



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 14/05/2024

Αριθμός απόφασης: 1376

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8

Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312350

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206).

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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)».

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) 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 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

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

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της ετερόρρυθμης εταιρείας με επωνυμία, με αντικείμενο δραστηριότητας έδρα, που τηρεί βιβλία Β' κατηγορίας απλογραφικά, κατά της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου

εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καθώς και τα υποβληθέντα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων αιτείται η ακύρωση μετά των οικείων εκθέσεων ελέγχου.
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.
7. Τη με αριθμό Πράξη αναπομπής του Προϊσταμένου της υπηρεσίας μας.
8. Το με αριθ. πρωτ. ΕΛ.ΚΕ.1 έγγραφο του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, με το οποίο διαβιβάστηκαν στην υπηρεσία μας οι απόψεις του ελέγχου επί της ως άνω αναπομπής.
9. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ετερόρρυθμης εταιρείας με, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

- Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, προσδιορίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 161.833,11 ευρώ, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του ν. 4987/2022 ποσού 80.916,56 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 242.749,67 ευρώ.
- Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής προσδιορίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 134.471,67 ευρώ, πλέον προστίμου του άρθρου 58Α του ν. 4987/2022 ποσού 67.235,83 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 201.707,50 ευρώ. Οι προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί των από εκθέσεων ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. του Προϊστάμενου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Από τον Προϊστάμενο του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής εκδόθηκε η με αριθμό εντολή μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, χρονικής περιόδου 01/01/2016 έως 31/12/2017, συνεπεία του με αρ. πρωτ. πληροφοριακού δελτίου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, σύμφωνα με το οποίο η προσφεύγουσα είναι λήπτης εικονικών τιμολογίων το φορολογικό έτος 2016.

Για το φορολογικό έτος 2016 συντάχθηκαν οι από εκθέσεις ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. του Προϊστάμενου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και εκδόθηκαν οι με αριθμό Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. αντίστοιχα. Κατά των προαναφερόμενων πράξεων ασκήθηκε η υπ' αριθ. ενδικοφανής προσφυγή η οποία και απορρίφθηκε από την υπηρεσία μας (απόφαση).

Συνεπώς ο παρών έλεγχος περιορίστηκε στο φορολογικό έτος 2017.

Στα πλαίσια του αρχικού ελέγχου, κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά στην προσφεύγουσα το με αριθμό πρωτ. ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤ. αίτημα παροχής πληροφοριών άρθρου 14 του ν. 4987/2022, με το οποίο ζητήθηκε να προσκομισθούν τα τηρηθέντα λογιστικά αρχεία καθώς

και τα εκδοθέντα και ληφθέντα φορολογικά στοιχεία για τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη 2016 και 2017.

Κατόπιν της ανωτέρω πρόσκλησης προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων, η προσφεύγουσα απέστειλε μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, μέρος των ζητηθέντων στοιχείων, ήτοι καταστάσεις Εσόδων - Εξόδων φορολογικού έτους 2017, ΑΠΔ έτους 2017 και Συγκεντρωτική Κατάσταση Αποδοχών έτους 2017. Ειδικότερα δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα εκδοθέντα και ληφθέντα φορολογικά στοιχεία, καθώς και τα παραστατικά διακίνησης των εμπορευμάτων.

Στη συνέχεια εκδόθηκε και επιδόθηκε σε υπάλληλο της επιχείρησης το με αριθμό πρωτ. ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤ. αίτημα παροχής πληροφοριών άρθρου 14 του ν. 4987/2022, με το οποίο ζητήθηκε εκ νέου να προσκομισθούν τα φορολογικά στοιχεία αγορών και δαπανών, αποδεικτικά στοιχεία για τη μεταφορά των εμπορευμάτων καθώς και σχετικά αποδεικτικά πληρωμής αγορών και δαπανών.

Η προσφεύγουσα δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου τα ζητηθέντα.

