



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1**

**Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
E-mail : ded.ath@aade.gr**

Αθήνα, 21-07-2025
Αριθμός απόφασης: 2493

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 72 του ν. 5104/2024 «Κώδικα 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 Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

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

2. Την ΠΟΛ 1069/4.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ2759/τ.β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **09-04-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με **Α.Φ.Μ.** η οποία εδρεύει στις του Ν. Κέρκυρας, νομίμως εκπροσωπούμενης, κατά της υπ' αριθμ...../**11-03-2025** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φ.Π.Α.**, φορολογικής περιόδου **01/01/2020-31/12/2020**, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση, μετά της από **11/03/2025** οικείας έκθεσης ελέγχου **Φ.Π.Α.**.

6. Την έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 09-04-2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, δια μέσω του νόμιμου εκπροσώπου της με ΑΦΜ, 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' αριθ. / **11-03-2025** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (ως άρθρο 85 του ν.5104/2024), **φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020**, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, διαφορά φόρου ύψους 9.588,96€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58^Α του ΚΦΔ ποσού 4.794,48€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους **14.383,44€**.

Η προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 11/03/2025 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας ΦΠΑ, της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, σύμφωνα με την οποία διενεργήθηκε έλεγχος στην προσφεύγουσα εταιρεία βάσει της με αριθ. / **11-12-2024** εντολής ελέγχου (σε αντικατάσταση της με αρ..... /20-09-2024), κατόπιν του με αρ. πρωτ. / **30-05-2024** δελτίου πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, σύμφωνα με το οποίο διενεργήθηκε έλεγχος στην επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ, με αντικείμενο εργασιών «Χονδρικό εμπόριο επαγγελματικών ηλεκτρικών μηχανημάτων, άλλων ηλεκτρικών συσκευών και υλικών επαγγελματικής ή οικιακής χρήσης», και διαπιστώθηκε ότι πρόκειται για συναλλακτικά ανύπαρκτη επιχείρηση, η οποία εξέδωσε κατά το έτος 2020 εκατόν δέκα εννέα (119) εικονικά για ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 100.554,00€, πλέον ΦΠΑ 24.133,08€ σε πέντε (5) επιχειρήσεις.

Μεταξύ των φυσικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που έλαβαν φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές από την ανωτέρω εκδότρια εταιρεία ήταν και η προσφεύγουσα, η οποία κατά την υπό κρίση περίοδο, είχε δηλώσει ως κύρια δραστηριότητα τις «Υπηρεσίες ενοικίασης επιπλωμένων δωματίων ή διαμερισμάτων για μικρή διάρκεια», τηρούσε διπλογραφικά βιβλία και υπαγόταν σε κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α..

Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, αποδεχόμενος τα πορίσματα του ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, προέβη σε περαιτέρω ελεγκτικές επαληθεύσεις και διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της, στο φορολογικό έτος 2020, εννέα (9) εικονικά, στο σύνολο της συναλλαγής, φορολογικά στοιχεία, εκδόσεως της επιχείρησης «.....», συνολικής καθαρής αξίας 39.954,00€ πλέον ΦΠΑ 9.588,96€, ήτοι συνολικής αξίας 49.542,96€.

Με βάση τις ανωτέρω διαπιστώσεις ο έλεγχος συνέταξε το με αριθ. / **06-02-2025** Σημείωμα Διαπιστώσεων ελέγχου του άρθρου 33 ΚΦΔ, το οποίο κοινοποιήθηκε την ίδια μέρα ηλεκτρονικά στην προσφεύγουσα, κλήθηκε δε, εντός είκοσι ημερών να υποβάλλει εγγράφως τις απόψεις της, ως προς

τις περιγραφόμενες διαπιστώσεις του ελέγχου, χωρίς ωστόσο να υποβληθούν αντιρρήσεις κατά αυτών εκ μέρους της.

Μετά την άπρακτη πάροδο της εικοσαήμερης προθεσμίας, συντάχθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας η από 11-03-2025 προσβαλλόμενη έκθεση μερικού ελέγχου ΦΠΑ καθώς και ο οριστικός προσδιορισμός φόρου με την οποία ο έλεγχος επαναπροσδιόρισε τις φορολογητέες εισροές αφαιρώντας την αξία των εικονικών φορολογικών στοιχείων, μειώνοντας στη φορολογία ΦΠΑ το σύνολο του ΦΠΑ εισροών της προσφεύγουσας κατά 9.588,96€.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Έλλειψη επαρκούς και νόμιμης αιτιολογίας της αποδιδόμενης παράβασης της εικονικότητας των ληφθέντων φορολογικών στοιχείων καθόσον τα φορολογικά στοιχεία αφορούν σε πραγματικές συναλλαγές.
- Το βάρος απόδειξης της λήψης των εικονικών στοιχείων το φέρει η Διοίκηση.

