



Καλλιθέα, 1-5-2024

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός απόφασης: 1270

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312349

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

- α) του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Α' 58), εφεξής ΚΦΔ,
- β) του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ) της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- 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 υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του, με διεύθυνση επαγγελματικής έδρας στη κατά της με αριθ. Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ. με αριθ. Οριστική Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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 με αριθ. Οριστική Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, διαφορά κυρίου φόρου εισοδήματος ύψους 6.802,06€, πλέον προστίμου αρθ. 58 ΚΦΔ ύψους 3.401,03€ και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 1.169,68€, ήτοι συνολικό καταλογιζόμενο ποσό ύψους **11.372,77€**.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Η ως άνω διαφορά φόρου προέκυψε στο πλαίσιο διενέργειας μερικού ελέγχου φορολογίας Εισοδήματος, ΦΠΑ και Ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων για το φορολογικό έτος 2017 δυνάμει της υπ' αριθμ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής. Αιτία του διενεργηθέντος ελέγχου αποτέλεσε το με αρ. πρωτ. **Πληροφοριακό Δελτίο της ΥΕΔΔΕ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ** (αρ. πρωτ. εισερχ. εγγράφου) με το οποίο διαβιβάστηκε στο αρμόδιο ελεγκτικό κέντρο η Πληροφοριακή Έκθεση εφαρμογής των διατάξεων ΕΛΠ (Ν.4308/2014) & ΚΦΔ (Ν. 4987/2022), αναφορικά με διενεργηθέντα έλεγχο στην ατομική επιχείρηση με αντικείμενο εργασιών Από τον διενεργηθέντα έλεγχο από την ΥΕΔΔΕ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ διαπιστώθηκε ότι η ως άνω επιχείρηση κατά το φορολογικό έτος 2017, έλαβε και εξέδωσε προς διάφορες ημεδαπές επιχειρήσεις πλήθος εικονικών φορολογικών στοιχείων, μεταξύ των οποίων και στην προσφεύγουσα επιχείρηση ήτοι εξέδωσε: α) τρία (3) φορολογικά στοιχεία, που κρίθηκαν εικονικά για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, συνολικής αξίας 14.270,15 Ευρώ άνευ ΦΠΑ βάσει αρ.39^Α Ν.2859/2000 και β) ένα (1) φορολογικό στοιχείο καθαρής αξίας 3.666,00 Ευρώ, το οποίο κρίθηκε εικονικό ως προς το μέρος των συναλλαγών ήτοι κατ' αξία 3.107,00 Ευρώ άνευ ΦΠΑ βάσει αρ.39^Α Ν.2859/2000.

Από το αποτέλεσμα του διενεργηθέντος ελέγχου από το αρμόδιο 3^ο ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ προέκυψε ότι η προσφεύγουσα ατομική επιχείρηση έλαβε και καταχώρησε στα τηρούμενα βιβλία της τέσσερα (4) φορολογικά στοιχεία εκδόσεως **συνολικής καθαρής αξίας 17.936,15€ τα οποία αφορούσαν στην αγορά καλωδίων σκραπ, εκ των οποίων, α) τρία (3) φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας 14.270,15€ κρίθηκαν εικονικά για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους και β) ένα (1) φορολογικό στοιχείο συνολικής αξίας 3.666,00€ κρίθηκε εικονικό ως προς ένα μέρος της αξίας ύψους 3.107,00€, κατά παράβαση των διατάξεων των αρθ. 1 παρ.2, 3 παρ.1 , 5 παρ.1, 8 παρ. 1 και 11 παρ.1 του Ν.4308/2014 (ΕΛΠ). Κατόπιν των ως άνω διαπιστώσεων του ελέγχου εκδόθηκε η με αρ. προβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 μετά της οικείας από έκθεσης μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος, καθώς και η από Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. βάσει της οποίας εκδόθηκε πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ χωρίς διαφορές προς καταλογισμό καθότι οι κρινόμενες εισροές δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. και η από Έκθεση Μερικού Ελέγχου Ε.Λ.Π. (Ν. 4308/2014) αναφορικά με τη διαπιστωθείσα παράβαση.**

Η προσφεύγουσα ατομική επιχείρηση, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