Βάσει των δεδομένων των βιβλίων και των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος συντάχθηκε ο κάτωθι πίνακας αποτελεσμάτων:

	2017
Εκμετάλλευση Εμπορικού Κλάδου	
+ Καθαρές πωλήσεις εμπορευμάτων	564.432,17
+ Χονδρικές	564.432,17
+ Πωλήσεις Εσωτερικού	564.432,17
+ Ενδοκοινοτικές παραδόσεις	
+ Εξαγωγές	
- Επιστροφές	
- Εκπτώσεις	
+ Λιανικές	
+ Πωλήσεις	
- Επιστροφές	
- Εκπτώσεις	
- Κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων	537.767,91
+ Απογραφή έναρξης	5.850,00
+ Καθαρές αγορές	538.767,91
+ Αγορές Εσωτερικού	538.767,91
+ Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις	
+ Εισαγωγές	
- Εκπτώσεις	
- Απογραφή λήξης	6.850,00
- Ιδιοπαραγωγή και ιδιόχρηση	
+ Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων	
+ Ιδιόχρηση ή καταστροφή αποθεμάτων	
= Μικτά αποτελέσματα (κέρδη/ζημιές) εκμετάλλευσης	26.664,26
ΣΜΚ επί πωλήσεων (%)	4,72%
Συνολικά μικτά αποτελέσματα (κέρδη/ζημιές) εκμετάλλευσης	26.664,26
Κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσεως	
+ Κύκλος εργασιών (πωλήσεις)	564.432,17

-	Κόστος πωλήσεων	537.767,91
	Μικτά αποτελέσματα (κέρδη / ζημιές) εκμετάλλευσης	26.664,26
	Σ.Μ.Κ. επί πωλήσεων επιχείρησης (%)	4,72%
+	Άλλα έσοδα εκμετάλλευσης	
+	Επιχορήγησης & διάφορα έσοδα πωλήσεων	
+	Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών(ιδιοπαραγωγή παγίων)	
+	Χρησιμοποιημένες προβλέψεις εκμετάλλευσης	
-	Έξοδα Διοικητικής Λειτουργίας, Διάθεσης, Ερευνών & Ανάπτυξης	29.009,11
+	Αμοιβές & έξοδα προσωπικού	10.108,60
+	Ενοίκια	15.616,80
+	Διάφορα έξοδα	3.283,71
=	Μερικά αποτελέσματα (κέρδη / ζημιές) εκμετάλλευσης	-2.344,85
=	Καθαρά αποτελέσματα (κέρδη / ζημιές) εκμετάλλευσης	-2.344,85

Από τον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε κατ' εφαρμογή της Α.1293/2019 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, την επεξεργασία των δεδομένων και στοιχείων που τέθηκαν υπόψη του ελέγχου από την προσφεύγουσα, την επεξεργασία των στοιχείων που τηρούνται σε ηλεκτρονική μορφή στα συστήματα Taxis και Elenxis, όλα τα έγγραφα στοιχεία που τέθηκαν σε γνώση του ελέγχου κατόπιν αιτημάτων και σχετικής αλληλογραφίας, διαπιστώθηκαν τα κάτωθι:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ:

Εκπιπώμενες - Μη εκπιπώμενες δαπάνες

Όπως αναλυτικά περιγράφεται στην από έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ο έλεγχος:

- Δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα το σύνολο των δαπανών και των αγορών της επιχείρησης, καθώς δεν προσκομίστηκαν τα σχετικά παραστατικά, ούτε στοιχεία αναφορικά με τον τρόπο εξόφλησής τους (άρ. 22 & 23 Κ.Φ.Ε.).
- Δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα τις δαπάνες μισθοδοσίας, καθώς δεν προσκομίστηκαν στοιχεία για την τμηματική ή ολική εξόφληση τους με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών, πλην των εργοδοτικών εισφορών ποσού 6.386,95 ευρώ (άρ. 23 Κ.Φ.Ε.).
- Δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα τις δαπάνες ενοικίων, καθώς δεν προσκομίστηκαν στοιχεία για την τμηματική ή ολική εξόφληση τους με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών (άρ. 23 Κ.Φ.Ε.).

Κατόπιν των ανωτέρω, συντάχθηκαν οι παρακάτω πίνακες ακαθαρίστων εσόδων και καθαρών κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα:

ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017	
	<u>ΠΟΣΟ</u>
Ακαθάριστα Έσοδα βάσει δήλωσης φορολογίας εισοδήματος	564.432,17 €

Φορολογητέες Εκροές Φ.Π.Α 24% βάσει δηλώσεων Φ.Π.Α.	546.245,94€
Ενδοκοινοτικές παραδόσεις	18.750,13
Έσοδα σύμφωνα με τις υποβληθείσες Συγκεντρωτικές κατ/σεις τιμολογίων / ΜΥΦ της ελεγχόμενης	546.245,94€
Έσοδα σύμφωνα με τις υποβληθείσες Συγκεντρωτικές κατ/σεις τιμολογίων τρίτων αντισυμβαλλομένων	546.214,99€
Ακαθάριστα Έσοδα Ελέγχου από επιχειρηματική δραστηριότητα	564.432,17 €

Εφόσον δεν τέθηκαν στην διάθεση του ελέγχου τα ζητηθέντα στοιχεία και κατ' επέκταση δεν είναι εφικτή η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων, ο έλεγχος έλαβε ως μεγαλύτερα τα ακαθάριστα έσοδα που καταχωρήθηκαν στα βιβλία της προσφεύγουσας και συμφωνούν με τα δηλωθέντα στην υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος, ήτοι ακαθάριστα έσοδα ποσού 564.432,17 ευρώ.

ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017	
	ΠΟΣΟ
Ακαθάριστα Έσοδα Ελέγχου από επιχειρηματική δραστηριότητα	564.432,17€
Δαπάνες που αναγνωρίζονται από τον έλεγχο	6.386,95€
Κέρδη Ελέγχου	558.045,22€

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ Φ.Π.Α.

Ο έλεγχος δεν αναγνώρισε τις φορολογητέες εισροές που δηλώθηκαν με τις Περιοδικές δηλώσεις, καθώς γι' αυτές δεν προσκομίστηκαν τα αντίστοιχα φορολογικά στοιχεία αγορών – δαπανών ώστε να μπορούν να γίνουν οι απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις προκειμένου να διαπιστωθεί η φύση και η πραγματοποίηση των εν λόγω εισροών.

Επίσης ο έλεγχος δεν αναγνώρισε, καθώς δεν προσκομίστηκαν τα απαραίτητα παραστατικά πωλήσεων και τα αντίστοιχα δικαιολογητικά, τις απαλλασσόμενες πωλήσεις (ενδοκοινοτικές παραδόσεις) ποσού 18.750,13 ευρώ καθώς και τις εκροές με μειωμένο συντελεστή Φ.Π.Α. 17% ποσού 6.545,86 ευρώ, με αποτέλεσμα οι φορολογητέες εκροές με συντελεστή φόρου 24% να ανέρχονται στο σύνολο των πωλήσεων βάσει βιβλίων, ήτοι στο ποσό των 564.432,174 ευρώ.

Κατόπιν των ανωτέρω, οι φορολογητέες εκροές και εισροές καθώς και ο φόρος εκροών και εισροών, απεικονίζονται στους παρακάτω πίνακες:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	ΕΚΡΟΕΣ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΚΡΟΕΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
2017	546.245,94	564.432,17	130.640,81	135.463,72

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	ΕΙΣΡΟΕΣ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΙΣΡΟΕΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΡΟΩΝ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΡΟΩΝ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
-----------------	-----------------------	-----------------------	-----------------------------	-----------------------------

2017	541.410,42	0,00	130.640,81	- 0,20

Οι ως άνω διαπιστώσεις του ελέγχου συμπεριλήφθηκαν στο με αριθ. Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου άρθρου 28 του ν. 4987/2022 το οποίο κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα, μαζί με τους προσωρινούς προσδιορισμούς φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. την

Επί του εν λόγω σημειώματος, η προσφεύγουσα δεν υπέβαλε υπόμνημα με τις απόψεις της. Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος προχώρησε στην έκδοση των Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. για το ελεγχόμενο φορολογικό έτος 2017.

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

1. Έλλειψη νόμιμων προϋποθέσεων – Υπαρκτές συναλλαγές.

Συγκεκριμένα, η προσφεύγουσα προς επίρρωση του ισχυρισμού της, κατά την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, μεταφόρτωσε στην εφαρμογή elenxis εκατόν δέκα έξι (116) αρχεία pdf, τα οποία περιλαμβάνουν, μεταξύ άλλων, τα εξής:

- τιμολόγια πώλησης φορολογικού έτους 2017, εκδόσεως προμηθευτών της,
- αποδείξεις είσπραξης φορολογικού έτους 2017, εκδόσεως προμηθευτών της,
- τραπεζικές επιταγές σε διαταγή πληρωμής προμηθευτών της,
- τραπεζικές επιταγές σε διαταγή πληρωμής της προσφεύγουσας.

2. Ελλιπής αιτιολογία.

Συγκεκριμένα ισχυρίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«...Εξάλλου, η αιτιολογία πρέπει να είναι ειδική, επαρκής και να ανταποκρίνεται στα στοιχεία του φακέλου...

