



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 20/05/2025

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός Απόφασης: 1662

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213-1312 350

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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

γ. της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

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

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

4. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία, νομίμως εκπροσωπούμενη, με έδρα στην, κατά: α) της υπ' αριθ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, β) της υπ' αριθ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018 και γ) της υπ' αριθ.πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 53 του ν.5104/2024, φορολογικού έτους 2024, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω οριστικές πράξεις του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., των οποίων ζητείται η ακύρωση και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της απόκαι αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

(α) Με την υπ' αριθ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος εισοδήματος ποσού 22.454,70€, πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 του ΚΦΔ, ποσού 11.227,35€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 33.682,05€.

β) Με την υπ' αριθ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας ΦΠΑ ποσού 37.077,02€, πλέον προστίμου άρθρου 58Α του ΚΦΔ ποσού 18.538,51€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 55.615,53€.

γ) Με την υπ' αριθ.πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 53 του ν.5104/2024, φορολογικού έτους 2024, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ύψους 500,00€, λόγω μη ανταπόκρισης σε αίτημα της φορολογικής διοίκησης για παροχή πληροφοριών και συγκεκριμένα στο υπ' αριθ. πρωτ. Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.έγγραφο αίτημα - πρόσκληση του άρθρου 14 του ν. 5104/2024, παράβαση που επισύρει τις κυρώσεις της παρ. 2 του άρθρου 53 του ν. 5104/2024.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί των απόεκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Δυνάμει της με αριθμόεντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., διενεργήθηκε έλεγχος φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και ορθής τήρησης βιβλίων και στοιχείων στην προσφεύγουσα εταιρεία με την επωνυμία, με αντικείμενο εργασιώνγια το φορολογικό έτος 2018. Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε η από έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2024 (Ε.Λ.Π.) & του ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, σύμφωνα με την οποία διενεργήθηκε έλεγχος στην εταιρεία με την επωνυμία

Σύμφωνα με τα όσα αναλυτικά αναφέρονται στην ως άνω έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, τα φορολογικά στοιχεία εκδόσεως της κρίθηκαν εικονικά ως προς το σύνολο των συναλλαγών, διότι η εκδότρια επιχείρηση των φορολογικών στοιχείων, ήταν συναλλακτικά ανύπαρκτη και άρα δεν ήταν σε θέση να πραγματοποιήσει τις επίμαχες συναλλαγές με τους αντισυμβαλλόμενούς της. Ειδικότερα, στο φορολογικό έτος 2018 εξέδωσε εκατόν ενενήντα τρία (193) φορολογικά στοιχεία, εικονικά ως προς το σύνολο των συναλλαγών, συνολικής καθαρής αξίας 1.397.421,286, πλέον Φ.Π.Α 308.377,57€. Μέσω των συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών-προμηθευτών που είχε υποβάλλει η ελεγχόμενη,

διαπιστώθηκε ότι στους πελάτες συμπεριλαμβάνεται και η προσφεύγουσα εταιρεία, η οποία κατά το ελεγχόμενο έτος 2018 έλαβε εννέα (9) φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας 77.430,00€ πλέον ΦΠΑ 18.583,20€.

Κατόπιν έκδοσης της υπ' αριθ.εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, συντάχθηκε και κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία η υπ' αριθ. πρωτ. πρόσκληση του άρθρου 14 του ΚΦΔ για διάθεση των λογιστικών αρχείων στον έλεγχο, στην οποία η προσφεύγουσα εταιρεία δεν ανταποκρίθηκε.

Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη την ανωτέρω έκθεση της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, την υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος και τις δηλώσεις ΦΠΑ του ελεγχόμενου φορολογικού έτους, διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία, έλαβε εννέα (9) εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές από την επιχείρηση με την επωνυμία, καθαρής αξίας 77.430,00€ πλέον Φ.Π.Α. (24%) 18.583,20€, ήτοι συνολικής αξίας 96.013,20€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 2, 5 και 8 του ν. 4308/2014 σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 69 και 79 του ν. 5104/2024.

