



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 19/05/2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1601

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8
Ταχ. Κώδικας : 140 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312 350
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

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

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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 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 19/01/2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....» **ΑΦΜ**, έδρα στη Αττικής, οδός αρ.Τ.Κ., κύρια δραστηριότητα «.....», που τηρεί διπλογραφικό λογιστικό σύστημα κατά:

- Της υπ' αριθμ. /20-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής,

- Της υπ' αριθμ. /20-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής,

καθώς και τα υποβληθέντα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής, των οποίων ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση, καθώς και τη με ημερομηνία θεώρησης 20/12/2024 έκθεση μερικού ελέγχου εισοδήματος και Φ.Π.Α.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής.

7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 19/01/2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» ΑΦΜ η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

-Με την υπ' αριθμ./20-12-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής, προσδιορίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 29.352,64 ευρώ και πρόστιμο άρθρου 58 ν.4987/2022 ποσού 14.676,32 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 44.028,96 ευρώ.

-Με την υπ' αριθμ./20-12-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής, προσδιορίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 37.444,13 ευρώ και πρόστιμο άρθρου 58Α ν.4987/2022 ποσού 18.722,06 ευρώ, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή 56.166,19 ευρώ και υπόλοιπο φόρου για έκπτωση 13.152,29 ευρώ.

Οι ως άνω διαφορές φόρου και τα επιβληθέντα πρόστιμα προέκυψαν στο πλαίσιο διενέργειας φορολογικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων εισοδήματος, Φ.Π.Α. και ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, δυνάμει της υπ' αριθμ./23-10-2024 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσαν:

Α. Τα υπ' αριθμ. πρωτ./19-09-2024 και/01-10-2024 Δελτία Πληροφοριών της ΥΕΔΔΕ Αττικής για τις επιχειρήσεις «.....» ΑΦΜ και του ΑΦΜ αντίστοιχα, βάσει των οποίων οι εν λόγω εταιρείες είναι εκδότριες εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Β. Το υπ' αριθμ. πρωτ./03-09-2024 Δελτίο Πληροφοριών της ΥΕΔΔΕ Πάτρας για την επιχείρηση «.....» ΑΦΜ, βάσει του οποίου η εν λόγω επιχείρηση είναι εκδότρια εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Μεταξύ των επιχειρήσεων που έλαβαν εικονικά φορολογικά στοιχεία περιλαμβάνεται και η προσφεύγουσα εταιρεία «.....» ΑΦΜ, ως κατωτέρω:

Από την «.....», έλαβε:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	ΠΛΗΘΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ (€)	ΦΠΑ (€)
2018	5	71.216,00	17.091,84

Από το ΑΦΜ, έλαβε:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	ΠΛΗΘΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ (€)	ΦΠΑ (€)
2018	3	160.828,02	38.598,73

Από την «.....» ΑΦΜ, έλαβε:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	ΠΛΗΘΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ (€)	ΦΠΑ (€)
2018	1	30.000,00	7.200,00

Συγκεκριμένα:

Ως προς την επιχείρηση «.....», από την οικεία έκθεση ελέγχου-επεξεργασίας ν. 4308/2014 και ν. 4987/2022 της ΥΕΔΔΕ Αττικής, προέκυψαν τα εξής:

«ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

1. Η ελεγχόμενη δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα της φορολογικής αρχής για διάθεση λογιστικών αρχείων και συγκεκριμένα στην υπ' αριθ/19-10-21 πρόσκληση, αποστερώντας από τον έλεγχο τη δυνατότητα να προβεί σε οποιαδήποτε ελεγκτική επαλήθευση.

2. Δεν διαθέτει ιδιόκτητους αποθηκευτικούς χώρους, μηχανήματα έργου, φορτηγά αυτοκίνητα και οποιοδήποτε μεταφορικό μέσο. Προκειμένου να εμφανίσει ότι διαθέτει μηχανήματα έργου κατάρτισε συμφωνητικό με το οποίο μισθώνει μηχανήματα (ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΣΥΜΦΩΝΗΤΙΚΩΝ στη συνέχεια της παρούσας) από την εταιρεία «.....», η οποία σύμφωνα με το έγγραφο με αρ. πρωτ./15-06-2021 του υπουργείου ΥΠΟΔΟΜΩΝ ΚΑΙ ΜΕΤΑΦΟΡΩΝ, δεν διαθέτει ούτε αυτή.

Επιπλέον δεν διαθέτει τέτοια μηχανήματα ούτε ο διαχειριστής και μέλος της ελεγχόμενης κ..... ΑΦΜ

3. Επιπλέον από τα παραπάνω διαπιστωθέντα καταδεικνύεται ότι ο χώρος της έδρας ήταν ανεπαρκής για να διενεργηθούν οι κρινόμενες συναλλαγές αλλά δεν προκύπτει ούτε κάποιο άλλο μέρος στο οποίο θα μπορούσε εκεί να αποθηκευτεί η ποσότητα των εμπορευμάτων που φέρεται να πουλούσε.

4. Ο χώρος της έδρας δεν επαρκεί σύμφωνα με την κοινή λογική να διενεργεί πωλήσεις άμμου χαλικιού και γενικότερα οικοδομικών υλικών τόσο μεγάλου ύψους σε αξία.

5. Το προσωπικό που εργάστηκε για να εκτελέσει τις ιδιαίτερα μεγάλης αξίας εργασίες, δεν δύναται να θεωρηθεί επαρκές.

6. Από τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών δεν διαπιστώθηκαν καταβολές χρηματικών ποσών για την πληρωμή της μισθοδοσίας του προσωπικού που φέρεται να απασχολεί η επιχείρηση

Από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις προέκυψε ότι η ελεγχόμενη είχε συνάψει πλήθος συμβάσεων παροχής έργου με τρίτους, ιδιαίτερα μεγάλης αξίας τις οποίες δεν διέθετε τα απαραίτητα μέσα και την υλικοτεχνική υποδομή προκειμένου να εκπληρώσει τις συναλλαγές.

7. Από τις καταστάσεις φορολογικών στοιχείων πελατών - προμηθευτών προκύπτει ότι κατά τις χρήσεις 2017-2020 οι αγορές της ελεγχόμενης ανήλθαν σε χαμηλά επίπεδα σε σχέση με τις πωλήσεις της. Παρατηρείται επομένως πλήρης αναντιστοιχία αγορών - πωλήσεων.

8. Δεν υπέβαλε δήλωση φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2021, παρότι από τις δηλώσεις Φ.Π.Α. εμφανίζεται να έχει διενεργήσει συναλλαγές.

9. Διαπιστώθηκαν μεγάλες αποκλίσεις ανάμεσα στα δηλωθέντα ποσά αγορών των δηλώσεων Φ.Π.Α. και στα δηλωθέντα ποσά των καταστάσεων φορολογικών στοιχείων. Ανακρίβεια δηλώσεων Φ.Π.Α.