Ειδικότερα, στην περίπτωση που αποδίδεται εικονικότητα στα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία, υπό την εκδοχή ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή για την οποία αυτά φέρονται ότι εκδόθηκαν, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας (ad hoc ΣτΕ 1278/2011, ΣτΕ 1327/2012, ΣτΕ 3411/2004-πρβλ.ΣτΕ 555-6/2010, 31512, 347/2006). Εξάλλου, οι κυρώσεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων λόγω λήψης εικονικών στοιχείων επιβάλλονται σε βάρος του λήπτη όχι μόνο όταν διαπιστώνεται ότι η συναλλαγή ήταν ανύπαρκτη εν όλω ή εν μέρει, αλλά και όταν διαπιστώνεται είτε ότι οι αναγραφόμενοι στα τιμολόγια ως εκδότες είναι πρόσωπα φορολογικώς άγνωστα, με την έννοια ότι δεν είχαν δηλώσει έναρξη επιτηδεύματος και δεν είχαν θεωρήσει φορολογικά στοιχεία, είτε ότι η επιχείρηση που φέρεται ως εκδότρια των τιμολογίων είναι εικονική και ανυπόστατη (πρβλ. ΣτΕ. 3198/1996, 1220/1995, 1634/1994), εκτός αν ο λήπτης του τιμολογίου αποδείξει ότι τελούσε σε καλή πίστη κατά τη λήψη του τιμολογίου...

...Στην κρίνόμενη περίπτωση, η φορολογική αρχή, παρότι όπως συνομολογείται, οι ένδικες συναλλαγές έχουν γίνει με πρόσωπα που είχαν κάνει έναρξη εργασιών, είχαν λάβει ΑΦΜ κι είχαν δηλώσει έδρα επιχειρηματικής δραστηριότητας, στηρίζει την κρίση της μόνο στο γεγονός ότι δεν κατέστη εφικτή η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων μολονότι η δραστηριότητα των προμηθευτών (.....) συνάδει με τη δραστηριότητα μας (.....), το τίμημα καταβλήθηκε, κατά το μεγαλύτερο μέρος, με επιταγές ή διατραπεζική μεταφορά σε τραπεζικό λογαριασμό,...

Σημειώνουμε ότι δεν κρίθηκε αναγκαίο από την υπηρεσία μας να κληθεί η προσφεύγουσα να υποβάλλει έγγραφες απόψεις επί των προαναφερόμενων νέων στοιχείων, καθόσον τα στοιχεία αυτά προσκομίστηκαν με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, όπου και αναπτύχθηκαν επαρκώς και αναλυτικά όλοι οι προβαλλόμενοι λόγοι.

Ως προς τον 1° ισχυρισμό περί υπαρκτών συναλλαγών:

Επειδή, τα ως άνω υποβληθέντα στοιχεία είναι νέα στοιχεία, τα οποία δεν είχε στη διάθεσή της η φορολογική αρχή πριν την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, εκδόθηκε η με αριθμό πράξη αναπομπής του Προϊσταμένου της υπηρεσίας μας και η υπόθεση διαβιβάστηκε στο 1° ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, προκειμένου να γίνουν οι κατάλληλες ελεγκτικές επαληθεύσεις επί των υποβληθέντων ως άνω νέων στοιχείων.

Επειδή, το 1° ΕΛ.ΚΕ. Αττικής ανταποκρινόμενο, εξέτασε τα προσκομισθέντα νέα στοιχεία και αφού ολοκλήρωσε τις απαραίτητες πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις, κατέγραψε το πόρισμά του όσον αφορά στη φορολογία εισοδήματος, το οποίο αναρτήθηκε στις στην εφαρμογή eIenxis και έλαβε ID

Το παραπάνω πόρισμα είναι το εξής (παρατίθεται αυτούσιο):

« 1. ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ ΕΛΕΓΧΟΥ....

2. ΑΙΤΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ...

3. ΒΑΣΙΚΑ ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ...

4. ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΑ ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ...

5. ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΠΟΥ ΙΣΧΥΟΥΝ...

6. ΙΣΤΟΡΙΚΟ ΕΛΕΓΧΟΥ...

Η ελεγχόμενη με την με αρ. Ενδικοφανή προσφυγή που υπέβαλε στην Υπηρεσία μας, προσκόμισε αρχεία pdf τα οποία δεν είχε υποβάλει στον αρχικό έλεγχο μέχρι την σύνταξη των Οριστικών Πράξεων εισοδήματος και ΦΠΑ , με αποτέλεσμα η Δ.Ε.Δ. να προβεί στην έκδοση της με αριθμό Πράξη Αναπομπής την οποία διαβίβασε στην Υπηρεσία μας , ώστε να προβεί ο έλεγχος στην αξιολόγηση των νέων στοιχείων .

