



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 21.05.2025

Αριθμός απόφασης: 1708

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312351

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

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

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της υπό εκκαθάριση τελούσας εταιρείας με την επωνυμία, που εδρεύει στην κατά της υπ' αριθμ.

..... Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2016, του προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

7. Το υπ' αριθ. πρωτ. υπόμνημα της προσφεύγουσας.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της υπό εκκαθάριση τελούσας εταιρείας με την επωνυμία η οποία υποβλήθηκε **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:

Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής δεν καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κανένα ποσό.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ' αριθ....., τελευταία κατά σειρά, τροποποιημένη εντολή του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία, με κύρια δραστηριότητα έλεγχος φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων για την περίοδο 01.01.2016 – 31.12.2018.

Ο ανωτέρω έλεγχος περιορίστηκε μόνο στα διαλαμβανόμενα που αναφέρονται:

α) στο με αρ. πρωτ. ΑΤΤ Πληροφοριακό Δελτίο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής και

β) στο με αρ. πρωτ. ΑΤΤ Πληροφοριακό Δελτίο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής

Με τα ως άνω Πληροφοριακά Δελτία στάλθηκαν και οι σχετικές εκθέσεις ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής. Ειδικότερα, σύμφωνα με το πόρισμα:

1) Της από έκθεσης ελέγχου επεξεργασίας εφαρμογής των διατάξεων Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π) και Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, για τα φορολογικά έτη 2016 – 2017, η προσφεύγουσα κρίθηκε:

- ως λήπτης εικονικών φορολογικών στοιχείων από τις εταιρείες και
- ως εκδότης εικονικών φορολογικών στοιχείων προς την εταιρεία

2) Της από έκθεσης ελέγχου επεξεργασίας εφαρμογής των διατάξεων Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π) και Ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, για το φορολογικό έτος 2018, η προσφεύγουσα κρίθηκε:

- ως λήπτης εικονικών φορολογικών στοιχείων από την εταιρεία και
- ως εκδότης εικονικών φορολογικών στοιχείων προς τις εταιρείες

Τα ληφθέντα και εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία από και προς τις παραπάνω οντότητες κρίθηκαν ως εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής.

Ειδικότερα ως προς το φορολογικό έτος 2016 κρίθηκε ότι η προσφεύγουσα:

- Έλαβε εννέα (9) εικονικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 211.000,00€ πλέον Φ.Π.Α. 50.640,00€ από τη συναλλακτικά ανύπαρκτη και εκδότη εικονικών φορολογικών στοιχείων, επιχείρηση
- Είναι φορολογικά υπαρκτή (υποβάλλει δηλώσεις ΦΠΑ, Φόρου εισοδήματος και συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών-προμηθευτών για τα ελεγχόμενα έτη) αλλά συναλλακτικά και ουσιαστικά ανύπαρκτη καθώς δεν ήταν σε θέση να παρέχει κατασκευαστικές εργασίες προς την επιχείρηση Σημειώνεται ότι στο φορολογικό έτος 2016 είχε εκδώσει προς την εν λόγω εταιρεία πέντε (5) εικονικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 54.950,00€ πλέον Φ.Π.Α. 13.188,00€.

Από τον έλεγχο του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ Αττικής υιοθετήθηκε το πόρισμα της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής και εν συνεχεία συντάχθηκε η με ημερομηνία θεώρησης Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φόρου Εισοδήματος και μεταξύ άλλων εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- 1) Κατόπιν του υπ' αριθ. Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής κατατέθηκαν όλα τα αιτούμενα φορολογικά στοιχεία, έγγραφες πειστικές εξηγήσεις και αντικρούστηκαν τα εσφαλμένα και αβάσιμα συμπεράσματα της έκθεσης ελέγχου. Κακώς και παρανόμως δεν λήφθηκαν υπόψη, ούτε αξιολογήθηκαν, άλλως δεν συνεκτιμήθηκε ορθά το πλήθος των φορολογικών στοιχείων και άλλων εγγράφων που προσκομίστηκαν και επιπλέον από τον έλεγχο δεν αντικρούστηκαν οι ισχυρισμοί της. Επιπρόσθετα, το μεγαλύτερο μέρος των συναλλαγών με τις αντισυμβαλλόμενες επιχειρήσεις έχει αποδεδειγμένα εξοφληθεί μέσω του τραπεζικού συστήματος.
- 2) Ο έλεγχος βασίστηκε μόνο σε συμπεράσματα και όχι αποδεικτικά στοιχεία. Ειδικότερα, η διαδικασία που ακολουθήθηκε είναι έωλη, κατά την οποία εντελώς συμπερασματικά και επειδή θεωρήθηκαν ως φορολογικοί παραβάτες οι αντισυμβαλλόμενες επιχειρήσεις, αυτομάτως και συλλήβδην θεωρήθηκαν ως εικονικά όλα τα τιμολόγια των πραγματικών μεταξύ τους συναλλαγών, με συνέπεια να βρίσκεται αντιμέτωπη με υπέρμετρα και εντελώς άδικα πρόστιμα και καταλογισμούς.
- 3) Εικασίες, υπόνοιες και γενικόλογα συμπεράσματα όπως στην εν προκειμένω έκθεση μερικού ελέγχου, στην οποία αορίστως αναφέρεται ότι τα φορολογικά στοιχεία χαρακτηρίζονται εικονικά στο σύνολό τους διότι οι αντισυμβαλλόμενες επιχειρήσεις ουδέποτε πραγματοποίησαν αγορές των ειδών που αναφέρονται στα συγκεκριμένα φορολογικά στοιχεία, ή δεν είχαν επαρκείς για την δραστηριότητα τους εγκαταστάσεις, ή δεν είχαν επαρκείς για την δραστηριότητα τους εγκαταστάσεις, ή δεν διέθεταν κατάλληλο μηχανολογικό εξοπλισμό ή κατάλληλα μεταφορά μέσα, κλπ, δεν αρκούν για να τεκμηριώσουν, και αναδείξουν παρόμοιες ή άλλες ουσιαστικές παραβάσεις, εάν τα στοιχεία που επικαλείται ο έλεγχος δεν είναι απολύτως συγκεκριμένα και αδιάσειστα.
- 4) Δεν μπορεί να καταλογιστεί πρόθεση ή δόλος στον λήπτη και ούτε είναι υποχρεωμένος να αποδεικνύει εκάστοτε την καλή του πίστη.
- 5) Από κανένα στοιχείο της έκθεσης ελέγχου δεν προκύπτει πρόθεση για απόκρυψη φορολογητέας ύλης ή δήλωσης ανακριβών φορολογικών στοιχείων και μάλιστα σε συμπαιγνία και συνεννόηση με

