



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 31/12/2018

Αριθμός απόφασης: 5179

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 24/08/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία ".....", ΑΦΜ, εδρεύουσας στην Αθήνα, επί της οδού κατά α) της υπ' αριθμ./2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2003 και β) της υπ' αριθμ./2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 2002 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω πράξεις των οποίων ζητείται η επανεξέταση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 24/08/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία ".....", ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2003 καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 15.610,40 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 7.828,62 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 23.439,02 ευρώ.

Με την υπ' αριθμ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 2002 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΦΠΑ ποσού 8.051,76 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 7.258,66 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 15.310,42 ευρώ.

Από τη Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών διενεργήθηκε επανέλεγχος στην προσφεύγουσα εταιρεία με βάση τη με αρ./17 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της, η οποία εκδόθηκε σε συνέχεια των υπ' αριθμ./2017 και/2017 αποφάσεων του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (Τμήμα 4ο Μονομελές) προκειμένου να επαναληφθεί και να τηρηθεί η προβλεπόμενη διαδικασία (άσκηση δικαιώματος σε προηγούμενη ακρόαση πριν την έκδοση πράξης) ως προς τον επανέλεγχο εφαρμογής των διατάξεων των Ν.2238/94 και Ν.2859/2000 της παραπάνω διαχειριστικής περιόδου που διενεργήθηκε από το Δ.Ε.Κ. Αθηνών (αριθ. εντολής ελέγχου/2010). Σύμφωνα με τα συμπεράσματα του επανελέγχου η προσφεύγουσα ζήτησε, έλαβε, καταχώρησε στα τηρούμενα βιβλία της και εξέπεσε από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσεως 2002 πέντε φορολογικά στοιχεία εικονικά στο σύνολό τους, εκδόσεως της επιχείρησης «..... του» συνολικής καθαρής αξίας 16.094,00 ευρώ και έξι φορολογικά στοιχεία εικονικά ως προς τη συναλλαγή στο σύνολό της, εκδόσεως της επιχείρησης «.....», συνολικής καθαρής αξίας 31.938,00 ευρώ. Προς τούτο εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της ΔΟΥ ΦΑΕ Αθηνών οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις για το φορολογικό έτος 2002, μη αναγνωρίζοντας τις σχετικές με τα επίμαχα εικονικά στοιχεία δαπάνες συνολικού ύψους 48.032,00 ευρώ στο προσδιορισμό των οικονομικών της αποτελεσμάτων και μη αναγνωρίζοντας το δικαίωμα έκπτωσης από το φόρο εκροών ποσό 8.051,76 ευρώ, που αντιστοιχεί στο ΦΠΑ του συνόλου των ληφθέντων επίμαχων φορολογικών στοιχείων.

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

- Μη συμμόρφωση προς τη δικαστική απόφαση.
- Αοριστία προσβαλλόμενων πράξεων.
- Βάρος απόδειξης της εικονικότητας.
- Καλή πίστη της προσφεύγουσας.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 19 παρ.4 του Ν. 2523/97 ορίζεται ότι :
«Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που

αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και 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 παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας.....»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 5 του άρθρου 66 του Ν. 4174/2013 όπως αυτό αναριθμήθηκε και ισχύει με το άρθρο 8 του Ν.4337/2015:

«Άρθρο 66

Εγκλήματα φοροδιαφυγής

.....
5. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, 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.»