Τα νέα στοιχεία που προσκόμισε η ελεγχόμενη στην Υπηρεσία μας αφορούν φορολογικά στοιχεία εκδόσεως των ακόλουθων επιχειρήσεων :

1..... και τραπεζικές επιταγές.

Αναλυτικότερα για κάθε μια από τις ανωτέρω επιχειρήσεις προσκομίστηκαν τα ακόλουθα :

1. Για την επιχείρηση από τα συνολικά 398 φορολογικά στοιχεία που ήταν καταχωρημένα στα βιβλία Εσόδων – Εξόδων της ελεγχόμενης συνολικής καθαρής αξίας 196.356,50€ πλέον Φ.Π.Α. 47.125,56€ μας προσκομίστηκαν τα 247 φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 122.035,00 πλέον Φ.Π.Α. 29.288,40€. Τα στοιχεία που προσκομίστηκαν είναι τα ακόλουθα:

α/α	Ημ/νία	Παραστατικό	Αιτιολογία	Αξία	Καθαρή αξία	Φ.Π.Α.
1				615,66	496,50	119,16
2				615,66	496,50	119,16
3				615,66	496,50	119,16
4				615,66	496,50	119,16

5	.....	.....	.....	615,66	496,50	119,16
6	.....	.....	.....	615,66	496,50	119,16
7	.....	.....	.....	615,66	496,50	119,16
8	.....	.....	.....	615,66	496,50	119,16
9	.....	.....	.....	615,66	496,50	119,16
10	.....	.....	.....	615,66	496,50	119,16
11	.....	.....	.....	615,66	496,50	119,16
12	.....	.....	.....	615,66	496,50	119,16
13	.....	.....	.....	615,66	496,50	119,16
14	.....	.....	.....	615,66	496,50	119,16
15	.....	.....	.....	615,66	496,50	119,16
16	.....	.....	.....	615,66	496,50	119,16
17	.....	.....	.....	615,66	496,50	119,16
18	.....	.....	.....	615,66	496,50	119,16
19	.....	.....	.....	615,66	496,50	119,16
20	.....	.....	.....	613,80	495,00	118,80
21	.....	.....	.....	614,42	495,50	118,92
22	.....	.....	.....	614,42	495,50	118,92
23	.....	.....	.....	614,42	495,50	118,92
24	.....	.....	.....	614,42	495,50	118,92
25	.....	.....	.....	614,42	495,50	118,92
26	.....	.....	.....	614,42	495,50	118,92
27	.....	.....	.....	614,42	495,50	118,92
28	.....	.....	.....	613,18	494,50	118,68
29	.....	.....	.....	613,18	494,50	118,68
30	.....	.....	.....	613,18	494,50	118,68
31	.....	.....	.....	613,18	494,50	118,68
32	.....	.....	.....	613,18	494,50	118,68
33	.....	.....	.....	613,18	494,50	118,68
34	.....	.....	.....	618,76	499,00	119,76
35	.....	.....	.....	618,76	499,00	119,76
36	.....	.....	.....	618,76	499,00	119,76
37	.....	.....	.....	619,38	499,50	119,88
38	.....	.....	.....	619,38	499,50	119,88
39	.....	.....	.....	619,38	499,50	119,88
40	.....	.....	.....	602,64	486,00	116,64
41	.....	.....	.....	613,80	495,00	118,80
42	.....	.....	.....	613,80	495,00	118,80
43	.....	.....	.....	613,80	495,00	118,80

