατά τα έτη 2018 και 2019, εικονικά ως προς την συναλλαγή. Μεταξύ των ληπτών είναι και η προσφεύγουσα, η οποία έλαβε έξι φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 139.375,00€ πλέον ΦΠΑ 33.450,00€ το φορολογικό έτος 2018. Από τη ΔΟΥ Λάρισας πραγματοποιήθηκε διασταυρωτικός έλεγχος στην προσφεύγουσα εταιρία και διαπιστώθηκε ότι τα φορολογικά στοιχεία είναι εικονικά και αφορούν ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές.

Ακολουθως, η ΔΟΥ Κοζάνης, κοινοποίησε την με αρ. πρωτ./10-09-2024 πρόσκληση στην προσφεύγουσα, η οποία ανταποκρίθηκε και προσκόμισε τα βιβλία της ελεγχόμενης φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018. Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της έξι εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 139.375,00€ πλέον ΦΠΑ 33.450,00€ που δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης και δεν αναγνωρίζεται το δικαίωμα άσκησης έκπτωσης φόρου εισροών. Κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων, η ΔΟΥ Κοζάνης κοινοποίησε στην προσφεύγουσα το

υπ' αριθμ./02-12-2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου-Κλήση σε ακρόαση, με συνημμένους προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ φορολογικού έτους 2018, προκειμένου να υποβάλει τις απόψεις της εντός είκοσι ημερών από την επίδοση, αλλά η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε. Κατόπιν αυτών, εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

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

1. Δεν αποδεικνύεται εικονικότητα. Δεν αποδεικνύεται ο δόλος της προσφεύγουσας και η πρόθεση απόκρυψης φορολογητέας ύλης.

2. Ο έλεγχος δεν διενήργησε ελεγκτικές επαληθεύσεις στη λήπτρια επιχείρηση και κατά συνέπεια δεν απέδειξε την ανυπαρξία των συναλλαγών. Ο νόμιμος εκπρόσωπος της προσφεύγουσας επικοινωνούσε με τον κύριο, η μεταφορά έγινε με οχήματα της εκδότριας και της προσφεύγουσας επιχείρησης και η εξόφληση έγινε διατραπεζικά.

3. Δεν αποδεικνύεται η συναλλακτική ανυπαρξία της εκδότριας επιχείρησης, αλλά αμφισβητείται μόνο το γεγονός ότι διέθετε εγκατάσταση λατομείου, ανεξάρτητα από το αν διέθετε εμφανή υποδομή για την εκμετάλλευσή του. Ο έλεγχος εκδηλώνει αμφιβολία για το αν η εκμετάλλευση του λατομείου έγινε μέσω τρίτων, υπονοώντας ότι η εκμετάλλευση έγινε είτε με αδήλωτη εργασία, είτε με αδήλωτες συναλλαγές.

Επειδή, στο άρθρο 36 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «.....6. 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 (διορθωτικός προσδιορισμός φόρου)».

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

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

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 22 του Ν.4172/2013, όπως ίσχυε : «Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες:

α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της,

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

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

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 32 του Ν.2859/2000 : «1.Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:.....»

β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,.....»

Επειδή, στο άρθρο 66 παρ.5 του Ν.4987/2022 δίδεται ο ορισμός του εικονικού φορολογικού στοιχείου ως εξής : «.....Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρεία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του Κώδικα ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. Δεν είναι εικονικό για τον λήπτη το φορολογικό στοιχείο το οποίο αφορά πραγματική συναλλαγή, αν το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο στοιχείο. Δεν είναι εικονικό το φορολογικό στοιχείο που εξέδωσε ή έλαβε η κοινωνία κληρονόμων ή ο κληρονόμος ή σύζυγος ή τέκνο αποβιώσαντος ή συνταξιοδοτηθέντος συζύγου ή γονέα, το οποίο φέρεται ότι εκδόθηκε ή λήφθηκε από τον αποβιώσαντα ή συνταξιοδοτηθέντα επιτηδευματία, εφόσον αφορά πραγματική συναλλαγή και πριν από κάθε είδους φορολογικό έλεγχο έχει καταχωρισθεί στα βιβλία τόσο του λαμβάνοντα όσο και του 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, έχει κριθεί νομολογιακά (116/2013 ΣτΕ) ότι, όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψης τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται, είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣτΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).