Επειδή, με την παρ. 5 του άρθρου 66, του ν.4987/2022, (ήδη άρθρο 79 παρ. 4 του Ν.5104/2024), ορίζεται ότι:

« ... **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. [...]**».

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, 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 αντισυμβαλλομένου 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, σύμφωνα με την απόφαση **116/2013 ΣΤΕ** «...όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, πλαστού, ή νοθευμένο φορολογικό στοιχείο υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣΤΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣΤΕ 1184, 1126/2010). ...».

Επειδή, 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 **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, με τις διατάξεις του άρθρου 76 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 πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου*» με τις διατάξεις του άρθρου 77 του ίδιου κώδικα ότι: «*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*» και με τις διατάξεις του άρθρου 27 του ίδιου κώδικα 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 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, στην προκειμένη περίπτωση, σύμφωνα με το υπ' αριθ./10-05-2021 πληροφοριακό δελτίο της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων με τη συνημμένη έκθεση ελέγχου, η οποία αποτελεί αναπόσπαστο μέρος της από 11/03/2025 έκθεσης ελέγχου φορολογίας ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας και της οποίας οι διατυπώσεις και τα πορίσματα έγιναν αποδεκτά από τον έλεγχο της ως άνω ελεγκτικής αρχής, η επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ με αντικείμενο εργασιών «Χονδρικό εμπόριο επαγγελματικών ηλεκτρικών μηχανημάτων, άλλων ηλεκτρικών συσκευών και υλικών επαγγελματικής ή οικιακής χρήσης», δεν ήταν σε θέση να πραγματοποιήσει τις επίμαχες συναλλαγές με την προσφεύγουσα, κατά το φορολογικό έτος 2020, για τους κάτωθι λόγους:

- « - Όπως προέκυψε από του έλεγχου, στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ δεν καταχωρήθηκαν αγορές και δαπάνες και ο ελεγχόμενος δεν είχε στην κατοχή του τα εμπορεύματα ή τα αποθέματα και επομένως τη δυνατότητα πραγματοποίησης τόσο μεγάλων πωλήσεων.

- Επιπλέον, για την υπό κρίση περίοδο ο ελεγχόμενος δεν έχει αναγραφεί ως εργοδότης και δεν διέθετε εργατικό προσωπικό, εγκαταστάσεις, πάγια, αποθηκευτικούς χώρους, μεταφορικά μέσα, ούτε την υλικοτεχνική υποδομή που απαιτείται προκειμένου να διενεργεί πωλήσεις τέτοιου μεγέθους προς τρίτους.
- Δεν υφίσταται η έδρα του ελεγχόμενου.
- Στα εκδοθέντα τιμολόγια ως έδρα αναφέρεται Από αυτοψία της υπηρεσίας μας διαπιστώθηκε ότι δεν υφίσταται ο αριθμός
- Δεν υφίσταται το υποκατάστημα του ελεγχόμενου.
- Ο ελεγχόμενος δεν διαθέτει χώρο αποθήκευσης των εμπορευμάτων.
- Ο ελεγχόμενος δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα παροχής στοιχείων της υπηρεσίας μας.
- Ο ελεγχόμενος δεν έχει προβεί σε αγορές εμπορευμάτων τα τελευταία έτη.
- Ο ελεγχόμενος δεν διαθέτει μεταφορικό μέσο και από τις καταστάσεις πελατών προμηθευτών δεν προκύπτουν φορτωτικές ή μεταφορικές υπηρεσίες.
- Ο ελεγχόμενος δεν διαθέτει μηχανήμα έργου.
- Ο ελεγχόμενος υπέβαλε ανακριβείς δηλώσεις εισοδήματος και Φ.Π.Α.
- Ο ελεγχόμενος έχει απογραφεί στο ΓΕΜΗ και η επιχείρηση φαίνεται ακόμα ενεργή.
- Ο ελεγχόμενος δεν έχει λάβει επιδότηση ενώ δηλώνει πληττόμενος λόγω covid.
- Από την άρση τραπεζικού απορρήτου ο έλεγχος δεν διαπίστωσε στους τηρούμενους τραπεζικούς λογαριασμούς του ελεγχόμενου καμία κατάθεση-πίστωση και το τραπεζικό προφίλ του ελεγχόμενου δεν ταιριάζει με το σύνηθες προφίλ μιας υγιούς επιχείρησης που έχει συνεχώς συναλλαγές με άλλες αντισυμβαλλόμενες εταιρείες. Τα ποσά που εισπράττει είναι αρκετά μεγάλα και δεν δικαιολογούν την είσπραξη τους με μετρητά.
- Υπέβαλλε συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών προμηθευτών.
- Δεν κατέχει Η.Φ.Τ.Μ.
- Μη σύνομη εξόφληση παραστατικών εσόδου από τις αντισυμβαλλόμενες εταιρίες. Σε κάποιες εκ των περιπτώσεων που η εξόφληση έγινε με επιταγές η εξαργύρωση αυτών έγινε από τρίτα πρόσωπα και όχι από του ελεγχόμενο.
- Υποβλήθηκαν τροποποιητικές δηλώσεις από τις αντισυμβαλλόμενες εταιρίες αφαιρώντας από τα αποτελέσματά τους τα κρινόμενα εικονικά τιμολόγια.
- Μη αναγραφή τόπου παράδοσης και μεταφορικού μέσο στα εκδοθέντα από του ελεγχόμενο τιμολόγια.»