Επειδή σύμφωνα με την από 04-07-18 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και την από 04-07-18 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α, η προσφεύγουσα εκλήθη με το με αρ./18 Σημείωμα Διαπιστώσεων να καταθέσει τις απόψεις της. Με το υπ' αρ. πρωτ./18 υπόμνημά της επικεντρώθηκε στην τεκμηρίωση του ισχυρισμού περί πραγματοποίησης των συναλλαγών μέσω του συσχετισμού των επίμαχων συναλλαγών και των αγορασθέντων αγαθών με παραστατικά που τα εμφανίζουν είτε να έχουν πωληθεί είτε να έχουν χρησιμοποιηθεί με άλλους τρόπους. Ωστόσο ο έλεγχος δεν αποδέχτηκε τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας, δεν τους θεώρησε επαρκείς, δεν διαφοροποιήθηκε από τα αναγραφόμενα στο Σημείωμα Διαπιστώσεων, και επιβεβαίωσε τεκμηριωμένα τα συμπεράσματα της από 14-01-11 έκθεσης επανελέγχου του Δ.Ε.Κ. Αθηνών. Οι απόψεις του ελέγχου σχετικά με το υπόμνημα της προσφεύγουσας αναφέρονται αναλυτικά στις σελίδες 18-19 της από 04-07-18 Έκθεσης Ελέγχου Μερικού Φορολογίας Εισοδήματος καθώς και τη σελ. 19 της από 04-07-18 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. Τα στοιχεία που κατέθεσε η προσφεύγουσα εξετάστηκαν ενδελεχώς από τον έλεγχο και ο σχετικός της ισχυρισμός ότι η αρμόδια Δ.Ο.Υ. δεν συμμορφώθηκε προς τις εκδοθείσες δικαστικές αποφάσεις, οι οποίες προέβλεπαν μεταξύ άλλων να ληφθούν υπ' όψη και να συνεκτιμηθούν οι απόψεις της προσφεύγουσας και τα αποδεικτικά στοιχεία που επικαλείται, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή στο σύνολο των οικείων εκθέσεων ελέγχου καθώς των συνημμένων επί αυτών αρχικών εκθέσεων ελέγχου του Δ.Ε.Κ Αθηνών, οι οποίες και αποτελούν ενιαίο και αναπόσπαστο μέρος των νεώτερων εκθέσεων, αναγράφεται με τρόπο σαφή, επαρκή και εμπεριστατωμένο ποια είναι η καταλογιζόμενη παράβαση καθώς και ποια είναι τα πραγματικά περιστατικά, τα δεδομένα

και τα ευρήματα του ελέγχου με βάση τα οποία αυτή στοιχειοθετείται. Επομένως ο ισχυρισμός περί αοριστίας των προσβαλλόμενων πράξεων απορρίπτεται ως ανυπόστατος.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 9 του άρθρου 18 του Π.Δ.186/1992 ΚΒΣ ορίζεται ότι: «*Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει*».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 65 του ν. 4174/2013: «*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 σύμφωνα με την υπ' αριθ. 506/08-02-2012 απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας: «Όταν αποδίδεται σε επιτηδεύματία 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 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).

Επειδή επίσης σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 ΣτΕ όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδεύματία 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 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 από 04-07-18 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και την από 04-07-18 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α, ο «.....», εκδότης έξι φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 31.938,00 ευρώ:

- Έκανε έναρξη εργασιών στη Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας την 19-7-2001 δηλώνοντας έδρα την οδό στην στην οποία λειτούργησε μέχρι το Δεκέμβριο του 2001 όταν και εξαφανίστηκε εγκαταλείποντας τη δηλωθείσα έδρα χωρίς να δηλώσει νέα διεύθυνση.
- Έχει δηλώσει, εντός πολύ σύντομου χρονικού διαστήματος, ετερόκλητα αντικείμενα δραστηριότητας που χρειάζονται και ιδιαίτερες γνώσεις τις οποίες ούτε ο ίδιος διαθέτει ούτε προκύπτει η χρησιμοποίηση εξειδικευμένου προσωπικού (εμπόριο ηλεκτρικών συσκευών και συσκευών κινητής τηλεφωνίας, εμπόριο γεωργικών μηχανημάτων, σπόρων και ζωοτροφών, παραγωγή λογισμικού Η/Υ, εμπόριο ιχθύων ενώ προκύπτει να έχει εκδώσει φορολογικά στοιχεία και για πώληση τυροκομικών προϊόντων, έτοιμων ενδυμάτων, μηχανημάτων οδοποιίας, μεταλλικών σωλήνων και οικοδομικών υλικών.
- Δεν έχει υποβάλει δηλώσεις φόρου εισοδήματος, Φ.Π.Α. (εκτός της περιόδου 9^{ου} – 12^{ου} 2001 με αμφισβητούμενα ποσά), λοιπών φόρων και τελών καθώς και συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών – προμηθευτών.
- Δεν έχει ανταποκριθεί κατά το παρελθόν σε καμία πρόσκληση προσκόμισης τηρηθέντων βιβλίων και εκδοθέντων στοιχείων αποφεύγοντας έτσι συστηματικά την εξακρίβωση της πραγματοποίησης συναλλαγών που φέρεται να έχει πραγματοποιήσει.