Κατά συνέπεια, απέρριψε την έκπτωση των ανωτέρω δαπανών στη φορολογία εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 22 και 23 του ΚΦΕ (ν. 4172/2013) δεδομένου ότι δεν στηρίζονταν σε νόμιμα παραστατικά και δεν αποδεικνύονταν με κατάλληλα δικαιολογητικά (ΕΙΚΟΝΙΚΑ) , όπως προϋποθέτουν οι διατάξεις των παρ. β και γ του άρθρου 22 του ν. 4172/2013 (ΚΦΕ) και αναμόρφωσε τα φορολογητέα κέρδη ως εξής:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/2018 - 31/12/2018		
	Κέρδη χρήσης βάσει Ε.Λ.Π.	512.572,96
Μείον:	Προσωρινές Διαφορές μεταξύ Ε.Λ.Π. - Φ.Β.	-4.302,58
	Φορολογικά κέρδη χρήσης	508.270,38
Πλέον:	Λογιστικές διαφορές που δηλώθηκαν με τη Δήλωση Φ.Ε.	9.043,25
	Λογιστικές διαφορές συνέπεια του ελέγχου	77.430,00
	Σύνολο Κερδών φορολογικού έτους βάσει ελέγχου	594.743,63
Μείον:	Σύνολο Κερδών βάσει Δηλώσεων Φ.Ε. όπως αυτές υποβλήθηκαν πριν από την έναρξη του ελέγχου	517.313,63
	Διαφορά ελέγχου	77.430,00

Περαιτέρω, στη φορολογία ΦΠΑ ο έλεγχος προσδιόρισε τις φορολογητέες εκροές ως τις δηλωθείσες, ενώ αναπροσάρμοσε την αξία των φορολογητέων εισροών του υπό κρίση έτους βάσει των ευρημάτων του ελέγχου και προέκυψε για το ελεγχόμενο έτος 2018 διαφορά φορολογητέων εισροών ύψους 77.430,00€ και φόρου εισροών συνολικού ποσού 37.077,02€, μέρος του οποίου ύψους 18.583,20€ αφορά την αξία των εικονικών τιμολογίων.

Επιπλέον, καταλογίσθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία πρόστιμο του άρθρου 53 του ν. 5104/2024, ύψους 500,00€ λόγω μη ανταπόκρισης στο υπ' αριθ. πρωτ. Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.έγγραφο αίτημα - πρόσκληση του άρθρου 14 για παροχή στοιχείων και πληροφοριών στον έλεγχο.

Μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου, συντάχθηκαν οι απόεκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (ΕΛΠ), του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. και εκδόθηκαν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την παρούσα προσφυγή, αιτείται να γίνει αυτή δεκτή και ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Η κρίση του ελέγχου ότι η εκδότρια εταιρεία ήταν συναλλακτικά ανύπαρκτη είναι παντελώς αόριστη, πλημμελώς αιτιολογημένη και αναπόδεικτη.
2. Δεν στοιχειοθετείται σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας η παράβαση της λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων, διότι οι επίμαχες συναλλαγές της με την εκδότρια εταιρεία ήταν πραγματικές στο σύνολό τους και σε κάθε περίπτωση η προσφεύγουσα ήταν καλόπιστη λήπτρια.
3. Αναπομπή της υπό κρίση υπόθεσης στο Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. λόγω προσκόμισης εγγράφων και στοιχείων (τιμολόγια, τραπεζικές μεταφορές, καρτέλες) που δεν ήταν στη διάθεση της φορολογικής αρχής κατά τη διενέργεια του ελέγχου επομένως δεν τα έλαβε υπόψη της κατά τη σύνταξη των σχετικών εκθέσεων μερικού ελέγχου.

Ως προς τον 1^ο και 2^ο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 «Φορολογικός έλεγχος» του ν. 5104/2024, ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 33 «Διαδικασία προσδιορισμού φόρου μετά το πέρας του φορολογικού ελέγχου» του ν. 5104/2024, ορίζεται ότι: «2. Μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή την εκπνοή της προθεσμίας της παρ. 1, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου. Η έκθεση ελέγχου συντάσσεται με βάση το σημείωμα διαπιστώσεων και τις απόψεις του φορολογούμενου και περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις, τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου δεν μπορεί να προσδιορίζεται φόρος υψηλότερος αυτού που προσδιορίζεται με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Η έκθεση ελέγχου και η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 76 «Επαρκής αιτιολογία» του ν. 5104/2024, 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 77 «Βάρος απόδειξης» του ν.5104/2024 (πρώην άρθρο 65 του ν.4987/2022), 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 «Αιτιολογία» του Κ.Δ.Δ. (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ.1 και 4 του άρθρου 171 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει) 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 εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά.