1. Εσφαλμένη κρίση ελέγχου περί εικονικότητας τιμολογίων επειδή ο έλεγχος δεν απέδειξε με τρόπο αρκούντως τεκμηριωμένο και ασφαλή την εικονικότητα των επίδικων συναλλαγών, δεδομένου ότι από τα στοιχεία που προσκομίσθηκαν συνάγεται ότι οι επίμαχες συναλλαγές είναι πραγματικές και το πόρισμα του ελέγχου ότι δεν πραγματοποιήθηκαν είναι αναπόδεικτο, αβάσιμο και πλημμελώς αιτιολογημένο, αφού η εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη.
2. Καλή πίστη κατά τη λήψη των επίμαχων τιμολογίων, επειδή η επιχείρησή του πραγματοποίησε τις επίδικες συναλλαγές, που είναι αληθινές και πραγματικές, τελούσε σε δικαιολογημένη καλή πίστη, ως προς το πρόσωπο του εκδότη κατά το χρόνο λήψης των στοιχείων και ευλόγως θεωρούσε κάθε συναλλαγή νόμιμη.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13 του ΚΦΔ, 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.»

Επειδή, με το άρθρο 23 του ΚΦΔ 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 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 το άρθρο 5 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ), ορίζεται ότι:

«...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.

6. Ο συναλλασσόμενος με την οντότητα ή το τρίτο μέρος που εκδίδει παραστατικά της παραγράφου 5 του παρόντος άρθρου για λογαριασμό της οντότητας, οφείλει να αποστέλλει στην οντότητα τα εκδιδόμενα παραστατικά ή κατ' ελάχιστον όλες τις απαιτούμενες πληροφορίες, σε επαρκή χρόνο για την εκπλήρωση κάθε νόμιμης υποχρέωσης και από τα δύο μέρη.

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.

8. Ειδικά, η οντότητα παρακολουθεί με κατάλληλες δικλίδες τα παραλαμβανόμενα και αποστελλόμενα αποθέματα είτε έχουν τιμολογηθεί είτε όχι. Ομοίως παρακολουθεί τα αποθέματά της σε χώρους τρίτων ή τα αποθέματα τρίτων σε δικούς της χώρους. [...]

9. Η υποχρέωση της παραγράφου 8 εκπληρώνεται και όταν η οντότητα τηρεί με τάξη, πληρότητα και ορθότητα τα παραστατικά στοιχεία διακίνησης ή τα τιμολόγια πώλησης ή τις αποδείξεις λιανικής πώλησης, κατά περίπτωση, που εκδίδει ή λαμβάνει για τις σχετικές διακινήσεις των αγαθών, ώστε η οντότητα να είναι σε θέση να τεκμηριώνει οποτεδήποτε τις διακινήσεις αυτών. Όταν δεν έχει ληφθεί παραστατικό διακίνησης ή πώλησης, η οντότητα καταχωρεί σε κατάλληλο αρχείο τις απαιτούμενες πληροφορίες της παραγράφου 8(α) έως και 8(γ), αμελλητί με την παραλαβή των αποθεμάτων.

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 15 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 οποιεσδήποτε 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, σύμφωνα με το άρθρο 79 παρ. 4 του νέου ΚΦΔ, 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 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. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του Κώδικα ως ανακριβή, ενώ 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, 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 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).

Επειδή όπως έχει κριθεί νομολογιακά με την **με αρ. 1404/2015 Απόφαση του ΣτΕ :**

«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 με αρ. **1238/2018 Απόφαση του ΣτΕ**, 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 πραγματοποίησής 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, δεν υπάρχει παράλειψη τηρήσεως ουσιώδους τύπου στην περίπτωση που συντάχθηκε έκθεση ελέγχου από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου Δ.Ο.Υ., επί τη βάση άλλης έκθεσης ελέγχου, η οποία συντάχθηκε από υπάλληλο άλλης αναρμόδιας Δ.Ο.Υ. και υιοθετούνται οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα αυτής. Και αυτό γιατί, στην περίπτωση αυτή, έλαβε χώρα η απαιτούμενη εκτίμηση των διαλαμβανόμενων στην άλλη έκθεση στοιχείων από το όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου Δ.Ο.Υ. και συντάχθηκε και σχετική έκθεση (ΣΤΕ 2633/2002, ΔΕΦΘΕΣ 41/2002, ΔΝΦ 2003, σ.319).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **αρθ. 22 του ν. 4172/2013** ορίζεται ότι:

«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 σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1113/2015** «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 την **ΠΟΛ 1097/2016** 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» : .