10. Από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις προέκυψε ότι επιχειρήσεις, οι οποίες έλαβαν φορολογικά στοιχεία από την ελεγχόμενη, έλαβαν φορολογικά στοιχεία και από την ΑΦΜ

Από την συνολική εικόνα του ελέγχου καταδεικνύεται ότι συστάθηκε κύκλωμα στο οποίο χρησιμοποιήθηκαν επιχειρήσεις χωρίς ουσιαστική συναλλακτική δραστηριότητα με μοναδικό σκοπό την έκδοση και λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων με εμπλεκόμενες διάφορες επιχειρήσεις μεταξύ αυτών την ατομική επιχείρηση του κ. που είναι ο διαχειριστής και μέλος της ελεγχόμενης «.....» με ποσοστό 98%.

11. Η ελεγχόμενη προέβη σε δήλωση έναρξης της δραστηριότητας της στις 25/10/2016, ενώ η πρώτη

κίνηση στον τραπεζικό λογαριασμό με IBAN της τράπεζας συντελέστηκε στις 13-03-2017. Το γεγονός αυτό αντίκειται στην κοινή επιχειρηματική πρακτική, η οποία υπαγορεύει ότι η επιχείρηση κατά την έναρξη της δραστηριότητας της έχει τραπεζικό λογαριασμό προκειμένου να εξυπηρετεί την εμπορική, επιχειρηματική ή επαγγελματική δραστηριότητά της. Προκύπτει δηλαδή ότι η ελεγχόμενη κατά το διάστημα από 25-10-2016 έως 12-03-2017 δεν χρησιμοποίησε το τραπεζικό σύστημα, όπως υπαγορεύει ο νόμος, προκειμένου να προβεί σε αγορές επενδυτικών και λοιπών αγαθών για την εξυπηρέτηση της δραστηριότητάς της.

12. Η ελεγχόμενη έλαβε εικονικά φορολογικά στοιχεία από την κριθείσα ως εκδότρια Α.Φ.Μ., σύμφωνα με την από 09-10-2023 έκθεση ελέγχου των υπαλλήλων της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ. Ο όπως αναφέρεται παραπάνω είναι και διαχειριστής της ελεγχόμενης.

13. Στους ανωτέρω τραπεζικούς λογαριασμούς εντοπίστηκαν ελάχιστα ποσά σε σχέση με το ποσό των δαπανών της εταιρείας (ΔΑΠΑΝΕΣ 3.143.112,90), ύψους 896.000,00 €, απευθείας καταθέσεις σε λογαριασμούς εταιριών, το αντικείμενο δραστηριότητας των οποίων θα υποδήλωνε ότι η ελεγχόμενη προέβη σε αγορές σχετικές με την άσκηση της δραστηριότητάς της.

14. Τις καταθέσεις των ποσών που συντελούνταν στους λογαριασμούς όψεως που τηρεί στις τράπεζες διαδέχονταν άμεσα σχεδόν ισόποσες αναλήψεις/μεταφορές ποσών με αποτέλεσμα το υπόλοιπο του λογαριασμού να διαμορφώνεται σε πολύ χαμηλά επίπεδα μη ικανά για την εξυπηρέτηση των λειτουργικών αναγκών μιας ενεργής επιχείρησης...

Για την προμηθεύτρια επιχείρηση της ελεγχόμενης ήτοι Α.Φ.Μ. υφίσταται από 09-10-2023 έκθεση ελέγχου των υπαλλήλων της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ σύμφωνα με την οποία η ανωτέρω οντότητα κρίθηκε εκδότρια εικονικών φορολογικών στοιχείων στο σύνολο της αξίας των συναλλαγών για τις χρήσεις 2017 έως 2020.

Λήπτρια μέρους των συγκεκριμένων εικονικών φορολογικών στοιχείων είναι η ελεγχόμενη, με Α.Φ.Μ.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΘΕΙΣΕΣ ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ

Σε βάρος της ελεγχόμενης επιχείρησης, με Α.Φ.Μ., αντικείμενο εργασιώνΣ και έδρα επί της οδού ΠΑΤΡΑ, αρμοδιότητας της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, καταλογίζουμε τις παρακάτω παραβάσεις:

ΧΡΗΣΗ 2017

[...]

ΧΡΗΣΗ 2018

Διαχειριστική περίοδος από 1-1-2018 έως 31-12-2018:

A/A	Περιγραφή Παράβασης	Πλήθος	Καθαρή Αξία
3	Εξέδωσε διακόσια σαράντα έξι (246) εικονικά, ως προς το σύνολο της συναλλαγής, φορολογικά στοιχεία, προς διάφορες επιχειρήσεις σύμφωνα με τις δραστηριότητές της, καθαρής αξίας 6.742.168,11 € πλέον Φ.Π.Α. 1.617.415,20 € συνολικής αξίας 8.359.583,31 € όπως προκύπτει από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών προμηθευτών, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,5,8,9, 10,15 Ν. 4308/14 σε συνδυασμό με τα άρθρα 55Α Ν. 4987/22 και τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 66 του 4987/22 (πρώην Ν.4174/2013 Κ.Φ.Δ.)	246	6.742.168,11 €

ΧΡΗΣΗ 2019

[...]

ΧΡΗΣΗ 2020

[...]»

Ως προς την επιχείρηση «.....» ΑΦΜ, από την έκθεση ελέγχου-έρευνας ν. 4308/2014, ν. 4172/2013, ν. 2859/2000 και ν. 4987/2022 της ΥΕΔΔΕ Πάτρας, προέκυψαν τα εξής:

«Μετά από την επεξεργασία των στοιχείων που περιήλθαν εις γνώσιν του ελέγχου, είτε από τους συναλλασσόμενους του ελεγχόμενου είτε από διάφορες άλλες υπηρεσίες (π.χ. Ενιαίος Φορέας Κοινωνικής Ασφάλισης, Γενική Γραμματεία Δημοσίων Έργων κ.ά.), ο έλεγχος έκρινε πως η ανωτέρω ελεγχόμενη οντότητα εξέδωσε συνολικά ένα (1) εικονικό φορολογικό στοιχείο για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους, συνολικής καθαρής αξίας 30.000,00€, πλέον Φ.Π.Α. 7.200,00€ και συνολικής αξίας 37.200,00€ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1 παρ. 2, 3 παρ. 1, 5 παρ. 1, 8 παρ. 1 και 11 παρ. 1 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), παράβαση που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 66 παρ.5 του Ν.4174/2013 (όπως αντικαταστάθηκε και ισχύει με το άρθρο 79 του Ν.5104/2024), και της ΠΟΛ 1252/2015.