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

Επειδή, τα αποτελέσματα του ελέγχου, ήτοι οι διαπιστώσεις των ελεγκτικών οργάνων, τα εξευρεθέντα κρίσιμα στοιχεία και τα εξ αυτών συναγόμενα συμπεράσματα, καταγραφόμενα στην σχετική έκθεση ελέγχου, συνιστούν την αναγκαία αιτιολογία της πράξης (φύλλου ελέγχου), δια της οποίας επιβάλλονται κατόπιν ελέγχου οι φόροι, ως εκ τούτου δε, επιβάλλεται η πληρότητα της έκθεσης ελέγχου κατά τρόπο, δυνάμενο να στηρίξει και ενώπιον των φορολογικών Δικαστηρίων, σε περίπτωση προσφυγής σε αυτά, την εγγραφή.

Από το συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξης, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από το διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5. Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

Σύμφωνα, δε, με τη νομολογία, η παντελής αοριστία της Έκθεσης Ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής και καθιστά την προσβαλλόμενη πράξη νομικώς πλημμελή και ακυρωτέα λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας εκδόσεώς της. (βλ. ΣτΕ 565/2008, ΣτΕ 2054/1995, ΣτΕ1542/2016).

Επειδή, όπως έχει γίνει δεκτό στη νομολογία (ΣτΕ 1315/1991, ΣτΕ 3813/1994), δεν υπάρχει παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας στην περίπτωση που συντάχθηκε έκθεση ελέγχου από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου ΔΟΥ, έστω και αν η έκθεση αυτή συντάχθηκε επί τη βάσει άλλης εκθέσεως ελέγχου, η οποία συντάχθηκε από

υπάλληλο άλλης αναρμόδιας Δ.Ο.Υ., οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του οποίου υιοθετούνται από τον υπάλληλο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. που συνέταξε την έκθεση. Και τούτο, διότι στην περίπτωση αυτή εχώρησε πάντως η απαιτούμενη εκτίμηση των διαλαμβανομένων στην άλλη έκθεση από το όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου Δ.Ο.Υ. και συντάχθηκε και σχετική έκθεση, τυχόν δε κατά το περιεχόμενο υπάρχουσες ελλείψεις της εκθέσεως, που συνέταξε το αρμόδιο όργανο, δεν καθιστούν την επ' αυτής ερειδόμενη πράξη επιβολής φόρου ή προστίμου τυπικώς πλημμελή, αλλά αποτελούν (οι ελλείψεις αυτές) αντικείμενο ουσιαστικής εκτιμήσεως εκ μέρους των Διοικητικών Δικαστηρίων, κατά την έρευνα της συνδρομής των πραγματικών περιστατικών που απαιτούνται για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου.

Επειδή, περαιτέρω, στο σώμα της πράξης δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (ΣΤΕ 2695/1993 και ΣΤΕ 962/2012).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ), ορίζεται ότι: «1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων [...]. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου.[...]. 5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.».

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

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 13 «Λογιστικά αρχεία - βιβλία και στοιχεία» του ν. 5104/2024, 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 «Εγκλήματα φοροδιαφυγής» του ν.5104/2024, ορίζεται ότι: «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, σύμφωνα με το άρθρο 22 του ν. 4172/2013, όπως ίσχυε κατά το κρινόμενο φορολογικό έτος: «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, με την ΠΟΛ.1113/02-06-2015 διευκρινίστηκε, μεταξύ άλλων, ότι «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 αλλά 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 άρθρου 30 «Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου» του ν.2859/2000, ορίζεται ότι: «1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν.

Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο [...]».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 «Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου» του ν.2859/2000, ορίζεται ότι: «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, 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 Εμπορικής Τράπεζας, Με τα δεδομένα αυτά, προκύπτει ότι κατ' αρχήν συνέτρεχε καλή πίστη στο πρόσωπο της αναιρεσεύουσας εταιρείας ως προς το πρόσωπο του αλλοδαπού εκδότη των εκδοθέντων για τη συγκεκριμένη συναλλαγή τιμολογίων, με συνέπεια να μη στοιχειοθετείται η αποδοθείσα στην αναιρεσεύουσα 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. 1097/04-07-2016**, 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», 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, η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος βασίζει τη διαπίστωσή του περί εικονικότητας των επίμαχων συναλλαγών σχεδόν αποκλειστικά στο γεγονός ότι δεν ανευρέθη ο νόμιμος εκπρόσωπός της εκδόμενης εταιρείας κατά τη διενέργεια του ελέγχου το έτος 2021, ήτοι τρία (3) χρόνια μετά από το χρόνο των συναλλαγών. Ωστόσο η μη επίδειξη εκ μέρους της φορολογικής αρχής της δέουσας επιμέλειας για την ανεύρεση του φορολογούμενου δεν αποτελεί τεκμήριο περί συναλλακτικής ανυπαρξίας αυτού.

Επειδή περαιτέρω, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι από τα προσκομισθέντα στοιχεία προκύπτει αφενός το υπαρκτό των συναλλαγών αφετέρου ότι τελούσε σε καλή πίστη ως προς το πρόσωπο του αντισυμβαλλόμενου καθώς δεν ήταν σε θέση να γνωρίζει τις αποδιδόμενες σε αυτόν ατασθαλίες.

Επειδή, από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από την ΥΕΔΔΕ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, φορολογικών ετών 2018-2020, στην εταιρεία με την επωνυμία, διαπιστώθηκε ότι η ανωτέρω εταιρεία, κατά τη χρονική περίοδο 01/01/2018 ως 31/12/2018, εξέδωσε εκατόν ενενήντα τρία (193) φορολογικά στοιχεία, εικονικά ως προς το σύνολο της συναλλαγής, συνολικής καθαρής αξίας 1.397.421,286€ πλέον ΦΠΑ 308.377,57€.

Ειδικότερα, στην από έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2024 (Ε.Λ.Π.) & του ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, αναφέρονται τα κάτωθι:

«[...] 5.11 Συμπέρασμα διαπιστώσεων ελέγχου

Σύμφωνα με τα όσα αναλυτικά αναφέρονται στις ανωτέρω διαπιστώσεις ελέγχου, όλα τα φορολογικά στοιχεία εκδόσεως της ελεγχόμενης οντότητας κρίνονται εικονικά ως προς το σύνολο των συναλλαγών, διότι η ανωτέρω οντότητα ήταν συναλλακτικά ανύπαρκτη, καθώς δεν ήταν σε θέση να πραγματοποιήσει συναλλαγές με τους αντισυμβαλλομένους της για τους κάτωθι λόγους:

- Ουδέποτε λειτούργησε στη δηλωθείσα και αναγραφείσα επί των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων έδρα, δηλαδή στην οδό
- Δεν ανταποκρίθηκε ποτέ στην πρόσκληση της υπηρεσίας μας και δεν προσκόμισε ποτέ τα λογιστικά βιβλία και τα στοιχεία.
- Δεν υπέβαλε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος. Υπέβαλε δηλώσεις ΦΠΑ μόνο για το έτος 2018 και ακόμα και τα ελάχιστα ποσά φόρου που έχουν βεβαιωθεί παραμένουν έως και σήμερα ανεξόφλητα.
- Ο διαχειριστής της οντότητας δεν συνεργάστηκε, ούτε εμφανίστηκε ενώπιον της φορολογικής αρχής.
- Δεν είχε ιδιόκτητες ή μισθωμένες κτιριακές εγκαταστάσεις και αποθηκευτικούς χώρους ώστε να είναι σε θέση να παραλαμβάνει, να διακινεί και να πραγματοποιεί πωλήσεις εμπορευμάτων.
- Δεν βρέθηκε μηχανολογικός εξοπλισμός, ούτε μηχανήματα έργου ώστε να είναι σε θέση να αναλαμβάνει και να εκτελεί τεχνικές και λοιπές εργασίες.
- Δεν απασχόλησε εργατούπαλληλικό προσωπικό.
- Δεν πραγματοποίησε αγορές εμπορευμάτων και άλλων πρώτων υλών από ενάρξεως έως σήμερα.
- Δεν πραγματοποίησε πωλήσεις με πραγματικό αντικείμενο συναλλαγής.
- Δεν αποδείχθηκε μεταφορά εμπορευμάτων.
- Δεν αποδείχθηκε η εκτέλεση εργασιών.
- Δεν αποδείχθηκε πραγματική εξόφληση όλων των τιμολογίων που εξέδωσε.