«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, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 76 «Επαρκής αιτιολογία» του νέου ΚΦΔ** ορίζεται ότι: «*Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.*»

Επειδή, στο **άρθρο 171 παρ.1 και 4 του Ν.2717/1999** 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 εφ' όσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά 2. (...). 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **αρθ. 72 παρ.6 του νέου ΚΦΔ** ορίζεται ότι: «6. Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της Φορολογικής Διοίκησης, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης της Φορολογικής Διοίκησης.»

Επειδή σύμφωνα με το **άρθρο 77 του νέου ΚΦΔ**: «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 φόρου.»

Επειδή εν προκειμένω, σύμφωνα με τις από εκθέσεις ελέγχου **Φορολογίας Εισοδήματος (Ν. 4172/2013) και Ε.Λ.Π. (Ν.4308/2014) του 3^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ** καθώς και του συνημμένου σε αυτές με **αρ. πρωτ. Πληροφοριακού Δελτίου της ΥΕΔΔΕ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ**, αναφορικά με διενεργηθέντα έλεγχο στην επιχείρηση με αντικείμενο εργασιών προέκυψε ότι η προσφεύγουσα επιχείρηση κατά το ελεγχόμενο έτος 2017 έλαβε από την ως άνω εκδότρια επιχείρηση «..... τρία (3) φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας 14.270,15 Ευρώ (άνευ ΦΠΑ βάσει αρ.39^Α Ν.2859/2000) τα οποία κρίθηκαν εικονικά για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, και ένα (1) φορολογικό στοιχείο καθαρής αξίας 3.666,00 Ευρώ (άνευ ΦΠΑ βάσει αρ.39^Α Ν.2859/2000), το οποίο κρίθηκε εικονικό ως προς το μέρος της αξίας της συναλλαγής, ήτοι κατ' αξία 3.107,00€ τα οποία αφορούν σε αγορά καλωδίων σκραπ. Σύμφωνα με το ως άνω δελτίο πληροφοριών και τη συνημμένη σε αυτό από Έκθεση Ελέγχου ΕΛΠ (Ν.4308/2014) & ΚΦΔ (Ν.4987/2022), από τον έλεγχο της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης διαπιστώθηκε για την ως άνω εκδότρια επιχείρηση ότι κατά το φορολογικό έτος 2017 έλαβε και

εξέδωσε πληθώρα εικονικών φορολογικών στοιχείων. Από τον έλεγχο δε των βιβλίων και των καταχωρηθέντων τιμολογίων αγοράς της προέκυψε πέραν πάσης αμφιβολίας ότι η εν λόγω επιχείρηση δεν είχε τη δυνατότητα να πραγματοποιήσει το σύνολο των πωλήσεων που φέρεται να πραγματοποιήσει προς πληθώρα επιχειρήσεων. Όσον αφορά το εμπόρευμα "ΚΑΛΩΔΙΑ» το οποίο αφορούν τα υπό κρίση τιμολόγια, από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις που πραγματοποίησαν οι ελεγκτές της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης με τη μέθοδο της κλειστής αποθήκης για το φορολογικό έτος 2017, διαπιστώθηκε ότι δεν είχε πραγματοποιήσει ικανές αγορές ούτε διέθετε απόθεμα εμπορεύματος προκειμένου να πραγματοποιήσει την πώληση του εμπορεύματος προς την προσφεύγουσα επιχείρηση.

Αιτία του ελέγχου από την ΥΕΔΔΕ ΘΕΣΣ αποτέλεσαν τα διαλαμβανόμενα στο με αριθμό Πληροφοριακό Δελτίο της, προκειμένου να διερευνηθεί η λειτουργία κυκλώματος όπου χρησιμοποιήθηκαν επιχειρήσεις χωρίς συναλλακτική δραστηριότητα, με μοναδικό σκοπό την έκδοση και λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων αποσκοπώντας, με διαδοχικές τιμολογήσεις, να ωφεληθεί από την ιδιοποίηση του αναλογούντος ΦΠΑ και την αποφυγή καταβολής του φόρου εισοδήματος, ο τελικός αποδέκτης αυτών.