Τα ανωτέρω φορολογικά στοιχεία κρίθηκαν εικονικά γιατί:

i. Από αυτοψία που πραγματοποίησε συνεργείο ελέγχου της υπηρεσίας μας την 28-07-2022 στη δηλωθείσα ως επαγγελματική έδρα στην οδό, στη πόλη της, Ν. Αχαΐας, δε βρέθηκε να λειτουργεί εκεί η επιχείρηση Επιπροσθέτως, από το τμήμα Μητρώου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. δεν βρέθηκε κάποια μεταβολή της επαγγελματικής εγκατάστασης των διατάξεων του άρθρου 10 παρ.3 του Ν. 4174/2013 (όπως αντικαταστάθηκε και ισχύει με το άρθρο 11 του Ν.5104/2024), σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ.1 του ν. 2859/2000.

ii. Η ελεγχόμενη οντότητα δεν ανταποκρίθηκε στην υπ' αριθ...../27-9-2022 Πρόσκληση για Διάθεση Λογιστικών Αρχείων, και δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία (βιβλία και εκδοθέντα/ληφθέντα φορολογικά στοιχεία), το καταστατικό και τυχόν τροποποιήσεις του, Συμβάσεις για τα εκτελεσθέντα έργα και τα παραστατικά εξόφλησης των τιμολογίων και οποιοδήποτε τεκμήριο αφορά τις συναλλαγές για το έτος 2018 ούτε οποιοδήποτε άλλο στοιχείο που να αποδεικνύει ότι οι συναλλαγές είναι πραγματικές.

iii. Η ελεγχόμενη οντότητα δεν είχε στην διάθεσή της το απαιτούμενο για την εκτέλεση των εργασιών μηχανολογικό εξοπλισμό ούτε είχε λάβει φορολογικά στοιχεία από άλλη επιχείρηση που να κατέχει ή εκμισθώνει μηχανήματα ή εξοπλισμό ικανά να πραγματοποιήσουν εργασίες. Με το έγγραφο με αρ. πρωτ.-/9-6-2023 το Υπουργείο Υποδομών και Μεταφορών μας ενημέρωσε πως δεν κατείχε ποτέ έως σήμερα μηχανήματα έργου.

iv. Η ελεγχόμενη οντότητα δεν είχε στην διάθεσή της το απαιτούμενο για την εκτέλεση των εργασιών εργατικό δυναμικό ούτε είχε λάβει φορολογικά στοιχεία από άλλη επιχείρηση που να έχει προσλάβει και να εκμισθώνει εργατικό δυναμικό ικανό να πραγματοποιήσει τέτοιου είδους εργασίες. Με το έγγραφο με αρ. πρωτ.-/15-9-2023 το Υπουργείο Εργασίας και Κοινωνικών Υποθέσεων μας ενημέρωσε πως για το χρονικό διάστημα από 1-1-2018 έως 31-12-2018 η ανωτέρω επιχείρηση δεν έχει ασφαλίσει προσωπικό.

v. Από τις βάσεις δεδομένων της Υπηρεσίας μας – TAXIS – ΜΥΦ, δεν προκύπτουν αγορές από την ελεγχόμενη οντότητα πρώτων υλών – παγίων – δαπανών από το εσωτερικό της χώρας που θα μπορούσαν να υποστηρίξουν εργασίες για την παροχή υπηρεσιών ή πώλησης αγαθών και από την βάση δεδομένων — Εισαγωγές δεν προκύπτουν εισαγωγές.

Από την άρση του Τραπεζικού απορρήτου δεν προκύπτουν οι ανάλογες πιστώσεις για το έτος 2018. Η επιχείρηση που έλαβε εικονικά φορολογικά στοιχεία κατά το φορολογικό έτος 2018 είναι και η κάτωθι δικής σας ελεγκτικής αρμοδιότητας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, ημερομηνία έναρξης την 19-5-2015 και χωρίς να έχει προβεί σε δήλωση διακοπής εργασιών μέχρι σήμερα. Η επιχείρηση έχει έδρα στην οδό, Ν. ΑΤΤΙΚΗΣ.

Από την Υπηρεσία μας επιδόθηκε στις 28-11-2022 στον διαχειριστή της ανωτέρω οντότητας κύριο Καράμπελα Φώτιο το υπ'αρίθμ.-/11-11-2022 Αίτημα Χορήγησης Πληροφοριών, όπου με το οποίο

ζητήσαμε εντός δέκα (10) ημερών από την κοινοποίηση του Αιτήματος να προσκομισθούν τα κάτωθι:

1. Ακριβή φωτοαντίγραφα των φορολογικών στοιχείων εκδόσεως της επιχείρησης ετών 2018, 2019 και 2020, όπως προκύπτει ότι έχετε λάβει από τη βάση των δεδομένων (TAXIS/ΜΥΦ) της Υπηρεσίας μας. Αναλυτικότερα, σύμφωνα με τις υποβληθείσες καταστάσεις άρθρου 14 Ν.4174/2013 αντισυμβαλλομένων, προκύπτει ότι λάβατε τα παρακάτω φορολογικά στοιχεία εκδόσεως με ΑΦΜ κατά χρήση ως ακολούθως:

Χρήση	Αξία (€)	Φ.Π.Α. (€)	Συνολική Αξία (€)	Αριθμός Φορολογικών Στοιχείων
2018	30.000,00 €	7.200,00 €	37.200,00 €	1

2. Βιβλία στα οποία αποτυπώνονται τα ανωτέρω Φορολογικά Στοιχεία.

3. Δηλώσεις Φ.Π.Α. για τους αντίστοιχους μήνες στους οποίους αποτυπώνονται τα ανωτέρω φορολογικά στοιχεία.

4. Πρωτότυπα παραστατικά εξόφλησης.

5. Έγγραφες εξηγήσεις για τον τρόπο επικοινωνίας με την ελεγχόμενη επιχείρηση και για τον τρόπο μεταφοράς των εμπορευμάτων.

Η ελεγχόμενη οντότητα δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημά μας».

Ως προς την επιχείρηση ΑΦΜ, ο έλεγχος έκρινε τις ως άνω συναλλαγές ως υπαρκτές, λόγω εξόφλησής τους με τραπεζικό μέσο πληρωμής.

Εν συνεχεία ο Προϊστάμενος του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής, στον οποίο διαβιβάστηκαν τα προαναφερόμενα Δελτία πληροφοριών των ΥΕΔΔΕ Αττικής και Πάτρας, εξέδωσε την υπ' αριθμ. /23-10-2024 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου για την προσφεύγουσα επιχείρηση με ελεγχόμενη περίοδο 01/01/2018 – 31/12/2018 και διενεργήθηκε έλεγχος αποκλειστικά των σχετικών με τα διαλαμβανόμενα στα ανωτέρω Δελτία Πληροφοριών. Από την προσφεύγουσα ζητήθηκε, με αίτημα του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ., να προσκομίσει τα εξής:

1. Στοιχεία προσδιορισμού της έδρας και λοιπών εγκαταστάσεων (τίτλος ιδιοκτησίας ή συμφωνητικό μίσθωσης ή υπομίσθωσης, νομίμως θεωρημένο).