Επειδή, επιπλέον, αν η φορολογική αρχή αποδείξει ότι ο εκδότης είναι μεν πρόσωπο φορολογικώς υπαρκτό, αλλά εν όψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων ή της υλικοτεχνικής υποδομής της

επιχειρήσεώς του και του προσωπικού που απασχολεί, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή, το βάρος αποδείξεως της αληθείας της συναλλαγής φέρει ο λήπτης του τιμολογίου (ΣτΕ 1404/2015). Εξ άλλου, δεν απαιτείται απόδειξη, και δη άμεση, της εικονικότητας ειδικώς της συγκεκριμένης συναλλαγής, αλλά η απόδειξη αυτή μπορεί να προκύψει και από δικαστικό τεκμήριο, προς συναγωγή του οποίου αρκεί από τη συνολική και όχι μεμονωμένη και αποσπασματική εκτίμηση των κατ' ιδίαν αποδεικτικών μέσων να προκύπτουν οι περιστάσεις εκείνες που δικαιολογούν το συμπέρασμα ότι ο εκδότης του τιμολογίου δεν είναι, πάντως, εμφανές ότι διέθετε τα μέσα, υλικά και προσωπικό για να εκτελέσει τις επίμαχες εργασίες.

Επειδή, στο άρθρο 171 παρ.1 και 4 του Ν.2717/1999 ορίζεται ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφ' όσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά 2. (...). 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη.....»

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

Επειδή, περαιτέρω, στο άρθρο 77 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, η ΔΟΥ Κοζάνης ορθά θεμελίωσε την κρίση της για τη λήψη από την προσφεύγουσα εικονικών φορολογικών στοιχείων, στις διαπιστώσεις για την εκδότρια οντότητα, όπως αποτυπώνονται στην από 30-04-2024 έκθεση ελέγχου της ΔΟΥ Λάρισας.

Συγκεκριμένα, η εκδότρια επιχείρηση «.....», με ΑΦΜ

1. Δεν είχε διενεργήσει ανάλογες αγορές και συνεπώς δεν διέθετε τα εμπορεύματα που φέρεται να πούλησε, ούτε διέθετε τα απαραίτητα υλικά για τις υπηρεσίες που φέρεται να παρείχε.

2. Δεν διέθετε εργατικό / τεχνικό / επιστημονικό προσωπικό (ηλεκτρολόγους, υδραυλικούς, ελαιοχρωματιστές, τεχνίτες γυψοσανίδων, κλπ) για την πληθώρα των υπηρεσιών που φέρεται να παρείχε.

3. Δεν διέθετε την ανάλογη υποδομή (μηχανήματα έργων) και το ανάλογο προσωπικό (εργάτες, μηχανικούς, κλπ) για την εκμετάλλευση του λατομείου που μίσθωνε στην, ούτε είχε δηλώσει τη συγκεκριμένη εγκατάσταση στις αρμόδιες φορολογικές αρχές.

4. Συμμετείχε σε κύκλωμα τεσσάρων επιχειρήσεων με κοινά πραγματικά και οργανωτικά χαρακτηριστικά (εγκαταστάσεις, λογιστές, ιδιοκτήτες, στοιχεία επικοινωνίας, κλπ), οι οποίες εξέδιδαν μεγάλης αξίας τιμολόγια μεταξύ τους, προκειμένου να προσδώσουν αληθοφάνεια στην

προέλευση των αγορών τους και στη συνέχεια εξέδιδαν μεγάλης αξίας τιμολόγια προς διάφορες επιχειρήσεις, ενώ μία εξ αυτών εισέπραξε μεγάλης αξίας πιστωτικά ποσά Φ.Π.Α.