44	.....	.....	.....	613,80	495,00	118,80
45	.....	.....	.....	613,80	495,00	118,80
46	.....	.....	.....	613,80	495,00	118,80
47	.....	.....	.....	608,22	490,50	117,72
48	.....	.....	.....	608,22	490,50	117,72
49	.....	.....	.....	608,22	490,50	117,72
50	.....	.....	.....	600,78	484,50	116,28
51	.....	.....	.....	600,78	484,50	116,28
52	.....	.....	.....	600,78	484,50	116,28
53	.....	.....	.....	600,78	484,50	116,28
54	.....	.....	.....	608,22	490,50	117,72
55	.....	.....	.....	608,22	490,50	117,72
56	.....	.....	.....	608,22	490,50	117,72
57	.....	.....	.....	608,22	490,50	117,72
58	.....	.....	.....	608,22	490,50	117,72
59	.....	.....	.....	608,22	490,50	117,72
60	.....	.....	.....	608,22	490,50	117,72
61	.....	.....	.....	608,22	490,50	117,72
62	.....	.....	.....	608,22	490,50	117,72
63	.....	.....	.....	608,22	490,50	117,72
64	.....	.....	.....	607,60	490,00	117,60
65	.....	.....	.....	613,80	495,00	118,80
66	.....	.....	.....	610,08	492,00	118,08
67	.....	.....	.....	613,80	495,00	118,80
68	.....	.....	.....	610,08	492,00	118,08
69	.....	.....	.....	612,56	494,00	118,56
70	.....	.....	.....	607,60	490,00	117,60
71	.....	.....	.....	613,80	495,00	118,80
72	.....	.....	.....	619,38	499,50	119,88
73	.....	.....	.....	620,00	500,00	120,00
74	.....	.....	.....	610,08	492,00	118,08
75	.....	.....	.....	604,50	487,50	117,00
76	.....	.....	.....	619,38	499,50	119,88
77	.....	.....	.....	611,32	493,00	118,32
78	.....	.....	.....	602,64	486,00	116,64
79	.....	.....	.....	619,38	499,50	119,88
80	.....	.....	.....	619,38	499,50	119,88
81	.....	.....	.....	607,60	490,00	117,60
82	.....	.....	.....	611,32	493,00	118,32

83	.....	.....	.....	619,38	499,50	119,88
84	.....	.....	.....	619,38	499,50	119,88
85	.....	.....	.....	615,04	496,00	119,04
86	.....	.....	.....	615,04	496,00	119,04
87	.....	.....	.....	615,04	496,00	119,04
88	.....	.....	.....	615,04	496,00	119,04
89	.....	.....	.....	615,04	496,00	119,04
90	.....	.....	.....	615,04	496,00	119,04
91	.....	.....	.....	615,04	496,00	119,04
92	.....	.....	.....	613,80	495,00	118,80
93	.....	.....	.....	620,00	500,00	120,00
94	.....	.....	.....	620,00	500,00	120,00
95	.....	.....	.....	613,18	494,50	118,68
96	.....	.....	.....	616,90	497,50	119,40
97	.....	.....	.....	611,32	493,00	118,32
98	.....	.....	.....	612,56	494,00	118,56
99	.....	.....	.....	606,36	489,00	117,36
100	.....	.....	.....	613,18	494,50	118,68
101	.....	.....	.....	613,80	495,00	118,80
102	.....	.....	.....	611,94	493,50	118,44
103	.....	.....	.....	611,32	493,00	118,32
104	.....	.....	.....	616,28	497,00	119,28
105	.....	.....	.....	612,56	494,00	118,56
106	.....	.....	.....	615,04	496,00	119,04
107	.....	.....	.....	611,32	493,00	118,32
108	.....	.....	.....	611,32	493,00	118,32
109	.....	.....	.....	615,66	496,50	119,16
110	.....	.....	.....	618,14	498,50	119,64
111	.....	.....	.....	615,04	496,00	119,04
112	.....	.....	.....	608,84	491,00	117,84
113	.....	.....	.....	613,18	494,50	118,68
114	.....	.....	.....	609,46	491,50	117,96
115	.....	.....	.....	611,94	493,50	118,44
116	.....	.....	.....	611,94	493,50	118,44
117	.....	.....	.....	611,94	493,50	118,44
118	.....	.....	.....	611,32	493,00	118,32
119	.....	.....	.....	613,80	495,00	118,80
120	.....	.....	.....	616,28	497,00	119,28
121	.....	.....	.....	611,32	493,00	118,32