Επειδή, από τον έλεγχο που διενήργησε η Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων διαπιστώθηκε ότι η εκδότρια των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων, κατά το φορολογικό έτος 2020, ήταν φορολογικά υπαρκτό αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο πρόσωπο και ότι το σύνολο των στοιχείων που εξέδωσε είναι εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής, καθώς δεν έχει τη δυνατότητα να διενεργήσει τις συναλλαγές που εμφανίζει ότι πραγματοποίησε, όπως αυτό προκύπτει απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής της συμπεριφοράς, της φύσεως και του κύκλου εργασιών της.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπό εξέταση υπόθεσης, προκύπτει ότι η προσφεύγουσα έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της τιμολόγια εκδόσεως της ως άνω επιχείρησης, κατά το φορολογικό έτος 2020, ως κάτωθι:

A/A	Ημερομηνία	Αρ. Τιμολογίου	Απολογία	Καθαρή αξία	Φ.Π.Α.	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ
1	10/1/2020		ΣΤΕΓΗ ΕΠΙΣΚΕΥΗ ΑΠΟΞΥΛΩΣΗ	4.560,00€	1.094,40€	5.654,40€
2	29/1/2020		ΣΤΕΓΗ ΕΠΙΣΚΕΥΗ ΑΠΟΞΥΛΩΣΗ	3.800,00€	912,00€	4.712,00€
3	5/2/2020		10 ΠΟΡΤΕΣ, 13 ΠΑΡΑΘΥΡΑ, 13 ΣΙΤΕΣ	5.900,00€	1.416,00€	7.316,00€
4	6/2/2020		ΣΤΕΓΗ ΕΠΙΣΚΕΥΗ ΑΠΟΞΥΛΩΣΗ	4.104,00€	984,96€	5.088,96€
5	10/2/2020		ΕΞΩΤΕΡΙΚΗ ΤΟΙΧΟΠΟΙΙΑ	2.340,00€	561,60€	2.901,60€
6	12/2/2020		ΕΞΩΤΕΡΙΚΗ ΤΟΙΧΟΠΟΙΙΑ	2.640,00€	633,60€	3.273,60€
7	15/2/2020		ΣΚΕΛΕΤΟΣ ΓΥΨΟΣΑΝΙΔΑΣ	4.200,00€	1.008,00€	5.208,00€
8	17/2/2020		ΘΕΡΜΟΠΡΟΣΩΨΗ ΤΟΠΟΘΕΤΗΣΗ	4.410,00€	1.058,40€	5.468,40€
9	14/2/2020		ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΚΑΛΩΔΙΩΝ	8.000,00€	1.920,00€	9.920,00€
				95.000,00€	22.800,00€	49.542,96€

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι όλα τα ανωτέρω τιμολόγια που εκδόθηκαν στο όνομά της για υπηρεσίες που έλαβε για την ανακαίνιση των καταλυμάτων που εκμεταλλεύεται, από την επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ, είναι απολύτως νόμιμα και αντιστοιχούν σε πραγματικές συναλλαγές, εφόσον:

1. Οι εργασίες εκτελέστηκαν με τον τρόπο που αναφέρεται στη συμφωνία από τον ίδιο τον εργολάβο και υπεργολάβους της επιλογής του. Η αναφορά που γίνεται στη σύμβαση ότι η προμήθεια των απαιτούμενων υλικών για την εκτέλεση των εργασιών θα γίνει από τον κ., δεν αφορά την προμήθεια των κύριων υλικών τα οποία είχε προμηθευτεί η προσφεύγουσα, αλλά μικροϋλικών τα οποία θα μπορούσαν να λείψουν λόγω λανθασμένου υπολογισμού.
2. Όλα τα τιμολόγια έχουν εξοφληθεί μέσω τραπεζής.
3. Η παρασχεθείσα υπηρεσία από την εκδότρια είναι συναφής με την δραστηριότητα που ασκεί η επιχείρηση αυτή.

