



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 14.5.2025

Αριθμός απόφασης: **1476**

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312348

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4987/2022 Α' 20),

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

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

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

ε. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 14.1.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης με ΑΦΜ, με έδρα στην, οδός αρ., της υπ' αριθ. /13.12.2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 1.7.2020-30.6.2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 14.1.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης, 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:

Με την υπ' αριθ. /13.12.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 1.7.2020-30.6.2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, διαφορά φόρου ύψους 62.034,42€, πλέον προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., ποσού 31.017,22€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους 93.051,64€.

Η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 11.12.2024 εκθέσεως ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ στην οποία αποτυπώνονται τα αποτελέσματα του διενεργηθέντος βάσει της υπ' αριθ. /1.8.2023 εντολής ελέγχου. Συγκεκριμένα, από τον διενεργηθέντα έλεγχο προσδιορίσθηκαν οι εκροές για κάθε φορολογικό έτος βάσει των ακαθαρίστων εσόδων στη φορολογία εισοδήματος (ακαθάριστα έσοδα από πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών μετά την αφαίρεση των πωλήσεων χωρίς Φ.Π.Α.). Στις πωλήσεις της προσφεύγουσας όπως αυτές προέκυψαν από τους αντισυμβαλλόμενους πελάτες της, καθώς η ίδια δεν προσκόμισε στοιχεία εσόδων ή εξόδων, αναλογεί Φ.Π.Α είναι αξίας 17.192,40€, 315.832,70€ και 243.983,67€ για τα φορολογικά έτη 2018, 2019 και 2020 αντίστοιχα. Όσον αφορά τις εισροές ο έλεγχος τις προσδιόρισε βάσει των αγορών και δαπανών όπως αναφέρονται στο κεφάλαιο 5.3. «αιτήματα προς αντισυμβαλλόμενους βάσει των καταστάσεων εσόδων – εξόδων (ΜΥΦ και ΜΥDATA)» της οικείας έκθεσης ελέγχου. Για τη φορολογική περίοδο 1.7.2020-30.6.2021 οι φορολογητέες εισροές της προσφεύγουσας προσδιορίσθηκαν στο ποσό των 180.726,03€ έναντι του δηλωθέντος 393.539,69€, ενώ οι φορολογητέες εκροές της στο ποσό των 666.987,70€ έναντι του δηλωθέντος 603.494,59€.

Η προσφεύγουσα ζητά να γίνει δεκτή η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή, να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη και να διενεργηθεί νέα εκκαθάριση φόρου βάσει των υποβληθεισών δηλώσεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Ο έλεγχος προσπαθεί με δαιδαλώδεις και αναιτιολόγητους ισχυρισμούς και συσχετίσεις να στοιχειοθετήσει την παράβαση της έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων προς την επιχείρηση (ΑΦΜ).
- Ο έλεγχος στοιχειοθετεί την παράβαση της έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων προς την επιχείρηση (ΑΦΜ βασιζόμενος στο γεγονός ότι οι δύο αντισυμβαλλόμενες επιχειρήσεις δεν βρίσκονταν σε κοντινή περιοχή, ενώ δέχεται τις πωλήσεις που πραγματοποίησε η σε άλλους πελάτες της. Επιπλέον, ο έλεγχος δεν αιτιολόγησε με σαφήνεια με ποια κριτήρια έκρινε ως πραγματικές κάποιες συναλλαγές και άλλες ως εικονικές.
- Εσφαλμένα ο έλεγχος αναφέρει ότι έλαβε υπόψιν του τα στοιχεία που προσκόμισε ο βασικός μεταφορέας
- Δεν φέρει καμία ευθύνη για την προμήθεια ελαιόκαρπου από αποβιώσαντες παραγωγούς.

Επειδή, με το άρθρο 30 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... 4. Δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες:... ε) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό, καθώς και οι δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών γενικά...».

Επειδή, με το άρθρο 32 του ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 36, 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,... 3. Όταν το ποσό της έκπτωσης είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο στην ίδια περίοδο, η επιπλέον διαφορά μεταφέρεται για έκπτωση σε επόμενη περίοδο ή επιστρέφεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34, με την επιφύλαξη των περί παραγραφής διατάξεων...».