122	.....	.....	.....	611,32	493,00	118,32
123	.....	.....	.....	611,32	493,00	118,32
124	.....	.....	.....	611,32	493,00	118,32
125	.....	.....	.....	611,32	493,00	118,32
126	.....	.....	.....	611,32	493,00	118,32
127	.....	.....	.....	619,38	499,50	119,88
128	.....	.....	.....	619,38	499,50	119,88
129	.....	.....	.....	618,76	499,00	119,76
130	.....	.....	.....	619,38	499,50	119,88
131	.....	.....	.....	619,38	499,50	119,88
132	.....	.....	.....	619,38	499,50	119,88
133	.....	.....	.....	619,38	499,50	119,88
134	.....	.....	.....	619,38	499,50	119,88
135	.....	.....	.....	616,28	497,00	119,28
136	.....	.....	.....	604,50	487,50	117,00
137	.....	.....	.....	604,50	487,50	117,00
138	.....	.....	.....	604,50	487,50	117,00
139	.....	.....	.....	604,50	487,50	117,00
140	.....	.....	.....	604,50	487,50	117,00
141	.....	.....	.....	610,08	492,00	118,08
142	.....	.....	.....	611,94	493,50	118,44
143	.....	.....	.....	620,00	500,00	120,00
144	.....	.....	.....	612,56	494,00	118,56
145	.....	.....	.....	600,78	484,50	116,28
146	.....	.....	.....	612,56	494,00	118,56
147	.....	.....	.....	612,56	494,00	118,56
148	.....	.....	.....	612,56	494,00	118,56
149	.....	.....	.....	617,52	498,00	119,52
150	.....	.....	.....	611,32	493,00	118,32
151	.....	.....	.....	611,32	493,00	118,32
152	.....	.....	.....	618,14	498,50	119,64
153	.....	.....	.....	610,08	492,00	118,08
154	.....	.....	.....	610,08	492,00	118,08
155	.....	.....	.....	610,08	492,00	118,08
156	.....	.....	.....	609,46	491,50	117,96
157	.....	.....	.....	613,80	495,00	118,80
158	.....	.....	.....	613,80	495,00	118,80
159	.....	.....	.....	610,08	492,00	118,08
160	.....	.....	.....	610,08	492,00	118,08

161	.....	.....	.....	604,50	487,50	117,00
162	.....	.....	.....	619,38	499,50	119,88
163	.....	.....	.....	617,52	498,00	119,52
164	.....	.....	.....	613,80	495,00	118,80
165	.....	.....	.....	615,66	496,50	119,16
166	.....	.....	.....	619,38	499,50	119,88
167	.....	.....	.....	600,78	484,50	116,28
168	.....	.....	.....	613,80	495,00	118,80
169	.....	.....	.....	619,38	499,50	119,88
170	.....	.....	.....	613,80	495,00	118,80
171	.....	.....	.....	618,76	499,00	119,76
172	.....	.....	.....	616,90	497,50	119,40
173	.....	.....	.....	610,70	492,50	118,20
174	.....	.....	.....	620,00	500,00	120,00
175	.....	.....	.....	620,00	500,00	120,00
176	.....	.....	.....	620,00	500,00	120,00
177	.....	.....	.....	620,00	500,00	120,00
178	.....	.....	.....	609,46	491,50	117,96
179	.....	.....	.....	613,80	495,00	118,80
180	.....	.....	.....	602,64	486,00	116,64
181	.....	.....	.....	610,70	492,50	118,20
182	.....	.....	.....	615,66	496,50	119,16
183	.....	.....	.....	613,80	495,00	118,80
184	.....	.....	.....	606,98	489,50	117,48
185	.....	.....	.....	608,84	491,00	117,84
186	.....	.....	.....	618,76	499,00	119,76
187	.....	.....	.....	613,80	495,00	118,80
188	.....	.....	.....	590,24	476,00	114,24
189	.....	.....	.....	590,24	476,00	114,24
190	.....	.....	.....	590,24	476,00	114,24
191	.....	.....	.....	590,24	476,00	114,24
192	.....	.....	.....	590,24	476,00	114,24
193	.....	.....	.....	590,24	476,00	114,24
194	.....	.....	.....	614,42	495,50	118,92
195	.....	.....	.....	612,56	494,00	118,56
196	.....	.....	.....	616,28	497,00	119,28
197	.....	.....	.....	611,32	493,00	118,32
198	.....	.....	.....	611,32	493,00	118,32
199	.....	.....	.....	611,94	493,50	118,44