Ειδικότερα, από τον διενεργηθέντα έλεγχο της ΥΕΔΔΕ ΘΕΣΣ διαπιστώθηκαν στην εκδότρια επιχείρηση παραβάσεις λήψης και έκδοσης εικονικών τόσο για το φορολογικό έτος 2016 όσο και στο υπό κρίση φορολογικό έτος 2017. Συγκεκριμένα ως προς το υπό κρίση φορολογικό έτος 2017 διαπιστώθηκαν για την ελεγχόμενη επιχείρηση οι παρακάτω παραβάσεις σε βάρος της επιχείρησης

A/A	Φορ. έτος	Περιγραφή	Πλήθος
1	2017	Λήψη εκατόν ογδόντα ενός (181) φορολογικών στοιχείων για υποτιθέμενες αγορές εμπορευμάτων που εξέδωσε η οντότητα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 39α του Ν.2859/2000 (ΦΠΑ), συνολικής αξίας 1.081.107,30€, <u>ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους</u> , κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 66 § 5 του Ν.4987/2022 (ΚΦΔ), κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 5 του Ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) όπως ισχύει, που επισύρουν τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 66 § 5 του Ν.4987/2022 (ΚΦΔ) όπως ισχύει.	181
2	2017	Λήψη δύο (2) φορολογικών στοιχείων που εξέδωσε η οντότητα σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 39α του Ν.2859/2000 (ΦΠΑ), <u>ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ ως προς μέρος των συναλλαγών τους, με συνολική αξία εικονικότητας 11.302,30€</u> , κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 55 §1 περ. ε' του Ν.4987/2022 (ΚΦΔ) όπως ίσχυε πριν καταργηθεί με το άρθρο 3 §4 περ. α' του Ν.4337/2015, και του άρθρου 66 §5 του Ν.4987/2022 (ΚΦΔ), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 3, 5 §1,2,5,7, 8 και 15 §2 του Ν.4308/2014 (ΕΛΠ) όπως ισχύει, που επισύρουν τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 66 §5 του Ν.4987/2022 (ΚΦΔ) όπως ισχύει.	2
3	2017	Λήψη εκατόν είκοσι (20) φορολογικών στοιχείων για υποτιθέμενες αγορές εμπορευμάτων που εξέδωσε η οντότητα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 39α του Ν.2859/2000 (ΦΠΑ), συνολικής αξίας 87.508,80€, <u>ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους</u> , κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 66 § 5 του Ν.4987/2022 (ΚΦΔ), κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 5 του Ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) όπως ισχύει, που επισύρουν τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 66 § 5 του Ν.4987/2022 (ΚΦΔ) όπως ισχύει.	20
4	2017	Λήψη δύο (2) φορολογικών στοιχείων για υποτιθέμενες αγορές εμπορευμάτων που εξέδωσε η οντότητα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 39α του Ν.2859/2000 (ΦΠΑ), συνολικής αξίας 8.608,20€, <u>ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους</u> , κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 66 § 5 του Ν.4987/2022 (ΚΦΔ), κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 5 του Ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) όπως ισχύει, που επισύρουν τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 66 § 5 του Ν.4987/2022 (ΚΦΔ) όπως ισχύει.	2