Προς επίρρωση του ισχυρισμού της, προσκομίζει τρεις (3) επιταγές εκδόσεως της προσφεύγουσας συνολικού ποσού 49.543,46€, την από 01-11-2023 κατάσταση αναλυτικής κίνησης καταθετικού λογαριασμού που τηρεί η προσφεύγουσα στην, την από 07-01-2020 Σύμβαση Έργου της προσφεύγουσας με την εκδότρια επιχείρηση, τιμολόγια αγοράς υλικών από πλευράς της προσφεύγουσας από διάφορους προμηθευτές, υπεύθυνη δήλωση εργαζόμενου στο έργο και υπεύθυνη δήλωση χειριστού ανυψωτικού μηχανήματος καθώς και την με ημερομηνία 20-03-2025 ΤΕΧΝΙΚΗ ΕΚΘΕΣΗ του Τεχνολόγου Πολιτικού και επιβλέποντος το έργο.

Επειδή, όπως προκύπτει τόσο από την από 11/03/2025 Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας ΦΠΑ, όσο και από την με ID εισερχ./14-04-2025 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, αναφέρονται τα εξής:

« **ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΣΤΗΝ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΤΩΝ ΑΓΑΘΩΝ**

Τα επίμαχα τιμολόγια αφορούν παροχή διαφόρων υπηρεσιών όπως, επισκευή στέγης, εξωτερικής τοιχοποιίας, σιδηροκατασκευές, τοποθέτηση θερμομόνωσης, γυψοσανίδων, εγκατάσταση καλωδίων πριζών, κ.λπ. Στο σύνολο τους τα τιμολόγια έχουν εκδοθεί έχοντας ελλιπή περιγραφή αφού δεν αναφέρουν στοιχεία, όπως ποσότητες των υλικών που χρησιμοποιήθηκαν για κάθε εργασία (καλώδια, πρίζες κ.λπ.) και τον συγκεκριμένο χώρο στον οποίο πραγματοποιήθηκε η εκάστοτε εργασία, γεγονός που δεν επιτρέπει τον έλεγχο της σχέσης της ποσότητας και του είδους των αγορασθέντων υλικών με την παρεχόμενη υπηρεσία, καθώς και τη διενέργεια αυτοψίας, αφού δεν αναγράφουν τον συγκεκριμένο χώρο που πραγματοποιήθηκαν.

Επιπλέον προσκομίσθηκε στον έλεγχο η με αριθμό/03-03-2020 σύμβαση έργου με αντικείμενο,

- τοποθέτηση 10 εξωτερικών θωρακισμένων πορτών,
- τοποθέτηση 13 παράθυρα συρόμενα, τοποθέτηση και κατασκευή 13 σιτών,
- τοποθέτηση εξωτερικής τοιχοποιίας πάνελ και σιδηροκατασκευής 88 τ.μ. περίπου,
- τοποθέτηση σκελετού γυψοσανίδας περίπου 700τμ,
- τοποθέτηση θερμοπρόσοψης πάχους Η7 περίπου 245 τμ με πλέγμα, επισκευή στέγης,
- αποξήλωση κεραμοσκεπής,
- επισκευή με μονωτικά υλικά και τοποθέτηση κεραμοσκεπής περίπου 108 τ.μ.,
- επισκευή στέγης,
- αποξήλωση κεραμοσκεπής,
- επισκευή με μονωτικά υλικά,
- τοποθέτηση κεραμοσκεπής περίπου 120 τμ, ηλεκτρολογικές εγκαταστάσεις 10 διαμερισμάτων διαμερισμάτων καλωδίωση, παροχές, πρίζες και κουτιά

Ο προϋπολογισμός του έργου ανέρχεται περίπου σε 49.543,46€ συμπεριλαμβανομένου ΦΠΑ.

Στη σύμβαση αναφέρεται επίσης ότι ο εργολάβος, ήτοι ο, υποχρεούται να εκτελεί το έργο με έμπειρο προσωπικό, με επαρκή αριθμό μηχανημάτων και εργαλείων καθώς και με άριστης ποιότητας υλικά.