Επειδή, για την έκπτωση του φόρου εισροών από το φόρο εκροών ερευνάται η συνδρομή των σχετικών προϋποθέσεων, όπως αν ο προς έκπτωση φόρος έχει βαρύνει δαπάνες στις οποίες υποβλήθηκε ο υποκείμενος στον φόρο για την πραγματοποίηση φορολογητέων πράξεων και δεν ερευνάται η παραγωγικότητα της δαπάνης, όπως συμβαίνει στη φορολογία εισοδήματος (ΣτΕ Τμ. Β' 3153/2006).

Επειδή, με το άρθρο 5 παρ. 5 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) ορίζεται ότι: «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... 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...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 8 παρ. 1 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι: «Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο οντότητα για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας...».

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

Επειδή, εν προκειμένω, στην προσφεύγουσα με δραστηριότητα «υπηρεσίες έκθλιψης ελαιοκάρπου και άλλων ελαιούχων σπόρων» διενεργήθηκε έλεγχος από της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ με βάση την υπ' αριθ./1.8.2023 εντολή του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας, στο πλαίσιο του οποίου απεστάλησαν οι υπ' αριθ./19.2.2024 και/16.10.2024 προσκλήσεις παροχής στοιχείων με τις οποίες ζητήθηκε από την προσφεύγουσα να προσκομίσει το σύνολο των λογιστικών αρχείων (βιβλία, στοιχεία και λοιπά έγγραφα) για την περίοδο 18.7.2018- 30.6.2021. Η προσφεύγουσα την 15.5.2024 απέστειλε στον έλεγχο μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου για τη φορολογική περίοδο 18/07/2018 έως 30/06/2019: 1) Ισοζύγιο/μήνα σε μορφή Excel από 7/2018 έως 6/2019, 2) Αναλυτικά καθολικά /μήνα σε μορφή Excel από 7/2018 έως 6/2019, 3) Γενικό Ημερολόγιο/ μήνα σε μορφή Excel από 7/2018 έως 6/2019, 4) Μητρώο παγίων για την περίοδο 18/07/2018 έως 30/06/2019, 5) Υπεύθυνη δήλωση εκπροσώπου για ακριβή αντίγραφα των πρωτοτύπων με γνήσιο από γον, 6) Εξουσιοδότηση από νόμιμο εκπρόσωπο της εταιρείας προς Λογιστικό γραφείο 7) Extrait τραπεζών για περίοδο 18/07/2018 έως 30/06/2019, ενώ την 12.11.2024 απέστειλε σε οπτικό δίσκο για τις φορολογικές περιόδους 01/07/2019-30/06/2020 και 01/07/2020-30/06/2021: 1) Ισοζύγιο/μήνα σε μορφή Excel, 2) Αναλυτικά καθολικά /μήνα σε μορφή Excel, 3) Γενικό Ημερολόγιο/ μήνα σε μορφή Excel, 4) Μητρώο παγίων, 5) Αντίγραφα αποδεικτικού υποβολής Α.Π.Δ., 6) Υπεύθυνη δήλωση εκπροσώπου για ακριβή αντίγραφα των πρωτοτύπων με γνήσιο από γον.

Καθώς δεν προσκομίσθηκε το σύνολο των ζητηθέντων λογιστικών αρχείων προκειμένου να διενεργηθούν οι απαραίτητες επαληθεύσεις ο έλεγχος απέστειλε αιτήματα σε Υπηρεσίες και φορείς και στους αντισυμβαλλόμενους της προσφεύγουσας, όπως αυτοί προέκυψαν από τις καταστάσεις εσόδων- εξόδων (ΜΥΦ και MyData) και προσδιόρισε το εισόδημα της προσφεύγουσας με κάθε διαθέσιμο στοιχείο.