5	2017	Λήψη δύο (2) φορολογικών στοιχείων για υποτιθέμενες αγορές εμπορευμάτων που εξέδωσε η οντότητα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 39α του Ν.2859/2000 (ΦΠΑ), συνολικής αξίας 9.338,00€, <u>ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους</u> , κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 66 § 5 του Ν.4987/2022 (ΚΦΔ), κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 5 του Ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) όπως ισχύει, που επισύρουν τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 66 § 5 του Ν.4987/2022 (ΚΦΔ) όπως ισχύει.	2
6	2017	Λήψη ενός (1) φορολογικού στοιχείου για υποτιθέμενες μεταφορές εμπορευμάτων που εξέδωσε η οντότητα, καθαρής αξίας 100,00€, πλέον ΦΠΑ 24,00€ και συνολικής αξίας 124,00€, <u>ΕΙΚΟΝΙΚΟΥ για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους</u> , κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 66 § 5 του Ν.4987/2022 (ΚΦΔ), κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 5 του Ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) όπως ισχύει, που επισύρουν τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 66 § 5 του Ν.4987/2022 (ΚΦΔ) όπως ισχύει.	1
7	2017	Λήψη ενός (1) φορολογικού στοιχείου για υποτιθέμενες μεταφορές εμπορευμάτων που εξέδωσε η οντότητα, καθαρής αξίας 100,00€, πλέον ΦΠΑ 24,00€ και συνολικής αξίας 124,00€, <u>ΕΙΚΟΝΙΚΟΥ για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους</u> , κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 66 § 5 του Ν.4987/2022 (ΚΦΔ), κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 5 του Ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) όπως ισχύει, που επισύρουν τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 66 § 5 του Ν.4987/2022 (ΚΦΔ) όπως ισχύει.	1
8	2017	Εκδοση ενενήντα δύο (92) φορολογικών στοιχείων εσόδων για υποτιθέμενες πωλήσεις εμπορευμάτων προς την οντότητα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 39α του Ν.2859/2000 (ΦΠΑ), συνολικής αξίας 676.851,80€, <u>ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους</u> , κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 66 §5 του Ν.4987/2022 (ΚΦΔ), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 3, 5 §1,2,5,7, 8 και 15 §2 του Ν.4308/2014 (ΕΛΠ) όπως ισχύει, που επισύρουν τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 66 §5 του Ν.4987/2022 (ΚΦΔ) όπως ισχύει.	92
9	2017	Εκδοση ενός (1) πιστωτικού φορολογικού στοιχείου αξίας 2.509,50€ για υποτιθέμενες πωλήσεις εμπορευμάτων προς την οντότητα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 39α του Ν.2859/2000 (ΦΠΑ), <u>ΕΙΚΟΝΙΚΟΥ για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους</u> , κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 66 §5 του Ν.4987/2022 (ΚΦΔ), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 3, 5 §1,2,5,7, 8 και 15 §2 του Ν.4308/2014 (ΕΛΠ) όπως ισχύει, που επισύρουν τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 66 §5 του Ν.4987/2022 (ΚΦΔ) όπως ισχύει.	1
10	2017	Εκδοση είκοσι δύο (22) φορολογικών στοιχείων εσόδων συνολικής αξίας 174.444,87€, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 39α του Ν.2859/2000 (ΦΠΑ), <u>ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους</u> , κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 66 §5 του Ν.4987/2022 (ΚΦΔ), όπως διαπιστώθηκε από τη διενέργεια της ελεγκτικής επαλήθευσης με τη μέθοδο της κλειστής αποθήκης, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 3, 5 §1,2,5,7, 8 και 15 §2 του Ν.4308/2014 (ΕΛΠ) όπως ισχύει, που επισύρουν τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 66 §5 του Ν.4987/2022 (ΚΦΔ) όπως ισχύει.	22
11	2017	Εκδοση τριάντα δύο (32) φορολογικών στοιχείων εσόδων σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 39α του Ν.2859/2000 (ΦΠΑ), <u>ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ ως προς μέρος των συναλλαγών τους</u> , συνολικής αξίας μερικής εικονικότητας 357.541,05€, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 66 §5 του Ν.4987/2022 (ΚΦΔ), όπως διαπιστώθηκε από τη διενέργεια της ελεγκτικής επαλήθευσης με τη μέθοδο της κλειστής αποθήκης, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 3, 5 §1,2,5,7, 8 και 15 §2 του Ν.4308/2014 (ΕΛΠ) όπως ισχύει, που επισύρουν τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 66 §5 του Ν.4987/2022 (ΚΦΔ) όπως ισχύει.	32

Επειδή, από τις από εκθέσεις ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (Ν. 4172/2013) και Ε.Λ.Π. (Ν.4308/2014) του 3^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ σε συνδυασμό με τις διαπιστώσεις του ελέγχου αναφορικά με την συναλλακτική ανυπαρξία της ως άνω εκδότριας επιχείρησης και συνεπώς της αδυναμίας διενέργειας πωλήσεων α' υλών προς την προσφεύγουσα, σύμφωνα με το με αρ. πρωτ. με αρ. πρωτ. δελτίου πληροφοριών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και την συνημμένη σε αυτό από σχετική έκθεση ελέγχου ΕΛΠ & ΚΦΔ, προκύπτει ότι στην υπό