Επίσης αναφέρεται ότι ο εργολάβος θα καταβάλει τις ασφαλιστικές εισφορές των εργαζομένων. Αυτό έρχεται σε αντιδιαστολή με το γεγονός ότι ο ελεγχόμενος δεν έχει απογραφεί ως εργοδότης όπως αναγράφεται ξεκάθαρα στην με ημερομηνία 13-05-2024 Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων.

Τέλος στη σύμβαση αναφέρεται ότι στις συμφωνημένες τιμές περιλαμβάνονται όλες οι πάσης φύσεως δαπάνες του εργολάβου για ημερομίσθια, φόρο και χαρτόσημο μισθωτών υπηρεσιών, έξοδα για διαμονή και διατροφή προσωπικού, κάθε είδους έξοδα για μεταφορά, φορτοεκφόρτωση, ανέγερση και χρήση όλων των μηχανημάτων και του εξοπλισμού που θα χρησιμοποιηθεί κατά την εκτέλεση των εργασιών καθώς και κάθε είδους δαπάνες και έξοδα για την προμήθεια όλων των απαιτούμενων υλικών και μικροϋλικών για την εκτέλεση των εργασιών.

Επίσης η σύμβαση αναφέρει ότι η προμήθεια των απαιτούμενων υλικών για την εκτέλεση των εργασιών θα γίνει από τον κ. Κούτσικο.

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΣΤΟ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΟ ΜΕΣΟ

Στο σύνολο των τιμολογίων δεν αναγράφεται μεταφορικό μέσο. Ο ελεγχόμενος δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου κανένα στοιχείο σχετικό με την μεταφορά των αγαθών.

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΣΤΗΝ ΠΡΟΜΗΘΕΙΑ ΥΛΙΚΩΝ ΚΑΙ Α' ΚΑΙ Β' ΥΛΩΝ

Ο ελεγχόμενος έθεσε στη διάθεση του ελέγχου τα κάτωθι φορολογικά στοιχεία εξόδων, που αφορούν την αγορά υλικών και α' & β' υλών αλλά πραγματοποιήθηκαν από την ελεγχόμενη επιχείρηση και όχι από την επιχείρηση «.....» όπως αναγράφεται ρητά στη σύμβαση με αριθμό/03-03-2020 που συνάφθηκε μεταξύ τους.

Συγκεκριμένα αναγράφεται ότι,

«Ο προϋπολογισμός του έργου ανέρχεται περίπου σε 49.543,46€ συμπεριλαμβανομένου ΦΠΑ.

Στη σύμβαση αναφέρεται επίσης ότι ο εργολάβος, ήτοι ο, υποχρεούται να εκτελεί το έργο με έμπειρο προσωπικό, με επαρκή αριθμό μηχανημάτων και εργαλείων καθώς και με άριστης ποιότητας υλικά.

Επίσης αναφέρεται ότι ο εργολάβος θα καταβάλει τις ασφαλιστικές εισφορές των εργαζομένων. Αυτό έρχεται σε αντιδιαστολή με το γεγονός ότι ο ελεγχόμενος έχει απογραφεί ως εργοδότης.

Τέλος στη σύμβαση αναφέρεται ότι στις συμφωνημένες τιμές περιλαμβάνονται όλες οι πάσης φύσεως δαπάνες του εργολάβου για ημερομίσθια, φόρο και χαρτόσημο μισθωτών υπηρεσιών, έξοδα για διαμονή και διατροφή του προσωπικού, κάθε είδους έξοδα για μεταφορά, φορτοεκφόρτωση, ανέγερση και χρήση όλων των μηχανημάτων και του εξοπλισμού που θα χρησιμοποιηθεί κατά την εκτέλεση των εργασιών καθώς και κάθε είδους δαπάνες και έξοδα για την προμήθεια όλων των απαιτούμενων υλικών και μικροϋλικών για την εκτέλεση των εργασιών.

Επίσης η σύμβαση αναφέρει ότι η προμήθεια των απαιτούμενων υλικών για την εκτέλεση των εργασιών θα γίνει από τον κ. Κούτσικο.