τις αντισυμβαλλόμενες εταιρείες και τούτο μετά από μια σύννομη και ανεπίληπτη φορολογική συμπεριφορά από την έναρξη έως και σήμερα.

6) Εκπαισμοότητα δαπάνης.

7) Η φορολογική αρχή αναλύοντας όλες τις συναλλαγές της με τις αντισυμβαλλόμενες επιχειρήσεις, που εξοφλήθηκαν με διατραπεζική μεταφορά χρημάτων, διαπίστωσε εσφαλμένα ότι η δικαιούχος επιχείρηση προωθούσε διατραπεζικά το συγκεκριμένο χρηματικό ποσό σε άλλες άγνωστες στην ίδια επιχειρήσεις και το γεγονός αυτό συνιστά κατά τη φορολογική αρχή πλήρη απόδειξη εικονικότητας των συγκεκριμένων συναλλαγών.

8) Οι συναλλαγές έχουν πραγματοποιηθεί στο ακέραιο και ολοσχερώς και οι αναληφθείσες υπηρεσίες έχουν παρασχεθεί.

9) Κανέναν έλεγχο δεν διενεργήθηκε στην ίδια.

10) Άλλως και όλως επικουρικώς, τυχόν διαπιστούμενη εικονικότητα δύναται να ανάγεται μόνο ως προς το πρόσωπο του εκδότη και κανέναν καταλογισμό δεν θα πρέπει να λάβει χώρα καθ' όσον τελούσε σε καλή πίστη.

Σε συνέχεια της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής υποβλήθηκε το υπ' αρ. πρωτ. υπόμνημα στο οποίο προβάλλονται ισχυρισμοί περί μη κοινοποίησης της Έκθεσης Ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, περί μη εικονικότητας, περί καλοπιστίας, περί εξόφλησης του μεγαλύτερου μέρους των ληφθέντων στοιχείων με τραπεζικό μέσο και περί παραγραφής όσον αφορά τον καταλογισμό Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2016.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 72 του ν.5104/2024:

«Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοση της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης...».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1064/2017:

«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 1.1.2014 και εφεξής, σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 2 του ν. 4174/2013) οφείλει, πριν από την προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο β' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 35 και στο στ' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ.[....]».

Επειδή στη με ημερομηνία θεώρησης Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φόρου

Εισοδήματος του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ Αττικής αναφέρεται, μεταξύ άλλων, ότι (σελ. 45):

«Κατά συνέπεια σύμφωνα με τα ανωτέρω εκτεθέντα ο παρών έλεγχος έχει δυνατότητα να προβεί σε έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου σε βάρος της εδώ ελεγχόμενης οντότητας, για όλα τα ελεγχόμενα έτη πλην όμως έχει παραγραφεί το δικαίωμα του να προβεί σε έκδοση πράξης προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος του φορολογικού έτους 2016 καθώς το ποσό του φόρου που αναλογεί στα φορολογητέα εισοδήματα που ο έλεγχος διαπίστωσε ότι η ελεγχόμενη έχει αποκρύψει, δεν υπερβαίνει τα όρια που θέτει ο νόμος.»

Εν συνεχεία από τον Προϊστάμενο του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, χωρίς όμως να καταλογίζεται οποιοδήποτε ποσό, λόγω παραγραφής και ως εκ τούτου απαραδέκτως υποβάλλεται στην Υπηρεσία μας ενδικοφανής προσφυγή κατά αυτής.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της υπό εκκαθάριση τελούσας εταιρείας με την επωνυμία **ως απαράδεκτης.**

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
Α/Α

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.