Ειδικότερα, κρίνονται ως εικονικά στο σύνολο τους τα τιμολόγια εκδόσεως προς τις παρακάτω οντότητες ανά φορολογικό έτος [...].».

Επειδή, ο έλεγχος που διενεργήθηκε εν συνεχεία από το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία, για τη φορολογική περίοδο από 01/01/2018 έως 31/12/2018 ζήτησε, έλαβε και καταχώρισε στα τηρούμενα βιβλία της εννέα (9), εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 79 παρ.4 του ν.5104/2024,

συνολικής καθαρής αξίας 77.430,00€ πλέον ΦΠΑ 18.583,20€, εκδόσεως της εταιρείας, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 13§1 του ίδιου νόμου καθώς και του άρθρου 5 του ν.4308/2014.

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 την εκδότρια, ο έλεγχος απέδειξε ότι, κατά την κρινόμενη χρήση, ήταν πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, υπό την έννοια ότι διέθετε ΑΦΜ και είχε προβεί σε δήλωση έναρξης επαγγέλματος, πλην, όμως, κατ' ουσίαν συναλλακτικώς ανύπαρκτη, κατ' εκτίμηση της συνολικής συναλλακτικής της συμπεριφοράς. Δε διέθετε επίσης την απαραίτητη υλικοτεχνική υποδομή, δεν διέθετε προσωπικό, ούτε πραγματοποίησε αγορές ώστε να είναι σε θέση να εκπληρώσει τις επίμαχες συναλλαγές. Ως εκ τούτου, η προσφεύγουσα εταιρεία, ως 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, ΣτΕ1238/2018)

Επειδή όπως προκύπτει από τις απόεκθέσεις ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., η αξία των ληφθέντων τιμολογίων από την εταιρεία συνολικού ύψους 77.430,00€ πλέον ΦΠΑ ύψους 18.593,20€ δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα και από τον φόρο εκρών αντίστοιχα, καθότι οι σχετικές συναλλαγές κρίθηκαν συνολικά εικονικές. Ειδικότερα, η εκδότρια εταιρεία κρίθηκε συναλλακτικά ανύπαρκτη, σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, η οποία τέθηκε στη διάθεση του παρόντος ελέγχου, καθώς αποδείχτηκε ότι σε καμία περίπτωση δεν ήταν σε θέση να προβεί στις πωλήσεις που αναγράφονται στα επίμαχα

φορολογικά στοιχεία, για τους λόγους που αναλυτικά παρατίθενται στις οικείες σελίδες της έκθεσης.

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, να 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 να 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 να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο) (βλ. ΣτΕ 506/08-02-2012).

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 ΣτΕ όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, καταρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, καταρχήν, να αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεως 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, σε κάθε περίπτωση, η προσφεύγουσα εταιρεία δεν προσκομίζει κάποιο στοιχείο από το οποίο να προκύπτει ότι οι επίμαχες συναλλαγές πραγματοποιήθηκαν, ο ισχυρισμός της περί υπαρκτών συναλλαγών απορρίπτεται ως αβάσιμος και αναπόδεικτος.

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 είναι 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, συμπερασματικά, από τη στιγμή που η προμηθεύτρια εταιρεία του κρίθηκε συναλλακτικά ανύπαρκτη και κατ' επέκταση ο ίδιος δεν τελούσε σε καλή πίστη, δε δύναται να εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδα ως δαπάνη, την αξία του επίμαχου ληφθέντος φορολογικού στοιχείου και να ασκήσει το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 22 του ν. 4172/2013 και τις εγκυκλίους ΠΟΛ. 1071/2015, και ΠΟΛ.1097/2016.