Επειδή σύμφωνα με την από 04-07-18 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και την από 04-07-18 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α, ο «.....», εκδότης πέντε φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 16.094,00 ευρώ, αποτέλεσε ανύπαρκτη επιχείρηση η οποία συστάθηκε με αποκλειστικό σκοπό την έκδοση εικονικών και πλαστών φορολογικών στοιχείων. Όλα τα τιμολόγια που έχει εκδώσει η επιχείρηση είναι εικονικά καθώς :

- Ουδέποτε λειτούργησε στις δηλωθείσες ή αναγραφείσες επί των εκδοθέντων στοιχείων διευθύνσεις αλλά τις χρησιμοποιούσε ως «βιτρίνα» προκειμένου να αποφεύγει τις οικονομικές Υπηρεσίες.
- Ουδέποτε απασχόλησε προσωπικό και δε διέθετε τον αναγκαίο εξοπλισμό ή οποιασδήποτε μορφής υλικοτεχνική υποδομή και γενικότερα δε διέθετε καμία απολύτως δυνατότητα να πραγματοποιεί τις συναλλαγές τις οποίες φέρεται να έχει πραγματοποιήσει.
- Φέρεται για την περίοδο από το 2000 έως και το 2007, με βάση την επεξεργασία των υποβληθεισών από τρίτους συγκεντρωτικών καταστάσεων τιμολογίων, ως εκδότης φορολογικών στοιχείων ιδιαίτερα μεγάλης αξίας (περίπου 5 εκατ. ευρώ) ενώ αντίστοιχα έχει πραγματοποιήσει αγορές και έχει λάβει στοιχεία αξίας μόλις 1.943,06 ευρώ.
- Έχει υποβάλλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α. μόνο για τις χρήσεις 2000, 2001 και 2002 ενώ δεν έχει υποβάλλει συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών – προμηθευτών και γενικά απέφευγε να εκπληρώσει τις προς το Δημόσιο υποχρεώσεις του
- Έχει εκδώσει φορολογικά στοιχεία για πάσης φύσεως δραστηριότητες σε όλη την Ελλάδα, ανάλογα με τις ανάγκες και το αντικείμενο της κάθε λήπτριας επιχείρησης.

Επειδή στην περίπτωση που διαπιστώνεται φορολογική και συναλλακτική ανυπαρξία στον εκδότη του επίμαχου φορολογικού στοιχείου, ο λήπτης οφείλει να τεκμηριώσει την πραγματοποίηση της συναλλαγής. Εν προκειμένω η προσφεύγουσα προς επιβεβαίωση του πραγματικού της συναλλαγής επικαλείται ένα συσχετισμό των επίμαχων συναλλαγών και των αγορασθέντων αγαθών με παραστατικά που τα εμφανίζουν είτε να έχουν πωληθεί είτε να έχουν χρησιμοποιηθεί με άλλους τρόπους, από τις καρτέλες αποθήκης των αγαθών τις οποίες η προσφεύγουσα επικαλείται και συνυποβάλει και με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή. Ωστόσο από τα προσκομισθέντα στοιχεία και σύμφωνα με τις οικείες εκθέσεις ελέγχου, δεν προκύπτει υποχρεωτική συσχέτιση των εμφανιζόμενων ως πωληθέντων ή χρησιμοποιηθέντων αγαθών με τα αναγραφόμενα επί των επίμαχων εικονικών τιμολογίων αγαθά καθώς η προσφεύγουσα συνεργαζόταν με πλήθος προμηθευτών. Επιπλέον μέρος των αγαθών εμφανίζεται να έχει χρησιμοποιηθεί και από την ίδια την προσφεύγουσα χωρίς όμως αυτό να μπορεί να τεκμηριωθεί. Με αυτό τον τρόπο ουσιαστικά διαγράφεται από τα βιβλία μεταξύ άλλου και το απόθεμα των αγαθών που σχετίζεται με τις επίμαχες εικονικές συναλλαγές. Το δε γεγονός της καταχώρησης σε καρτέλα αποθήκης της δήθεν εισόδου και της δήθεν εξόδου των αγαθών από αυτή είναι απλώς μία πράξη που προσδίδει νομιμοφάνεια στην όλη διαδικασία και δεν συνεπάγεται ότι έγινε και πραγματική διακίνηση των αγαθών. Τα εν λόγω αγαθά δεν μπορεί να εισήχθησαν σε αποθήκη ή οποιονδήποτε χώρο της προσφεύγουσας καθώς οι εμφανιζόμενοι ως προμηθευτές της και εκδότες των σχετικών τιμολογίων είναι πρόσωπα συναλλακτικώς ανύπαρκτα τα οποία σε καμία περίπτωση δεν ήταν σε θέση να προμηθεύσουν τα συγκεκριμένα αγαθά.