Την 27-08-2024 η ελεγχόμενη επιχείρηση έστειλε μέσω email τα κάτωθι παραστατικά αγορών εξόδων

[παρατίθεται πίνακας]

Ο έλεγχος εξέτασε τα τιμολόγια προμήθειας υλικών σε αντιπαραβολή με τα ληφθέντα τιμολόγια εκδόσεως, όπως αυτά αντιστοιχίστηκαν στο αρχείο excel που έθεσε στην διάθεση του ελέγχου η ελεγχόμενη επιχείρηση και διαπίστωσε τα εξής:

- Σε αρκετές περιπτώσεις τα υλικά που αγοράστηκαν **δεν ταυτίζονται** ως προς το είδος τους (ολικώς ή μερικώς) με την παρεχόμενη υπηρεσία, όπως αυτά έχουν αντιστοιχιστεί από την ελεγχόμενη επιχείρηση
- αναγράφει την παροχή υπηρεσίας μετά των υλικών και ταυτόχρονα **προσκομίζονται τιμολόγια αγοράς υλικών και από τον εργοδότη, γεγονός αντιφατικό και αντικρουόμενο.**
- **Δεν τέθηκαν στην διάθεση του ελέγχου στοιχεία διακίνησης (δελτία αποστολής) που να αποδεικνύουν την μεταφορά μπάζων, με αναφορά στον αριθμό κυκλοφορίας του οχήματος που τυχόν χρησιμοποιήθηκε, ούτε παρείχε σχετικές πληροφορίες.**
- Οι εργασίες που φέρεται να πραγματοποιήθηκαν, όπως αυτές περιγράφονται στα εκδοθέντα τιμολόγια και στα συμφωνητικά που έχουν συνταχθεί, **απαιτούν την απασχόληση προσωπικού.**
- Δεν τέθηκαν στην διάθεση του ελέγχου αποδεικτικά στοιχεία πληρωμής αμοιβών προσωπικού και καταβολής ασφαλιστικών εισφορών...

- Δεν τέθηκαν στην διάθεση του ελέγχου αντίγραφα οικοδομικής άδειας (σε όσες περιπτώσεις ήταν απαραίτητη).

Παρακάτω αναφέρονται χαρακτηριστικά παραδείγματα των αναντιστοιχιών και ελλείψεων που υπάρχουν:

- **Τ.Π.Υ...../10-01-2020,/29-01-2020 και/06-02-2020 εκδόσεως**

Προσκομίστηκε στον έλεγχο αντίγραφο της με ημερομηνία σύνταξης 07-01-2020 Σύμβαση Έργου με αριθμό καταχώρησης/03-03-2020 βάσει της οποίας εκδόθηκαν τα ως άνω Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών, εκδόσεως, στην ανωτέρω σύμβαση αναφέρεται ότι κάθε είδους δαπάνες και έξοδα για την προμήθεια όλων των απαιτούμενων υλικών θα χορηγηθούν από τον εργολάβο (.....).

Τα ανωτέρω τιμολόγια αναγράφουν ως αιτιολογία, αποξήλωση και τοποθέτηση κεραμοσκεπής περίπου 120τ, όμως, για τα τιμολόγια αυτά δεν προσκομίστηκαν παραστατικά στοιχεία που να αφορούν αγοράς ξυλείας, κεραμιδιών, υλικά απαραίτητα για την κατασκευή της κεραμοσκεπής. Επίσης δεν προσκομίστηκαν στοιχεία για την μεταφορά και απομάκρυνση των μπάζων από την αποξήλωση της κεραμοσκεπής.

- **Τ.Π.Υ./10-02-2020 και/12-02-2020 εκδόσεως**

Προσκομίστηκε στον έλεγχο αντίγραφο της με ημερομηνία σύνταξης 07-01-2020 Σύμβαση Έργου με αριθμό καταχώρησης/03-03-2020 βάσει της οποίας εκδόθηκαν τα ως άνω Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών, εκδόσεως, στην ανωτέρω σύμβαση αναφέρεται ότι κάθε είδους δαπάνες και έξοδα για την προμήθεια όλων των απαιτούμενων υλικών θα χορηγηθούν από τον εργολάβο (.....).

Τα ανωτέρω τιμολόγια αναγράφουν ως αιτιολογία, κατασκευή τοιχοποιίας πάνελ κ.λ.π. για τα τιμολόγια αυτά δεν προσκομίστηκαν παραστατικά στοιχεία που να αφορούν αγορά πάνελ.