2. Αναλυτικά τηρούμενα βιβλία της ελεγχόμενης φορολογικής περιόδου.

3. Τα φορολογικά στοιχεία εκδόσεως των επιχειρήσεων «.....» Α.Φ.Μ., «.....» ΑΦΜ και ΑΦΜ

4. Παραστατικά εξόφλησης των συγκεκριμένων φορολογικών στοιχείων, αντίγραφα συμβάσεων και οποιοδήποτε στοιχείο αποδεικνύει την διενέργεια των συναλλαγών αυτών.

Η ελεγχόμενη επιχείρηση προσκόμισε μέρος των ζητηθέντων.

Από τον έλεγχο των προσκομισθέντων από την προσφεύγουσα, διαπιστώθηκε ότι αυτή έλαβε και καταχώρισε στα τηρούμενα βιβλία της τα κάτωθι εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 79 παρ. 4 του Κ.Φ.Δ., τιμολόγια:

Α/Α	Τ.Π.Υ.	ΑΦΜ	ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΟ
1	ΣΕΙΡΑ Β /31-01-2018	.....	.....	10.825,00	2.598,00	13.423,00
2	ΣΕΙΡΑ Β ... /01-03-2018	.....	.....	12.375,00	2.970,00	15.345,00
3	ΣΕΙΡΑ Γ ... /01-03-	.....	.....	27.816,00	6.675,84	34.491,84

	2018					
4	ΣΕΙΡΑ Β .../10-04-2018	.....	.....	10.800,00	2.592,00	13.392,00
5	ΣΕΙΡΑ Β .../30-04-2018	.....	.....	9.400,00	2.256,00	11.656,00
6	.../31-01-2018	.....	.....	63.806,76	15.313,62	79.120,38
7	.../28-02-2018	.....	.....	66.827,19	16.038,53	82.865,72
8	.../31-03-2018	.....	.....	30.194,07	7.246,58	37.440,65
9	.../22-12-2018	.....	.....	30.000,00	7.200,00	37.200,00
			ΣΥΝΟΛΑ	262.044,02	62.890,56	324.934,58

Βάσει των ως άνω διαπιστώσεων του ελέγχου εκδόθηκε το με αριθμό/2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, επί του οποίου η προσφεύγουσα υπέβαλε το υπ' αριθμ. ΕΙ/12-12-2024 έγγραφο υπόμνημα. Ο έλεγχος εκτιμώντας τα προσκομισθέντα, διαπίστωσε ότι τα φορολογικά στοιχεία εκδόσεως καθαρής αξίας 160.828,02 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 38.598,73 ευρώ, είχαν εξοφληθεί με τραπεζικό μέσο πληρωμής και αφορούσαν υπαρκτή συναλλαγή και έγινε δεκτό ότι η επιχείρηση τελούσε σε καλή πίστη. Αντίθετα δεν έγιναν δεκτές οι αιτιάσεις της προσφεύγουσας κατά το μέρος που αφορούσαν τις επιχειρήσεις «.....» και «.....». Κατόπιν αυτών ο παραπάνω πίνακας ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων διαμορφώθηκε ως εξής:

A/A	Τ.Π.Υ.	ΑΦΜ	ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΟ
1	ΣΕΙΡΑ Β .../31-01-2018	.....	.....	10.825,00	2.598,00	13.423,00
2	ΣΕΙΡΑ Β ....01-03-2018	.....	.....	12.375,00	2.970,00	15.345,00
3	ΣΕΙΡΑ Γ .../01-03-2018	.....	.....	27.816,00	6.675,84	34.491,84
4	ΣΕΙΡΑ Β .../10-04-2018	.....	.....	10.800,00	2.592,00	13.392,00
5	ΣΕΙΡΑ Β ...1/30-04-2018	.....	.....	9.400,00	2.256,00	11.656,00
9	.../22-12-2018	.....	.....	30.000,00	7.200,00	37.200,00
			ΣΥΝΟΛΑ	101.216,00	24.291,84	125.507,84

Το ως άνω ποσό των 101.216,00 ευρώ προστέθηκε ως λογιστική διαφορά στα δηλωθέντα φορολογητέα κέρδη του οικείου φορολογικού έτους. Στη φορολογία Φ.Π.Α., από τις φορολογητέες εισροές αφαιρέθηκε το ποσό της καθαρής αξίας των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων ύψους 101.216,00 ευρώ.

Βάσει των τελικών αυτών αποτελεσμάτων συντάχθηκαν οι με ημερομηνία θεώρησης 20/12/2024 εκθέσεις ελέγχου και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

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

1ος ισχυρισμός: Είναι παράνομος ο σε βάρος της καταλογισμός φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α., λόγω εσφαλμένης ερμηνείας και εφαρμογής του άρθρου 79 παρ. 4 του ν. 5104/2024 - στο μέτρο που κρίθηκε ότι τα φορολογικά στοιχεία ήταν εικονικά ως προς τη συναλλαγή.

Συγκεκριμένα ισχυρίζεται ότι:

«στο πλαίσιο του ελέγχου προσκομίστηκαν αδιάσειστα στοιχεία, εκ των οποίων προέκυπτε πέραν πάσης αμφιβολίας ότι οι ελεγχόμενες συναλλαγές είχαν πραγματοποιηθεί και ότι ουδεμία εικονικότητα ως προς τη συναλλαγή δεν υφίστατο για τα επίμαχα τιμολόγια..

Σε κάθε δε περίπτωση, εάν ήθελε υποτεθεί ότι υφίσταται η όποια εικονικότητα των τιμολογίων, αυτή δεν θα μπορούσε παρά μόνο να αφορά στο πρόσωπο των εκδοτριών εταιρειών με αποτέλεσμα να μην συντρέχει καν περίπτωση εικονικότητας ως προς τον λήπτη...

Εξάλλου, για την στοιχειοθέτηση εικονικότητας ως προς το πρόσωπο του εκδότη θα πρέπει να τεκμηριώνεται έλλειψη καλής πίστης εκ μέρους του λήπτη του στοιχείου...