5. Υπέβαλλε ανακριβείς δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, με ανακριβή και ανύπαρκτα δεδομένα, είτε δηλώνοντας υπέρογκα ποσά ανύπαρκτων αγορών και δαπανών (χρήση 2018), είτε δηλώνοντας σημαντικά μικρά ποσά πωλήσεων σε σχέση με τα δηλωθέντα στην ΜΥΦ (χρήση 2019), με προφανή στόχο να αποφύγει την καταβολή των αναλογούντων φόρων εισοδήματος.

6. Υπέβαλλε μηδενικά ποσά στις περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. για την χρήση 2018, ενώ για την χρήση 2019 δεν υπέβαλλε καμία περιοδική δήλωση Φ.Π.Α., παρακρατώντας έτσι τον Φ.Π.Α. που όφειλε να αποδώσει στο δημόσιο.

7. Παραδίδει στους λήπτες των τιμολογίων πλαστά αποδεικτικά κατάθεσης σε τραπεζικούς λογαριασμούς, προκειμένου να προσδώσει αληθοφάνεια στην εξόφληση των συναλλαγών.

8. Όλες οι πωλήσεις των προηγούμενων ετών 2010 – 2017 έχουν ήδη χαρακτηριστεί ως εικονικές από τη διενέργεια προηγούμενων ελέγχων.

9. Εκτός από τον μοναδικό εταίρο και διαχειριστή κ., διαπιστώθηκε ότι εν τοις πράγμασι συνιδιοκτήτης και συνδιαχειριστής της ελεγχόμενης επιχείρησης είναι και ο κ. με ΑΦΜ, ο οποίος κατονομάστηκε ως υπεύθυνος / ιδιοκτήτης από τη συντριπτική πλειοψηφία των συναλλασσόμενων επιχειρήσεων (πελάτες και προμηθευτές), υπογράφει για λογαριασμό της ελεγχόμενης συμβάσεις μίσθωσης για διάφορα ακίνητα (που δεν δηλώνει στις αρμόδιες φορολογικές αρχές), μισθώνει την προσωπική του οικία στα στοιχεία της ελεγχόμενης επιχείρησης, ενώ με το με αρ./18-06-2010 πληρεξούσιο της συμβολαιογράφου Λάρισας, έλαβε πληρεξουσιότητα να ενεργεί όλες τις πράξεις διαχείρισης και εκπροσώπησης της εταιρείας σε όλες τις σχέσεις και τις συναλλαγές με οποιονδήποτε τρίτο και κάθε Αρχή. Ο κ. χαρακτηρίστηκε εν τοις πράγμασι συνιδιοκτήτης και συνδιαχειριστής της εκδότριας επιχείρησης και για τις προηγούμενες χρήσεις 2010 – 2017.

Με βάση τα ανωτέρω, η ΔΟΥ Λάρισας έκρινε ότι οι πωλήσεις της, όπως αυτές δηλώθηκαν στις ΜΥΦ συναλλασσόμενων επιχειρήσεων είναι εικονικές για τις ελεγχόμενες χρήσεις 2018 και 2019.

Επιπρόσθετα, η ΔΟΥ Λάρισας διενήργησε διασταυρωτικό έλεγχο στην προσφεύγουσα λήπτρια επιχείρηση για τα έξι φορολογικά στοιχεία που έλαβε στη χρήση 2018 από την, και αποτυπώνονται στον κάτωθι πίνακα :