- **Τ.Π.Υ./05-02-2020 εκδόσεως**

Προσκομίστηκε στον έλεγχο αντίγραφο της με ημερομηνία σύνταξης 07-01-2020 Σύμβαση Έργου με αριθμό καταχώρησης/03-03-2020 βάσει της οποίας εκδόθηκαν τα ως άνω Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών, εκδόσεως, στην ανωτέρω σύμβαση αναφέρεται ότι κάθε είδους δαπάνες και έξοδα για την προμήθεια όλων των απαιτούμενων υλικών θα χορηγηθούν από τον εργολάβο (.....). Το ανωτέρω τιμολόγιο αναγράφει ως αιτιολογία, τοποθέτηση πορτών ποσότητα 10, παράθυρα συρόμενα 13, τοποθέτηση και κατασκευή σήτας ποσότητα 13, για τα τιμολόγια αυτά δεν προσκομίστηκαν παραστατικά στοιχεία που να αφορούν αγορά πορτών, παραθύρων ή σήτας. Επιπλέον όλα τα ανωτέρω στοιχεία εκδόσεως της επιχείρησης δεν αναφέρουν κανένα στοιχείο σχετικά με το κτίριο που πραγματοποιήθηκαν.

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΣΤΟΝ ΤΡΟΠΟ ΕΞΟΦΛΗΣΗΣ ΤΩΝ ΤΙΜΟΛΟΓΙΩΝ

Η ελεγχόμενη επιχείρηση έθεσε στη διάθεση του ελέγχου τα κάτωθι παραστατικά εξόφλησης

Α/Α	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡ. ΕΠΙΤΑΓΗΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΟΣΟ
1			05-03-2020	15.000,00
2			28-02-2020	15.000,00
3			09-03-2020	19.543,46
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ				49.543,46

Οι ανωτέρω επιταγές φέρουν ως εκδότη την ελεγχόμενη εταιρεία «.....»

Σύμφωνα με την από 13-05-2024 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ εστάλη το με αριθμό πρωτοκόλλου/12-12-2023 αίτημα παροχής πληροφοριών προς την προκειμένου να γίνει γνωστός ο τελικός αποδέκτης των ανωτέρω επιταγών.

Από το με αρ. πρωτ. /24-1-2024 απαντητικό έγγραφο της προκύπτει ότι οι επιταγές με αρ. εισπράχθηκαν από τον με ΑΦΜ Μετά από τηλεφωνική επικοινωνία της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων με τον κ....., ο ίδιος μετέβη στη Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων και προσκόμισε την από 5/2/2024 υπεύθυνη δήλωση του ελεγχόμενου στην οποία ο ίδιος αναφέρει «Έδωσα τρεις επιταγές στις 10/3/2020 στον να εισπράξει για λογαριασμό μου το ποσό των 49.543,00€ από την και μου παραδόθηκαν σε μετρητά. Η μεταξύ μας συναλλαγή έγινε στα πλαίσια της εξυπηρέτησης λόγω ασθένειάς μου η οποία δε μου επέτρεπε να μετακινηθώ. Δεν υπήρξε καμία επαγγελματική συναλλαγή μεταξύ μας. Εκτός των ανωτέρω δεν τέθηκε στη διάθεση του παρόντος ελέγχου κανένα άλλο παραστατικό που να αφορά τις εν λόγω επιταγές.».

Επειδή, στην περίπτωση που διαπιστώνεται φορολογική και συναλλακτική ανυπαρξία στον εκδότη του επίμαχου φορολογικού στοιχείου, ο λήπτης οφείλει να τεκμηριώσει την πραγματοποίηση της συναλλαγής. Παρά την συναλλακτική ανυπαρξία της εκδότριας επιχείρησης η προσφεύγουσα και με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι συναλλάχθηκε με αυτή αναφέροντας ότι οι εργασίες εκτελέστηκαν με τον τρόπο που αναφέρεται στην συμφωνία από τον ίδιο τον εργολάβο και υπεργολάβους της επιλογής του ενώ προέβη και σε πλήρη εξόφληση του τιμήματος των συναλλαγών μέσω επιταγών. Ωστόσο δεν έθεσε στη διάθεση της φορολογικής αρχής ούτε ενώπιον της Υπηρεσίας μας στοιχεία διακίνησης, φορτωτικά έγγραφα, αμοιβές απασχολούμενου προσωπικού – οδηγών των μεταφορικών μέσων, στοιχεία για την μεταφορά και απομάκρυνση των μπάζων από την αποξήλωση της κεραμοσκεπής που να αποδεικνύουν πέραν πάσης αμφιβολίας την πραγματοποίηση των συναλλαγών μεταξύ αυτής και του φερόμενου ως εκδότη προσώπου. Αντιθέτως, τα στοιχεία που προσκομίστηκαν δεν κρίνονται ικανά να ανατρέψουν το πόρισμα του ελέγχου για την εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων που έλαβε η προσφεύγουσα εταιρεία. Επιπλέον, ως προς την εξόφληση των επιταγών στις οικείες εκθέσεις ελέγχου σαφώς καταγράφεται ότι το τραπεζικό προφίλ του εκδότη δεν ταιριάζει με το σύνηθες προφίλ μιας υγιούς επιχείρησης, ενώ οι επιταγές που έλαβε δεν κατατέθηκαν στους τραπεζικούς του λογαριασμούς αλλά εισπράχθηκαν με μετρητά σε ταμείο της τράπεζας παρόλο που τα ποσά που εισπράττει είναι αρκετά μεγάλα για να δικαιολογούν την είσπραξή τους με μετρητά. Διαφαίνεται δηλαδή ότι η διακίνηση των εν λόγω επιταγών έλαβε χώρα προκειμένου να προσδώσει αληθοφάνεια σε αυτές τις εικονικές συναλλαγές.