κρίση περίπτωση στοιχειοθετείται πλήρως από τον έλεγχο η αποδιδόμενη παράβαση περί λήψεως από την προσφεύγουσα κατά το έτος 2017 των κρινόμενων εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Επειδή με την παρούσα η προσφεύγουσα προβάλλει τον ισχυρισμό που είχε προβάλλει και κατά τη διάρκεια του ελέγχου, ήτοι ότι οι επίμαχες συναλλαγές είναι πραγματικές και ότι το πόρισμα του ελέγχου περί εικονικότητας αυτών είναι αναπόδεικτο, αβάσιμο και πλημμελώς αιτιολογημένο, αφού η εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη. Προς απόδειξη του ισχυρισμού της προσκομίζει εκ νέου τα σχετικά έγγραφα τα οποία είχε προσκομίσει και κατά τη διάρκεια του ελέγχου με το υπ' αριθμ. Υπόμνημα επί του υπ' αριθμ. Σημειώματος Διαπιστώσεων του Ελέγχου, τα οποία ελήφθησαν υπόψη από τον έλεγχο και τα οποία κρίθηκαν ότι δεν επαρκούν για την απόδειξη του προβαλλόμενου ισχυρισμού αναφορικά με το πραγματικό των εν λόγω συναλλαγών.

Επειδή τόσο κατά τον χρόνο διενέργειας του ελέγχου, όσο και κατά τη διάρκεια εξέτασης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, η προσφεύγουσα αναφέρεται κατά βάση στο ότι η ίδια είναι φορολογικά και συναλλακτικά υπαρκτή επιχείρηση και ότι η ίδια είχε την δυνατότητα να προβεί στην αγορά των εν λόγω συναλλαγών (αναφέροντας ότι η μεταφορά των αγαθών έγινε με μεταφορικά μέσα της ίδιας και ότι η ίδια προέβη σε τραπεζική εξόφληση των υπό κρίση τιμολογίων) ωστόσο δεδομένης της συναλλακτικής ανυπαρξίας του εκδότη, της μη δυνατότητας αυτού να πουλήσει τα υπό κρίση προϊόντα, καθώς και του συγκεκριμένου τρόπου που φέρεται να συναλλάσσεται ο εκδότης των υπό κρίση στοιχείων όπως σαφώς αναλυτικά και τεκμηριωμένα διαπιστώνεται στην οικεία έκθεση ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, τα εν λόγω προβαλλόμενα από την πλευρά της προσφεύγουσας ατομικής επιχείρησης δεν αποδεικνύουν την πραγματοποίηση των συναλλαγών όσο και της επικαλούμενης καλοπιστίας κατά τη λήψη των επίμαχων τιμολογίων δεδομένου ότι αυτά αφορούν σε ανύπαρκτες συναλλαγές.

Επειδή ο υπό κρίση έλεγχος με επαρκή στοιχεία, και την απαιτούμενη ειδική και εμπεριστατωμένη αιτιολογία κατ' άρθρο 76 του ΚΦΔ, στοιχειοθετεί πλήρως την αποδιδόμενη παράβαση περί ανακρίβειας των δηλώσεων Εισοδήματος και ΦΠΑ λόγω λήψεως τεσσάρων (4) εικονικών φορολογικών στοιχείων για την ελεγχόμενη φορολογική περίοδο, καθόσον χρησιμοποιεί όλα τα επιτρεπόμενα αποδεικτικά μέσα εκθέτοντας τα κρίσιμα πραγματικά περιστατικά, με σαφήνεια, πληρότητα και χωρίς αντιφάσεις ή λογικά κενά. Συνεπώς οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση ελέγχου Εισοδήματος του 3^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ επί της οποίας εδράζεται η προβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες και ο σχετικός προβαλλόμενος ισχυρισμός περί εσφαλμένης και πλημμελούς αιτιολογίας δεν ευσταθεί και τυγχάνει απορριπτός.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία υποβολής και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του και την επικύρωση της με αριθ. Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής.

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

Φορολογικό έτος 2017

-Υπ' αρ. Οριστική Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος

Σύνολο φόρου για καταβολή: 11.372,77€

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών¹

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Η Προϊσταμένη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.