Ειδικότερα, ο έλεγχος προκειμένου να προσδιορίσει τις πραγματικές ποσότητες ελαιολάδου τις οποίες μπορούσε να κατέχει η προσφεύγουσα και επομένως να πουλήσει χρησιμοποίησε τις πωλήσεις ελαιοπυρήνα που πραγματοποίησε για κάθε ελεγχόμενο φορολογικό έτος. Μετατρέποντας τις ποσότητες του ελαιοπυρήνα σε ποσότητες ελιάς υπολόγισε το ελαιολάδο που παρήχθη και να κατέληξε στην ποσότητα που κράτησε βάσει του εκθλιπτικού του δικαιώματος, προσθέτοντας σε αυτή τις πραγματικές αγορές, σύμφωνα με τα τιμολόγια που απέστειλαν οι αντισυμβαλλόμενοι παραγωγοί.

Από τον ανωτέρω έλεγχο προέκυψε ότι η προσφεύγουσα εξέδωσε κατά το ελεγχόμενο διάστημα εικονικά και μερικώς εικονικά φορολογικά στοιχεία προς την επιχείρηση τα οποία αναλυτικά αναφέρονται στις σελίδες 79-93 της οικείας έκθεσης ελέγχου, καθώς η προσφεύγουσα δεν είχε στην κατοχή της τη φερόμενη ως πωληθείσα ποσότητα ελαιολάδου.

Επειδή για τις ανωτέρω διαπιστώσεις εκδόθηκε το υπ' αριθ./2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων με συνημμένους τους προσωρινούς προσδιορισμούς φόρου επί του οποίου η προσφεύγουσα επιχείρηση εξέφρασε τις απόψεις της με το υπ' αριθ./3.12.2024 υπόμνημα απόψεων-αντιρρήσεων επί του οποίου ανέφερε όμοιες αιτιάσεις με αυτές που προβάλλει με την υπό κρίση ενδικοφανή. Ο έλεγχος εξέφρασε αιτιολογημένα τις θέσεις του επί αυτών στις σελίδες 100- 102 της οικείας έκθεσης ελέγχου και προχώρησε στην έκδοση των οριστικών αποτελεσμάτων.

Επειδή, η οικεία έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει τα πραγματικά περιστατικά και τη νομική βάση επί της οποίας εδράζονται οι διαπιστώσεις του ελέγχου, περιέχει πληροφορίες, διαπιστώσεις, συγκρίσεις, κρίσεις και πορίσματα, διέπεται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα, αναφέρεται αναλυτικά στους λόγους που οδήγησαν τον έλεγχο στα ανωτέρω συμπεράσματα και τα πορίσματα είναι διατυπωμένα με τρόπο σαφή και αιτιολογημένο ενώ η προσφεύγουσα σε κανένα στάδιο του ελέγχου αλλά ούτε και με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσκομίζει στοιχεία που να ανατρέπουν τα ως άνω συμπεράσματα.

Επειδή οι διαφορές στον Φ.Π.Α. προέκυψαν από τη μη προσκόμιση του συνόλου των αγορών της προσφεύγουσας ενώ ο έλεγχος, όπως προκύπτει από τη σελίδα 103 της οικείας έκθεσης ελέγχου, προέβη σε επικοινωνία με τους προμηθευτές της και αναγνώρισε μέρος των εισροών της.

Επειδή οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας προβάλλονται αλυσιτελώς καθώς αφορούν τη φορολογία εισοδήματος και ουδόλως επηρεάζουν τη φορολογία Φ.Π.Α..

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 11.12.2024 οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, ενώ η προσφεύγουσα που φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της δεν προσκομίζει κανένα νεότερο στοιχείο προς τεκμηρίωση των ισχυρισμών της και ως εκ τούτου η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 14.1.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με ΑΦΜ, και την **επικύρωση** της υπ' αριθ./13.12.2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 1.7.2020-30.6.2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ.

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

Φορολογική περίοδος 1.7.2020-30.6.2021	
Χρεωστικό ποσό	62.034,42
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	31.017,22
Συνολικό ποσό για καταβολή	93.051,64

(Ως η με αριθμό/13.12.2024 Οριστική πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α)

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

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.