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

Επειδή, στην από έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2024 (Ε.Λ.Π.) & του ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, αναφέρονται τα κάτωθι:

«[...] - **Εξόφληση Τιμολογίων**

Ως προς την εξόφληση των ληφθέντων τιμολογίων αναφέρεται στο υπόμνημα ότι έγινε μέσω τραπεζικών εμβασμάτων. Το συνολικό ποσό των πληρωμών αυτών ανέρχεται σε 95.953.20 ευρώ. Συγκεκριμένα, μας προσκόμισαν αντίγραφα επτά (7) τραπεζικών εμβασμάτων, τα οποία έγιναν από τις 25/10/2018 έως τις 04/07/2019. Ύστερα από σχετικό αίτημα της υπηρεσίας μας για άρση του τραπεζικού απορρήτου της ελεγχόμενης οντότητας μέσω του Συστήματος Μητρώων Τραπεζικών Λογαριασμών και Λοιπών Λογαριασμών (Σ.Μ.Τ.Λ. και Λ.Π.) διαπιστώθηκε ότι τα ανωτέρω εμβάσματα πραγματοποιήθηκαν από την οντότητα προς την ελεγχόμενη μέσω της τράπεζας Στις συγκεκριμένες τραπεζικές κινήσεις φαίνεται ότι στις περισσότερες περιπτώσεις γίνεται ανάληψη του ποσού σε μετρητά αμέσως μετά την πίστωση του λογαριασμού της ελεγχόμενης. Επίσης, κρίνεται σκόπιμο να αναφέρουμε ότι ενώ στο υπόμνημα η επιχείρηση αναφέρει ότι στο τέλος του 2018 σταμάτησε η συνεργασία και από τότε και στο εξής δεν είχε καμία επικοινωνία, φαίνεται η ανωτέρω να καταθέτει στην ελεγχόμενη το ποσό των 11.224,00 ευρώ για την εξόφληση των υπ' αριθ. στις 04/07/2019. [...]».

Επειδή, 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 της εκδότρια επιχείρησης, δεν μπορεί από μόνη της να αποδείξει το πραγματικό των υπό κρίση συναλλαγών αλλά ούτε και την καλή πίστη της προσφεύγουσας εταιρείας.

Επειδή, επιπροσθέτως για τις περισσότερες εκ των ανωτέρω περιπτώσεις εξόφλησης των επίμαχων τιμολογίων, διαπιστώθηκε από τον έλεγχο, κατόπιν άρσης του τραπεζικού απορρήτου, άμεση ανάληψη των σχετικών ποσών σε μετρητά, αμέσως μετά την πίστωση του λογαριασμού της ελεγχόμενης (εκδότριας) εταιρείας.

Επειδή, στην από έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, η οποία αποτελεί αναπόσπαστο κομμάτι του φακέλου της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, καθώς

και στις απόσχετικές εκθέσεις εισοδήματος, ΦΠΑ και Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (ΕΛΠ) του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., οι οποίες αποτελούν την αιτιολογία των προσβαλλόμενων πράξεων, περιγράφονται με σαφήνεια και λεπτομέρεια οι διενεργηθείσες ελεγκτικές ενέργειες και επαληθεύσεις, αναγράφονται οι διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση των προσβαλλόμενων με την κρινόμενη προσφυγή πράξεων, εκτίθενται λεπτομερειακά και εμπεριστατωμένα τα πραγματικά περιστατικά, και αναγράφονται όλα τα στοιχεία στα οποία στοιχειοθετούνται οι καταλογιζόμενες παραβάσεις, γεγονός που καθιστά τις προσβαλλόμενες πράξεις επαρκώς αιτιολογημένες. Ως εκ τούτου ο προβαλλόμενος ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Ως προς τον 3ο ισχυρισμό

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία επικαλείται την προσκόμιση νέων στοιχείων που δεν ήταν στη διάθεση της Φορολογικής Αρχής κατά τη διενέργεια του ελέγχου ως εκ τούτου δεν τα έλαβε υπόψη της κατά τη σύνταξη των εκθέσεων ελέγχου. Επομένως, όπως ισχυρίζεται η υπό κρίση υπόθεση θα πρέπει να αναπεμφθεί στο Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. για διενέργεια περαιτέρω ελεγκτικών διαδικασιών. Ειδικότερα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγής προσκομίζει: α) κατάσταση αγοράς ελαστικών, β) αντίγραφα των φορολογικών στοιχείων δαπανών με εκδότη την εταιρεία, συνολικής αξίας 77.430,00€ πλέον ΦΠΑ 18.583,20€ και γ) αντίγραφα εκτυπώσεων τραπεζικών συναλλαγών της τράπεζας, συνολικής αξίας 95.953,20€.