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).

Επειδή, ορθά η φορολογική αρχή για να θεμελιώσει την κρίση της για τη λήψη εικονικών τιμολογίων προέβη σε διαπιστώσεις, οι οποίες συνάπτονται κατ' εξοχήν με τη συνολική δράση και φορολογική συμπεριφορά του εκδότη των επίδικων τιμολογίων, διότι για να θεμελιωθεί η παράβαση της λήψης

εικονικού τιμολογίου πρέπει προηγουμένως να έχει αποδειχθεί ότι τα επίδικα τιμολόγια είναι εικονικά.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, η αρμόδια για τον έλεγχο υπηρεσία, παραθέτοντας συγκεκριμένα στοιχεία τα οποία έλαβε υπ' όψιν της, των νομοθετικών διατάξεων οι οποίες προβλέπουν και στοιχειοθετούν την κατά περίπτωση παράβαση, καθώς επίσης, και τον αιτιώδη σύνδεσμο μεταξύ των στοιχείων αυτών και της παραβάσεως την οποία επικαλείται και σύμφωνα με το σύνολο των διενεργηθεισών ελεγκτικών επαληθεύσεων, όπως αυτές περιγράφονται αναλυτικά στην σχετική έκθεση ελέγχου, διαπίστωσε βάσιμα, αποδεκτά και πλήρως αιτιολογημένα, ότι η εκδότρια επιχείρηση είναι **πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο**, καθώς και ότι, ενόψει των επιχειρηματικών της δυνατοτήτων, όπως προκύπτει από τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής της συμπεριφοράς, της φύσεως και του κύκλου των εργασιών της, **δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει τις επίμαχες παροχές προς την προσφεύγουσα εταιρεία, η οποία ως έχουσα το βάρος της απόδειξης, δεν απέδειξε την αλήθεια των συναλλαγών αυτών** (ΣτΕ 1404/2015, 1238/2018 κ.λ.π.), περαιτέρω δε και καθώς αποδείχθηκε η ανυπαρξία των υπό κρίση συναλλαγών, **δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη των εικονικών στοιχείων**, συνεπώς το σύνολο των ισχυρισμών της προσφεύγουσας **απορριπτέοι ως αναπόδεικτοι**.

Επειδή, ο κακόπιστος λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου, δεν δύναται να εκπέσει τη σχετική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά του (άρθρο 22 ν. 4172/2013, ΠΟΛ. 1071/2015, ΝΣΚ 170/2014), ενώ το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών από το φόρο εκροών, δεν μπορεί να ασκηθεί με βάση ληφθέντα εικονικά φορολογικά στοιχεία, ακόμα και αν αυτά είναι εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη, δεδομένου ότι πρόκειται για μη νόμιμα τιμολόγια (άρθρο 32§1 περ. β' ν. 2859/2000).

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στην έκθεση ελέγχου φορολογίας ΦΠΑ, αναπόσπαστο τμήμα της οποίας αποτελεί το με αρ. πρωτ./30-05-2024 Δελτίο Πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, με τον έλεγχο που διενεργήθηκε στην εταιρεία «.....» με ΑΦΜ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 09-04-2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με **Α.Φ.Μ.** και την **επικύρωση** της υπ' αριθ./11-03-2025 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ φορολογικής περιόδου 01/01/20 - 31/12/20.

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

Φορολογικό Έτος 2020

ΦΠΑ

	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ
Διαφορά φορολογητέων εισροών	9.588,96 €	9.588,96 €
Πρόστιμα άρθρου 58Α ΚΦΔ	4.794,48 €	4.794,48 €
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	14.383,44 €	14.383,44 €

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

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

**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.