(α) όσον αφορά τις συναλλαγές μας με τη

... Επειδή, λοιπόν η εταιρεία μας δεν είχε στη διάθεσή της τα απαιτούμενα μέσα για τη διεκπεραίωση των εργασιών που είχε αναλάβει έναντι των αναδόχων του έργου, ήτοι της Κοινοπραξίας «.....» και της εταιρείας «.....», συμβληθήκαμε με την εταιρεία, η οποία ανέλαβε αφενός τη μεταφορά υλικών στο εν λόγω έργο από τα, όπως αυτό προκύπτει από το από 1.12.2017 Ιδιωτικό Συμφωνητικό Εργασιών μεταξύ ημών και την εν λόγω εταιρεία (Σχετ. 1), το οποίο συμπεριλήφθηκε στην υπ' αρ. Κατάσταση Συμφωνητικών της παραγράφου 16 του άρθρου 8 ν. 1882/90 (Σχετ. 2). Αφετέρου μας εκμίσθωσε τα απαιτούμενα μηχανήματα (καθόσον η εταιρεία μας δεν είχε στην κατοχή της τέτοια, πρβλ. και σελ. 5 -6 την Έκθεση Ελέγχου του 2ου ΕΛΚΕ Αττικής όπου πουθενά δεν αναφέρεται η κατοχή εκ μέρους μας μηχανολογικού εξοπλισμού) προκειμένου να μπορέσουμε να εκπληρώσουμε τις αναληφθείσες έναντι των αναδόχων του έργου χωματουργικές εργασίες...

Το σύνολο των ως άνω τιμολογίων, η εταιρεία μας το εξόφλησε με τραπεζικό μέσο πληρωμής, ήτοι με την υπ' αρ. επιταγή ποσού 36.000€, την υπ' αρ. επιταγή ποσού 30.000€ και την επιταγή ποσού 22.000€ (όπως αναφέρεται στην οικεία Καρτέλα Συναλλασσομένου, Σχετ. 10)...

Επίσης, το ότι οι εργασίες που είχαμε αναλάβει πραγματοποιήθηκαν προκύπτει από τις πιστοποιήσεις που εξέδωσε η «Κ.....» για το ελεγχόμενο έτος...

β) όσον αφορά τη συναλλαγή μας με την

Όπως αναφέραμε η συνεργασία μας με την αφορούσε τη διενέργεια επίσης χωματουργικών εργασιών στο έργο - ΚΥΠ (..... No) ΣΥΣΤΗΜΑ ΔΥΤΙΚΗΣ ΣΤΕΡΕΑΣ - Σ/Ζ και συγκεκριμένα στην περιοχή στο Δημοτικό Διαμέρισμα, στο οποίο ανάδοχος ήταν η εταιρεία

Για τις εν λόγω εργασίες που ανέλαβε η εξέδωσε προς την εταιρεία μας το υπ' αρ. .../22.12.2018 τιμολόγιο, ποσού 30.000€ πλέον ΦΠΑ 7.200€ (Σχετ. 19), στο οποίο διενεργήθηκε παρακράτηση 20%, ποσού 900€, το οποίο δηλώσαμε και αποδώσαμε νομίμως και εμπροθέσμως με την υπ' αρ. Δήλωση Απόδοσης Παρακρατούμενου Φόρου Εισοδήματος (περ. δ' της παρ. 1 του άρθρου 64 Ν. 4172/2013) (Σχετ. 20).

Το εν λόγω τιμολόγιο καταχωρήθηκε στα βιβλία της εταιρείας μας, όπως προκύπτει από την Καρτέλα Συναλλασσομένου (Σχετ. 21) και η εξόφλησή του έγινε με τραπεζικά εμβάσματα από το λογαριασμό που τηρεί η εταιρεία μας στην, όπως προκύπτει επίσης από την ίδια ως άνω αναφερόμενη Καρτέλα Συναλλασσομένου...

Αν ήθελε υποτεθεί ότι υφίστατο οποιαδήποτε εικονικότητα, αυτή δεν θα μπορούσε παρά να αφορά το πρόσωπο του εκδότη. Ωστόσο, και δεδομένης της καλής πίστης της εταιρείας μας, και στην περίπτωση αυτή θα έπρεπε να αναγνωριστεί προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα μας η αντίστοιχη δαπάνη και να εκπέσει ο οικείος ΦΠΑ από τον ΦΠΑ εκροών μας.

2^{ος} ισχυρισμός: Παράνομες οι προσβαλλομένες πράξεις λόγω έλλειψης αιτιολογίας - Μη απόδειξη της εικονικότητας των συναλλαγών.

3^{ος} ισχυρισμός: Εσφαλμένος υπολογισμός του καταλογισθέντος σε βάρος της φόρου εισοδήματος.

4^{ος} ισχυρισμός: Εσφαλμένος ο υπολογισμός του προσδιορισθέντος σε βάρος της ΦΠΑ.

Συγκεκριμένα ισχυρίζεται ότι:

«Με τη δεύτερη προσβαλλομένη καταλογίζεται σε βάρος μας ΦΠΑ συνολικού ποσού 56.166,19€, ο οποίος αντιστοιχεί σε ποσό κυρίου φόρου 37.444,13€ και πρόστιμα του άρθρου 58Α ΚΦΔ ποσού

18.722, 06€.

Εντούτοις, δεδομένου ότι ο ΦΠΑ που αντιστοιχούσε στα κρίσιμα τιμολόγια ανερχόταν σε συνολικό ποσό 24.291,84€, το ποσό αυτό θα έπρεπε να μου καταλογιστεί ως κύριος φόρος και επί τη βάση αυτού να υπολογιστεί και το πρόστιμο του άρθρου 58Α ΚΦΔ.

Το ότι ο έλεγχος έχει εσφαλμένα υπολογίσει το ποσό ΦΠΑ που μας έχει καταλογίσει προκύπτει και από την ίδια την ανάλυση που περιλαμβάνεται στην υπ' αρ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ. Ειδικότερα, ενώ αναγνωρίζει πιστωτικό υπόλοιπο 13.152,29€ δεν το αφαιρεί από το ποσό του καταλογισμού».

Προς επίρρωση των ισχυρισμών της επικαλείται και προσκομίζει, μεταξύ άλλων, τα κάτωθι στοιχεία τα οποία έχουν ήδη προσκομιστεί και εξεταστεί από τη φορολογική αρχή:

- Τα υπό κρίση τιμολόγια παροχής υπηρεσιών εκδόσεως των επιχειρήσεων «..... και «.....».
- Ιδιωτικά συμφωνητικά ανάθεσης έργου και μίσθωσης μηχανημάτων με τις ως άνω εταιρείες.
- «Καρτέλες Συναλλασσόμενου» των παραπάνω εταιρειών.
- Καταστάσεις Συμφωνητικών παρ. 16 άρθρου 8 ν. 1882/1990.

Επειδή, με το άρθρο 5 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) 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 αποστέλλόμενα αποθέματα είτε έχουν τιμολογηθεί είτε όχι. Ομοίως παρακολουθεί τα αποθέματά της σε χώρους τρίτων ή τα αποθέματα τρίτων σε δικούς της χώρους. Κατ' ελάχιστο, για τις διακινήσεις αυτές παρακολουθούνται: α) η πλήρης επωνυμία ή το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση και ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) του εμπλεκόμενου μέρους, β) η ποσότητα και το είδος των διακινούμενων αγαθών, και γ) η ημερομηνία που έγινε η διακίνηση.