Επειδή, από τα διαλαμβανόμενα στις απόεκθέσεις ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. προκύπτει ότι με το υπ' αριθ. πρωτ. έγγραφό της η προσφεύγουσα εταιρεία ανταποκρίθηκε στο υπ' αριθ. πρωτ. αίτημα της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και παρείχε στον έλεγχο πληροφορίες και στοιχεία σχετικά με τις συναλλαγές της με την ελεγχόμενη εταιρεία, μεταξύ άλλων: τα τιμολόγια έκδοσης της ως άνω εταιρείας, αντίγραφα των καταβολών μέσω τράπεζας προς εξόφληση των τιμολογίων, πίνακα με τα στοιχεία των ιδιόκτητων φορτηγών αυτοκινήτων κλπ. Όλες οι παρασχεθείσες πληροφορίες/προσκομισθέντα στοιχεία αναφέρονται αναλυτικά στην από έκθεσης μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2024 (ΕΛΠ) και του ν. 430/2014 (ΚΦΔ) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, ως αναπόσπαστο τμήμα των εκθέσεων ελέγχου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

Επειδή, από τα ανωτέρω προκύπτει σαφώς ότι τα φορολογικά στοιχεία αγορών / δαπανών και τα λογιστικά αρχεία που αφορούν στις επίδικες συναλλαγές, βρίσκονταν στη διάθεση του παρόντος ελέγχου, ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές αναφέρονται στις με ημερομηνία θεώρησηςεκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας και ΦΠΑ και Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (ΕΛΠ), φορολογικού έτους 2018, οι οποίες συντάχθηκαν δυνάμει της με αριθ.εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. και επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία και την επικύρωση: α) της υπ' αριθ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, β) της υπ' αριθ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018 και γ) της υπ' αριθ.πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 53 του ν.5104/2024, φορολογικού έτους 2024, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου νομικού προσώπου- καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό Έτος 2018

Εισόδημα

- Υπ' αριθ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2018.

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέα κέρδη		517.313,63	594.743,63	594.743,63	77.430,00
ή ζημιά					
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				22.454,70
	Χρεωστικό ποσό	34.944,87	57.399,57	57.399,57	
Προκαταβολή φόρου		130.922,23	130.922,23	130.922,23	
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Εισφορά ΕΛΓΑ 2% (άρθρο 13 ν.3877/2010)					
Τέλος επιτηδεύματος (άρθρο 31 ν.3986/2011)		800,00	800,00	800,00	
Πιστωτικό ποσό § 6 άρθρου 3 του ν. 4046/2012					
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε η επιστροφή του					
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας /μη δήλωσης			11.227,35	11.227,35	11.227,35
Πρόστιμο χαρτ/μου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας /μη δήλωσης					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πιο πάνω πρόστιμο τέλους χαρτοσήμου					
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών	για καταβολή	166.667,10	189.121,80	189.121,80	33.682,05
	για επιστροφή				
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

ΦΠΑ

- Υπ' αριθ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/ επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018.

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών	4.895.823,67	4.895.823,67	4.895.823,67	
Αξία φορολογητέων εισροών	3.339.374,49	3.261.944,49	3.261.944,49	77.430,00

Φόρος εκροών		1.174.997,66	1.174.997,66	1.174.997,66	
Υπόλοιπο φόρου εισροών		1.185.216,37	1.148.139,35	1.148.139,35	37.077,02
Πιστωτικό υπόλοιπο		10.218,71	10.218,71	10.218,71	
Χρεωστικό υπόλοιπο			37.077,02	37.077,02	37.077,02
Πρόστιμα άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ.			18.538,51	18.538,51	18.538,51
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα					
Σύνολο φόρου για καταβολή			55.615,53	55.615,53	55.615,53
Υπόλοιπο φόρου	για έκπτωση	10.218,71	10.218,71	10.218,71	
	για επιστροφή				
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

ΕΛΠ

- Πρόστιμο άρθρου 53 του ν.5104/2024 (αριθ. Πράξης)

Ποσό καταλογισμού: 500,00 €

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στο υπόχρεο νομικό πρόσωπο.

**Ακριβές Αντίγραφο
Η/Ο Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ 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.