ΠΑΡΑΣΤ.	ΣΕΙΡΑ	ΑΡΙΘ.	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	Φ.Π.Α.	ΣΥΝΟΛΟ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ
ΤΙΜ.			10/3/2018	22.037,50	5.289,00	27.326,50	1) ΑΜΜΟΣ ΠΛΥΜΕΝΗ 1025 κυβ χ 21,50€
ΤΙΜ.			20/3/2018	21.087,50	5.061,00	26.148,50	1) ΑΜΜΟΣ ΠΛΥΜΕΝΗ 200 κυβ χ 21,50€, 2) ΓΑΡΜΠΙΛΙ 475 κυβ χ 19,50€, 3) ΑΜΜΟΣ ΘΡΑΥΣΤΗ 350 κυβ χ 21,50€

TIM.			30/3/2018	24.725,00	5.934,00	30.659,00	1) ΑΜΜΟΣ ΘΡΑΥΣΤΗ 500 κυβ χ 21,50€, 2) ΧΑΛΙΚΙ ΘΡΑΥΣΤΟ 650 κυβ χ 21,50€
TIM.			12/4/2018	25.262,50	6.063,00	31.325,50	1) ΑΜΜΟΣ ΘΡΑΥΣΤΗ Μ3 725 Χ 21,50€ 2) ΑΜΜΟΣ ΠΛΥΜΕΝΗ Μ3 450 Χ 21,50€
TIM.			20/4/2018	22.612,50	5.427,00	28.039,50	1) ΧΑΡΜΠΙΛΙ Μ3 250 χ 19,50€, 2) ΧΑΛΙΚΙΑ ΘΡΑΥΣΤΑ Μ3 550 χ 21,50€ 3) ΑΜΜΟΣ ΘΡΑΥΣΤΗ Μ3 275 Χ 21,50€
TIM.			30/4/2018	23.650,00	5.676,00	29.326,00	1) ΑΜΜΟΣ ΘΡΑΥΣΤΗ Μ3 600 Χ 21,50€ 2) ΧΑΛΙΚΙΑ ΘΡΑΥΣΤΑ Μ3 500 Χ 21,50€

Για την εξόφληση των συναλλαγών προσκομίστηκαν αντίγραφα επιταγών με ημερομηνία λήξης τον Ιούνιο του 2021, δηλαδή τρία χρόνια μετά την ολοκλήρωση των συναλλαγών και λίγες μέρες μετά την πρόσκληση για παροχή πληροφοριών που απέστειλε ο έλεγχος της ΔΟΥ Λάρισας. Επιπλέον, οι επιταγές εισπράχθηκαν από την, μέλος του κυκλώματος έκδοσης εικονικών στοιχείων που δεν είχε συναλλαγές με την Περαιτέρω, η ΔΟΥ Λάρισας, ελέγχοντας το είδος των συναλλαγών που αποτυπώνονται στα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία και συγκεκριμένα αφορούν πώληση άμμου και χαλίκιων έκρινε ότι η εκδότρια επιχείρηση που δεν είχε μηχανήματα έργου και προσωπικό που απαιτούνται για την εξόρυξη άμμου και χαλίκιων, δεν διέθετε την απαραίτητη υποδομή και δεν μπορούσε να πραγματοποιήσει τις πωλήσεις που αποτυπώνονται στα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία. Ως εκ τούτου, η ΔΟΥ Λάρισας έκρινε ότι τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε η με λήπτρια την προσφεύγουσα, είναι εικονικά και αφορούν ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές.