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, με το άρθρο 15 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι: «**1.** Η αυθεντικότητα της προέλευσης, η ακεραιότητα του περιεχομένου και η αναγνωσιμότητα του τιμολογίου που λαμβάνεται ή εκδίδεται από την οντότητα, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, διασφαλίζεται από το χρόνο της έκδοσής του έως τη λήξη της περιόδου διαφύλαξής του. **2.** Κάθε οντότητα οφείλει να εφαρμόζει τα κατάλληλα στις περιστάσεις μέτρα διασφάλισης της αυθεντικότητας της προέλευσης, της ακεραιότητας του περιεχομένου και της αναγνωσιμότητας του τιμολογίου. Αυτό μπορεί να επιτυγχάνεται με οποιεσδήποτε δικλίδες της οντότητας δημιουργούν αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία (αλυσίδα) τεκμηρίων που συνδέουν κάθε τιμολόγιο με τη σχετική προμήθεια αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, και αντίστροφα.»

Επειδή, με το άρθρο 13 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

«**1.** Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία και για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων της φορολογικής νομοθεσίας. Για την εφαρμογή του Κώδικα, 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».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 79 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

«**Άρθρο 79 Εγκλήματα φοροδιαφυγής**

5. [...] Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρεία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του Κώδικα ως ανακριβή. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. Δεν είναι εικονικό για τον λήπτη το φορολογικό στοιχείο το οποίο αφορά πραγματική συναλλαγή, αν το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο στοιχείο[...].»

Επειδή, με το άρθρο 76 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι: «

Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.

Επειδή, με το άρθρο 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, με το άρθρο 21 του ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) ορίζεται ότι: «1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.):

«Άρθρο 30. Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου

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.

Άρθρο 32. Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου

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,....

Άρθρο 49 Πράξη Προσδιορισμού του φόρου

1. Με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου ο Προϊστάμενος ΔΟΥ εκδίδει πράξη προσδιορισμού του φόρου για χρονική περίοδο που δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερη από μία διαχειριστική περίοδο...».

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση ΣτΕ 1404/2015: «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 απόφαση ΣτΕ 1238/2018, 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, σύμφωνα με την απόφαση ΣΤΕ 972/2020, κρίθηκε ότι:

6. Επειδή, όπως προκύπτει από την αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση, η συναλλαγή, για την οποία είχαν εκδοθεί τα επίμαχα τιμολόγια ήταν υπαρκτή, γεγονός που ουδέποτε αμφισβητήθηκε και από την φορολογική αρχή. Το σύνολο, εξάλλου, του τιμήματος εξοφλήθηκε μέσω τραπεζικών επιταγών, εκδόσεως της, Με τα δεδομένα αυτά, προκύπτει ότι κατ' αρχήν συνέτρεχε καλή πίστη στο πρόσωπο της αναιρεσείουσας εταιρείας ως προς το πρόσωπο του αλλοδαπού εκδότη των εκδοθέντων για τη συγκεκριμένη συναλλαγή τιμολογίων, με συνέπεια να μη στοιχειοθετείται η αποδοθείσα στην αναιρεσείουσα παράβαση υπό την ισχύ των διατάξεων του ν. 2523/1977. [Πρβλ. και τη μεταγενέστερη διάταξη του άρθρου 55 παρ. 2 περ. γ υποπερ. ββ του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, Α' 170), κατά την οποία, ανεξαρτήτως αν θα μπορούσε να εφαρμοσθεί στην προκειμένη περίπτωση ως περιέχουσα ευνοϊκότερη ρύθμιση έναντι των διατάξεων του ν.2523/1977, «Όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, ... εάν ο λήπτης του στοιχείου έχει εξοφλήσει μέσω πιστωτικού ιδρύματος ή αξιόγραφων πλήρως την αξία του τιμολογίου και τον αναλογούντα φόρο προστιθέμενης αξίας στον εκδότη του στοιχείου και καταθέσει στη Φορολογική Διοίκηση τα σχετικά παραστατικά με αναφορά στο εικονικό στοιχείο τεκμαίρεται ότι τελούσε σε καλή πίστη και δεν επιβάλλεται πρόστιμο στον λήπτη».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1071/2015 με θέμα «Κοινοποίηση της με αριθμό 170/2014 Γνωμοδότησης του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, κατά το μέρος που έγινε δεκτή, αναφορικά με τη δυνατότητα του λήπτη φορολογικού στοιχείου, εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη, να εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδά του τις δαπάνες που αναγράφονται σε αυτό», ορίζεται ότι:

«Σας κοινοποιούμε συνημμένα για ενημέρωσή σας απόσπασμα της αναφερόμενης στο θέμα υπ' αριθ. 170/2014 Γνωμοδότησης του Β' Τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, η οποία και έγινε δεκτή μόνο ως προς το πρώτο ερώτημα από τη Γενική Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, δηλαδή κατά το μέρος που αφορά τη δυνατότητα του καλόπιστου λήπτη εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικού στοιχείου να εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδά του τις δαπάνες που αναγράφονται σε αυτό, όταν δεν αμφισβητείται η πραγματοποίηση της συναλλαγής και παρακαλούμε για την ανάλογη εφαρμογή κατά περίπτωση. Σύμφωνα με την ομόφωνη γνώμη του Β' Τμήματος του Ν.Σ.Κ. έγινε δεκτό ότι:
Α. Στο πρώτο ερώτημα ότι ο καλής πίστεως λήπτης φορολογικού στοιχείου, εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη (δηλαδή ο καλοπίστως αγνοών την εν λόγω εικονικότητα) δύναται να εκπέσει τη σχετική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά του, ενώ, αντιθέτως, τούτο είναι ανεπίτρεπτο για τον κακής πίστεως λήπτη του ως άνω φορολογικού στοιχείου.».

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1097/2016 Εγκύκλιο της ΓΓΔΕ, 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», ορίζεται ότι: «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, από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από την ΥΕΔΔΕ Αττικής, φορολογικών ετών 2017-2021, στην εταιρεία με την επωνυμία «.....» ΑΦΜ, διαπιστώθηκε ότι η ανωτέρω εταιρεία, κατά τη χρονική περίοδο 01/01/2018 ως 31/12/2018, εξέδωσε διακόσια σαράντα έξι (246) εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 6.742.168,11 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 1.617.415,20 ευρώ. Μεταξύ των επιχειρήσεων που έλαβαν εικονικά φορολογικά στοιχεία περιλαμβάνεται και η προσφεύγουσα εταιρεία «.....» ΑΦΜ Επιπλέον από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από την ΥΕΔΔΕ Πάτρας για το φορολογικό έτος 2018 στην εταιρεία με την επωνυμία «.....» ΑΦΜ, διαπιστώθηκε ότι αυτή, κατά τη χρονική περίοδο 01/01/2018 ως 31/12/2018, εξέδωσε ένα (1) εικονικό φορολογικό στοιχείο για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους, καθαρής αξίας 30.000,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 7.200,00 ευρώ, προς την προσφεύγουσα εταιρεία «.....»