Σημειώνεται επίσης ότι στα πλαίσια συμβιβασμού που επήλθε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρ. 3 παρ. 7 του Ν. 4337/2015, επί της με αρ./2011 Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου του Δ.Ε.Κ. Αθηνών, η ελεγχόμενη κατάθεσε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών την υπ' αρ. πρωτ./2016 Υπεύθυνη Δήλωση του νομίμου εκπροσώπου με την οποία δήλωσε ότι αποδέχεται ανεπιφύλακτα το σύνολο των παραβάσεων βάση των οποίων εκδόθηκε η εν λόγω Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α., δηλαδή της καταχώρησης στα βιβλία και της έκπτωσης των επίμαχων εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Επειδή προς επίρρωση των ισχυρισμών της περί πραγματοποίησης της επίμαχης συναλλαγής, η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει κανένα στοιχείο που να αντικρούει ουσιαστικά τις διαπιστώσεις του ελέγχου κι εφόσον δεν προσκόμισε ανταποδεικτικώς στοιχεία, τα οποία θα μπορούσαν να κλονίσουν την πραγματική βάση των διαπιστώσεων του ελέγχου οι ισχυρισμοί της απορρίπτονται ως αβάσιμοι και αναπόδεικτοι .

Επειδή εξάλλου σχετικά με την καλή πίστη στο πρόσωπο του λήπτη πρέπει να αναφερθεί ότι καλόπιστος λήπτης θεωρείται αυτός που επέδειξε τη δέουσα επιμέλεια και προσοχή όσον αφορά την πραγματοποιηθείσα συναλλαγή και το πρόσωπο του εκδότη και παρ' όλα αυτά δεν ήταν σε θέση να διακρίνει οποιαδήποτε παρατυπία που να τον βάλει σε υποψίες σχετικά με την εικονικότητα των ληφθέντων φορολογικών στοιχείων. Εν προκειμένω και βάσει των ευρημάτων του ελέγχου δεν τεκμηριώνεται η καλή πίστη της προσφεύγουσας δεδομένου και του λογιστικού χειρισμού των επαναλαμβανόμενων διαγραφών αγαθών που σχετίζονται με τις επίμαχες συναλλαγές από τα αποθέματα της για ίδια χρησιμοποίησή τους. Συνεπώς δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη, ως επικαλείται η προσφεύγουσα (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).

Επειδή η φορολογική διοίκηση συμμορφώθηκε με τις υπ' αριθμ./2017 και/2017 αποφάσεις του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (Τμήμα 4ο Μονομελές), το οποίο ανάπεμψε την υπόθεση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. προκειμένου να ληφθούν υπόψη και να συνεκτιμηθούν οι απόψεις της προσφεύγουσας και τα στοιχεία που αυτή επικαλείται. Η προβλεπόμενη διαδικασία της άσκησης του δικαιώματος σε προηγούμενη ακρόαση της προσφεύγουσας εταιρείας πριν την έκδοση πράξης τηρήθηκε, καθώς, όπως προαναφέρθηκε, η προσφεύγουσα εκλήθη με το με αρ./18 Σημείωμα Διαπιστώσεων να καταθέσει τις απόψεις της, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. τις εξέτασε ενδελεχώς και απεφάνθη επ' αυτών αναλυτικά στις οικείες εκθέσεις ελέγχου.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 04-07-18 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και στην από 04-07-18 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών, αναπόσπαστο μέρος των οποίων αποτελεί η από 14/01/2011 έκθεση επανελέγχου του ΔΕΚ Αθηνών, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις καταλογισμού φόρου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, 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 24/08/2018 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία ".....", ΑΦΜ και την επικύρωση:

α) της υπ' αριθμ./2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2003 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών.

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

Οικονομικό έτος 2003

Διαφορά φόρου	15.610,40 €
Πρόστιμο παρ. 1 ^α άρ. 58 Κ.Φ.Δ. 10%	1.561,04 €
Τόκος άρ. 53 Κ.Φ.Δ.	6.267,58 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	23.439,02 €

β) της υπ' αριθμ./2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 2002 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών.

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

Διαχειριστική περίοδος 01/01/2002-31/12/2002

Διαφορά ΦΠΑ	8.051,76 €
Πρόστιμο παρ. 1 ^α άρ. 58 Κ.Φ.Δ. 50%	4.025,88 €
Τόκος άρ. 53 Κ.Φ.Δ.	3.232,78 €

ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	15.310,42 €
----------------------------	--------------------

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**α/α
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ**

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.