Εν συνεχεία, η ΔΟΥ Κοζάνης διαπίστωσε την καταχώρηση των φορολογικών στοιχείων στα βιβλία της προσφεύγουσας, ώστε βάσιμα έκρινε ότι η προσφεύγουσα έλαβε εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές από την ανωτέρω επιχείρηση, για τις οποίες δεν είναι σύνηθες η αναγνώριση άσκησης δικαιώματος έκπτωσης δαπανών και φόρου εισροών.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, η κρίση της ΔΟΥ Κοζάνης είναι νόμιμη, βάσιμη και αιτιολογημένη και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι δεν αποδείχθηκε η εικονικότητα και η ανυπαρξία των συναλλαγών, απορρίπτεται ως αβάσιμος. Επιπλέον, αντίθετα προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας, διενεργήθηκαν στην επιχείρηση της οι ελεγκτικές επαληθεύσεις που αναλυτικά προεκτέθηκαν. Αντίθετα, η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει, ούτε έθεσε στη διάθεση του ελέγχου κανένα στοιχείο ικανό να αποδομήσει το πόρισμα του ελέγχου. Ειδικότερα, επικαλείται ότι ο νόμιμος εκπρόσωπός της επικοινωνούσε με τον κύριο και ότι η εξόφληση έγινε διατραπεζικά, στοιχεία που καταρρίφθηκαν από τον έλεγχο. Επιπλέον, αμφισβητεί την κρίση του ελέγχου σχετικά με την εκδότρια επιχείρηση, κρίση που ερείδεται στη συνθετική και συνολική αξιοποίηση όλων των επαληθεύσεων και διαπιστώσεων, όπως αναλυτικά προεκτέθηκαν, και όχι μόνο στο γεγονός αν διέθετε ή όχι εγκατάσταση λατομείου. Σύμφωνα με

την οικεία έκθεση ελέγχου, η εκδότηρια επιχείρηση δεν είχε προσωπικό, μηχανήματα έργου και την υποδομή για την πώληση των εμπορευμάτων που αποτυπώνονται στα υπό κρίση τιμολόγια.

Επειδή, σύμφωνα με τις οικείες εκθέσεις ελέγχου, η λήψη των εικονικών στοιχείων είχε ως αποτέλεσμα την αποφυγή καταβολής των αναλογούντων φόρων εισοδήματος και ΦΠΑ, καθώς η προσφεύγουσα εξέπεσε τις εικονικές δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης.

Επειδή, έχει κριθεί ότι όταν η φορολογική αρχή αποδεικνύει ότι τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία αφορούν ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές, παρέλκει η εξέταση της καλής πίστης του λήπτη.

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν απέδειξε τη συνεργασία της με συναλλακτικά υπαρκτή επιχείρηση για την πραγματοποίηση των επίμαχων συναλλαγών, μολονότι έφερε το σχετικό βάρος απόδειξης, καθώς δεν προσκομίζει προς ανταπόδειξη στοιχεία, τα οποία θα έθεταν σε αμφισβήτηση τα αποτελέσματα του διενεργηθέντος ελέγχου, ούτε απέδειξε ότι συνεργάστηκε με τρίτο πρόσωπο, ώστε στη συνέχεια να εξεταστεί ενδεχόμενη καλοπιστία της κατά τη λήψη των υπό κρίση τιμολογίων.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από 29-01-2025 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ και την **επικύρωση**:
α) της υπ' αριθμ. /30-12-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊστάμενου της ΔΟΥ Κοζάνης και
β) της υπ' αριθμ. /30-12-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01-01-2018 έως 31-12-2018, του Προϊστάμενου της ΔΟΥ Κοζάνης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας βάσει της παρούσας απόφασης:

Υπ' αριθμ. /30-12-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης
Σύνολο φόρου για καταβολή :	60.628,13€	60.628,13€

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 ΚΦΔ.

Υπ' αριθμ. /30-12-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης	Διαφορά Δήλωσης- Απόφασης
--	---------------	---------------	----------------	---------------------------

01/01/2018-31/12/2018				
Σύνολο φόρου για καταβολή :		88.077,72€	88.077,72€	88.077,72€
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση :	69.404,99€	63.150,84€	63.150,84€	6.254,15€

Το ποσό της φορολογικής οφειλής επιβαρύνεται με τόκους εκπρόθεσμης καταβολής, σύμφωνα με το άρθρο 52 του ΚΦΔ.

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

Ακριβές Αντίγραφο
 Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
 Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
 ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
 Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
 ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
 ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ 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.