Επειδή, ο έλεγχος που διενεργήθηκε εν συνεχεία από το 2^ο ΕΛΚΕ Αττικής, διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα, για τη φορολογική περίοδο από 01/01/2018 έως 31/12/2018 ζήτησε, έλαβε και καταχώρισε στα τηρούμενα βιβλία της έξι (6) εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 79 παρ.4 του Κ.Φ.Δ., συνολικής καθαρής αξίας 101.216,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α 24.291,84 ευρώ, εκδόσεως των εταιρειών «.....» ΑΦΜ και» ΑΦΜ, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 13§1 του ίδιου νόμου καθώς και του άρθρου 5 των Ε.Λ.Π.

Επειδή, σύμφωνα με την πάγια νομολογία του ΣτΕ, 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 το φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο (ΣτΕ 506/08-02-2012), σε περίπτωση δε, αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο), δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα

καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (ΣΤΕ 3336/2015, ΣΤΕ 1405/2015, ΣΤΕ 4629/2014, ΣΤΕ 4473/2014, ΣΤΕ 721/2014, ΣΤΕ 4328/2013, ΣΤΕ 533/2013).

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

Επειδή, ως προς τις εκδότριες «.....» και «.....», ο έλεγχος απέδειξε ότι ήταν, κατά τις κρινόμενες χρήσεις, πρόσωπα φορολογικώς μεν υπαρκτά, υπό την έννοια ότι διέθεταν ΑΦΜ και είχαν προβεί σε δήλωση έναρξης επαγγέλματος, πλην, όμως, κατ' ουσίαν συναλλακτικώς ανύπαρκτα, κατ' εκτίμηση της συνολικής συναλλακτικής τους συμπεριφοράς. Δε διέθεταν επίσης την απαραίτητη υλικοτεχνική υποδομή, ούτε το κατάλληλο προσωπικό ώστε να είναι σε θέση να εκπληρώσουν τις επίμαχες συναλλαγές. Ως εκ τούτου, η προσφεύγουσα, λήπτρια των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, είχε το βάρος της απόδειξης της αλήθειας της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτής και της φερομένης, σε κάθε περίπτωση, ως εκδότριας, έτσι όπως περιγράφεται στα τιμολόγια (ΣΤΕ 506/2012, ΣΤΕ 116/2013, ΣΤΕ 1238/2018)

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε ικανά αποδεικτικά στοιχεία από τα οποία να προκύπτει ότι οι επίμαχες συναλλαγές πραγματοποιήθηκαν, ο ισχυρισμός της περί υπαρκτών συναλλαγών απορρίπτεται ως αβάσιμος και αναπόδεικτος.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι εξόφλησε το σύνολο των ποσών των επίδικων τιμολογίων με τραπεζικό μέσο πληρωμής.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών της επικαλείται και προσκομίζει τα κάτωθι:

Για τις συναλλαγές με την «.....», προσκομίζει αντίγραφο κίνησης του υπ' αριθμ. λογαριασμού της τράπεζας για τη χρονική περίοδο 26/11/2021 έως 21/12/2021, υποδεικνύοντας χρεωστικές κινήσεις με αιτιολογία «.....» ποσού 36.000,00 ευρώ και 22.000,00 ευρώ στις 07/12/2021 και 30.000,00 ευρώ στις 21/12/2021, χωρίς να παρέχονται περαιτέρω αποδεικτικά στοιχεία, όπως τα σώματα των επιταγών, ή οιοδήποτε άλλο στοιχείο. Τα εν λόγω είχαν ήδη προσκομιστεί και εξεταστεί από τον έλεγχο.

Από την οικεία έκθεση ελέγχου-επεξεργασίας ν. 4308/2014 και ν. 4987/2022 της ΥΕΔΔΕ Αττικής για την εκδότρια «.....», προέκυψε δε ότι «*τις καταθέσεις των ποσών που συντελούνταν στους λογαριασμούς όψεως που τηρεί στις τράπεζες, διαδέχονταν άμεσα σχεδόν ισόποσες αναλήψεις/μεταφορές ποσών με αποτέλεσμα το υπόλοιπο του λογαριασμού να διαμορφώνεται σε πολύ χαμηλά επίπεδα μη ικανά για την εξυπηρέτηση των λειτουργικών αναγκών μιας ενεργής επιχείρησης*».

Για τις συναλλαγές με την «.....», με το υπ' αριθμ. πρωτ./23-01-2025 συμπληρωματικό υπόμνημα, η προσφεύγουσα επισύναψε στην εφαρμογή elenxis αντίγραφα τραπεζικών παραστατικών της που αφορούν σε εξερχόμενα εμβάσματα το έτος 2019 από τραπεζικό λογαριασμό της «.....» προς τραπεζικό λογαριασμό της «.....» ποσού 15.000,00 ευρώ, 6.000,00 ευρώ και 23.000,00 ευρώ στις 04/04/2019, 04/03/2019 και 22/03/2019 αντίστοιχα.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση η κρίση περί της εικονικότητας μιας εμπορικής συναλλαγής πρέπει να στηρίζεται στη συνολική αξιολόγηση και εκτίμηση όλων μαζί των στοιχείων που επικαλείται και προσκομίζει η φορολογική αρχή και όχι στην εκτίμηση μεμονωμένα κάθε αποδεικτικού στοιχείου (ΣΤΕ 2223/95). Συνεπώς, η επικαλούμενη από την προσφεύγουσα εξόφληση των επίμαχων τιμολογίων με τραπεζικά μέσα πληρωμής, δεδομένης της εικονικότητας και της συναλλακτικής ανυπαρξίας των εκδοτριών επιχειρήσεων, δεν μπορεί από μόνη της να αποδείξει το πραγματικό των υπό κρίση συναλλαγών αλλά ούτε και την καλή πίστη της προσφεύγουσας.

Επειδή, άλλωστε, η καλή πίστη του λήπτη των φορολογικών στοιχείων αφορά τις περιπτώσεις κατά τις οποίες η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη και όχι περιπτώσεις όπως η προκείμενη, κατά την οποία οι συναλλαγές ήταν εικονικές στο σύνολό τους.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, η επίκληση της καλής πίστης δεν αρκεί από μόνη της, αλλά ο συναλλασσόμενος οφείλει να την αποδεικνύει με οποιονδήποτε πρόσφορο τρόπο. Εν προκειμένω, η προσφεύγουσα, που φέρει το βάρος απόδειξης της καλής της πίστης, δεν απέδειξε αυτήν ούτε κατά τη λήψη των επίδικων στοιχείων, ούτε όμως απέδειξε με οποιοδήποτε τρόπο ότι πραγματοποιήθηκαν οι φερόμενες ως συντελεσθείσες συναλλαγές από τον εκδότη των τιμολογίων (ΣτΕ 721/2014, 1313/2013).

Επειδή, από τα συμπεράσματα των εκθέσεων ελέγχου των ΥΕΔΔΕ Αττικής και Πατρών, αναφορικά με τη συναλλακτική ανυπαρξία των εκδοτριών εταιρειών, αλλά και τη συναλλακτική συμπεριφορά της προσφεύγουσας, προκύπτει ότι στην υπό κρίση περίπτωση στοιχειοθετούνται πλήρως οι αποδιδόμενες παραβάσεις περί λήψεως, από την προσφεύγουσα εταιρεία, εικονικών φορολογικών στοιχείων κατά το φορολογικό έτος 2018.

Συνεπώς, οι διαπιστώσεις του ελέγχου ως προς την εικονικότητα των επίμαχων τιμολογίων στο σύνολο της συναλλαγής, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες και ο αντίθετος ισχυρισμός της προσφεύγουσας, κρίνεται ως αβάσιμος.

Επειδή, ως προς τον τέταρτο ισχυρισμό περί εσφαλμένου υπολογισμού του προσδιορισθέντος σε βάρος της ΦΠΑ, το σύνολο του φόρου για καταβολή, το υπόλοιπο για έκπτωση και οι σχετικές διαφορές επαναπροσδιορίζονται με την παρούσα ως εξής:

			Υπόλοιπο περιόδου				Εκκαθάριση φόρου				Διαφορές		Πρόστιμο άρθρου 58Α
	Πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης περιόδου		Δήλωσης		ΔΕΔ		Υπόλοιπο Δήλωσης		Υπόλοιπο ΔΕΔ				
Μήνας	Δήλωσης	ΔΕΔ	Χρεωστικό	Πιστωτικό	Χρεωστικό	Πιστωτικό	Χρεωστικό	Πιστωτικό	Χρεωστικό	Πιστωτικό	Σωρευτική μείωση Π/Υ	Ποσό προς καταβολή	
Ιανουάριος	37.937,60	37.937,60		11.305,84		8.707,84		49.243,44		46.645,44	2.598,00		
Φεβρουάριος	49.243,44	46.645,44	26.714,51		26.714,51			22.528,93		19.930,93	2.598,00		
Μάρτιος	22.528,93	19.930,93		19.864,13		10.218,29		42.393,06		30.149,22	12.243,84		
Απρίλιος	42.393,06	30.149,22	17.541,52		22.389,52			24.851,54		7.759,70	17.091,84		
Μάιος	24.851,54	7.759,70	15.021,55		15.021,55			9.829,99	7.261,85			7.261,85	3.630,93
Ιούνιος	9.829,99	0,00	329,73		329,73			9.500,26	329,73			329,73	164,87
Ιούλιος	9.500,26	0,00		21.945,56		21.945,56		31.445,82		21.945,56	9.500,26		
Αύγουστος	31.445,82	21.945,56	14.406,98		14.406,98			17.038,84		7.538,58	9.500,26		
Σεπτέμβριος	17.038,84	7.538,58		23.782,77		23.782,77		40.821,61		31.321,35	9.500,26		
Οκτώβριος	40.821,61	31.321,35	33.996,39		33.996,39			6.825,22	2.675,04			2.675,04	1.337,52
Νοέμβριος	6.475,60	0,00		9.359,19		9.359,19		15.834,79		9.359,19	6.475,60		

Δεκέμβριος	15.834,79	9.359,19		23.261,74		16.061,74		39.096,53		25.420,93	13.675,60		
Σύνολο διαφορών											13.675,60	10.266,62	5.133,31

Ανάλυση	Δήλωσης	ΔΕΔ	Διαφορά
Αξία φορολογητέων εκροών	2.063.613,26	2.063.613,26	
Αξία φορολογητέων εισροών	2.069.989,22	1.968.773,22	101.216,00
Φόρος εκροών	495.267,19	495.267,19	
Υπόλοιπο φόρου εισροών	534.713,34	510.421,50	24.291,84
Πιστωτικό υπόλοιπο	39.096,53	25.420,93	13.675,60
Χρεωστικό υπόλοιπο	0,00	10.266,62	10.266,62
Πρόστιμο άρθρου 58Α ΚΦΔ		5.133,31	5.133,31
Σύνολο φόρου για καταβολή		15.399,93	15.399,93
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	39.096,53	25.420,93	13.675,60

Αποφασίζουμε

Τη μερική αποδοχή της υπ' αριθμ./19-01-2025 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» ΑΦΜ σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό και:

- την επικύρωση της υπ' αριθμ./2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής,
- την τροποποίηση της υπ' αριθμ./2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής,

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

Φορολογικό έτος 2018

- Η υπ' αριθμ...../2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος:

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ (ΔΗΛΩΣΗΣ-ΔΕΔ)
Φορολογητέα κέρδη		76.342,63	177.558,63	177.558,63	101.216,00
ή ζημιά					
Φόρος	Πιστωτικό ποσό	22.574,18			29.352,64
	Χρεωστικό ποσό		6.778,46	6.778,46	
Πλέον: Προκαταβολή φόρου τρέχοντος φορολογικού έτους					
Πλέον: Τέλος επιτηδεύματος (άρθρο 31 ν.3986/2011)		1.000,00	1000,00	1000,00	
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας άρθρο 58 ΚΦΔ			14.676,32	14.676,32	14.676,32
Σύνολο φόρων, τελών & εισφορών	για καταβολή		22.454,78	22.454,78	22.454,78
	για επιστροφή	21.574,18			21.574,18

- Η υπ' αριθμ./2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α.:

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ (ΔΗΛΩΣΗΣ-ΔΕΔ)
Αξία φορολογητέων εκροών	2.063.613,26	2.063.613,26	2.063.613,26	
Αξία φορολογητέων εισροών	2.069.989,22	1.968.773,22	1.968.773,22	101.216,00
Φόρος εκροών	495.267,19	495.267,19	495.267,19	
Υπόλοιπο φόρου εισροών	534.713,34	510.421,50	510.421,50	24.291,84
Πιστωτικό υπόλοιπο	39.096,53	52.598,44	25.420,93	13.675,60
Χρεωστικό υπόλοιπο		37.444,13	10.266,62	10.266,62

Πρόστιμα άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ.			18.722,06	5.133,31	5.133,31
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα					
Σύνολο φόρου για καταβολή			56.166,19	15.399,93	15.399,93
Υπόλοιπο φόρου	για έκπτωση	39.446,15	52.598,44	25.420,93	13.675,60
	για επιστροφή				

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στην υπόχρεη εταιρεία.

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.