200	.....	.....	.....	607,60	490,00	117,60
201	.....	.....	.....	620,00	500,00	120,00
202	.....	.....	.....	620,00	500,00	120,00
203	.....	.....	.....	617,52	498,00	119,52
204	.....	.....	.....	613,18	494,50	118,68
205	.....	.....	.....	616,90	497,50	119,40
206	.....	.....	.....	611,32	493,00	118,32
207	.....	.....	.....	611,32	493,00	118,32
208	.....	.....	.....	611,94	493,50	118,44
209	.....	.....	.....	613,18	494,50	118,68
210	.....	.....	.....	620,00	500,00	120,00
211	.....	.....	.....	613,80	495,00	118,80
212	.....	.....	.....	606,36	489,00	117,36
213	.....	.....	.....	613,18	494,50	118,68
214	.....	.....	.....	613,18	494,50	118,68
215	.....	.....	.....	611,94	493,50	118,44
216	.....	.....	.....	611,32	493,00	118,32
217	.....	.....	.....	611,32	493,00	118,32
218	.....	.....	.....	606,98	489,50	117,48
219	.....	.....	.....	613,80	495,00	118,80
220	.....	.....	.....	613,80	495,00	118,80
221	.....	.....	.....	616,90	497,50	119,40
222	.....	.....	.....	616,90	497,50	119,40
223	.....	.....	.....	610,70	492,50	118,20
224	.....	.....	.....	612,56	494,00	118,56
225	.....	.....	.....	611,94	493,50	118,44
226	.....	.....	.....	616,90	497,50	119,40
227	.....	.....	.....	615,04	496,00	119,04
228	.....	.....	.....	611,94	493,50	118,44
229	.....	.....	.....	611,32	493,00	118,32
230	.....	.....	.....	614,42	495,50	118,92
231	.....	.....	.....	620,00	500,00	120,00
232	.....	.....	.....	618,76	499,00	119,76
233	.....	.....	.....	616,90	497,50	119,40
234	.....	.....	.....	620,00	500,00	120,00
235	.....	.....	.....	611,94	493,50	118,44
236	.....	.....	.....	615,04	496,00	119,04
237	.....	.....	.....	612,56	494,00	118,56
238	.....	.....	.....	611,32	493,00	118,32

239	.....	.....	.....	611,32	493,00	118,32
240	.....	.....	.....	613,18	494,50	118,68
241	.....	.....	.....	606,98	489,50	117,48
242	.....	.....	.....	619,38	499,50	119,88
243	.....	.....	.....	619,38	499,50	119,88
244	.....	.....	.....	619,38	499,50	119,88
245	.....	.....	.....	615,04	496,00	119,04
246	.....	.....	.....	604,50	487,50	117,00
247	.....	.....	.....	604,50	487,50	117,00
	Γενικό Σύνολο			151.323,40	122.035,00	29.288,40

Σημειώνουμε ότι όλα τα ανωτέρω παραστατικά έχουν καθαρή αξία μικρότερη ή ίση των 500,00€, ενώ εκδίδονται την ίδια ημερομηνία περισσότερα του ενός τιμολόγια.

Επίσης προσκομίστηκαν και οι ακόλουθες επιταγές εκδόσεως της ελεγχόμενης επιχείρησης :

Αριθμός επιταγής	Τράπεζα	Ημερομηνία εκδόσεως	Ημερομηνία εισπραξης	Ποσό
.....				8.500,00€
.....				8.000,00€
.....				7.500,00€
.....				7.500,00€
.....				8.000,00€
.....				6.500,00€
Συνολικό ποσό				46.000,00€

Στις ανωτέρω επιταγές, που έχουν εκδοθεί μετά τον 12ο του 2018, δεν είναι ευκρινές ποιος εκτελεί την είσπραξη τους, ώστε να προσδιοριστεί η σχέση τους με τον προμηθευτή ή την ελεγχόμενη επιχείρηση και επίσης δεν μπορεί να προσδιοριστεί αν αυτές αφορούν στο ελεγχόμενο έτος 2017.

2. Για την επιχείρηση από τα συνολικά 143 φορολογικά στοιχεία που ήταν καταχωρημένα στα βιβλία Εσόδων - Εξόδων της ελεγχόμενης συνολικής καθαρής αξίας 126.780,50€ πλέον Φ.Π.Α. 30.427,32€, μας προσκομίστηκαν τα 138 φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 122.357,00€ πλέον Φ.Π.Α. 29.365,68€. Τα στοιχεία που προσκομίστηκαν είναι τα ακόλουθα:

α/α	Ημ/νία	Παραστατικό	Αιτιολογία	Αξία	Καθαρή αξία	Φ.π.α.
1				1736,00	1400,00	336,00
2				590,24	476,00	114,24
3				1705,00	1375,00	330,00
4				613,80	495,00	118,80
5				1395,00	1125,00	270,00
6				613,80	495,00	118,80
7				1767,00	1425,00	342,00
8				600,78	484,50	116,28
9				1519,00	1225,00	294,00

10	.....	.....	.....	607,60	490,00	117,60
11	.....	.....	.....	1767,00	1425,00	342,00
12	.....	.....	.....	600,78	484,50	116,28
13	.....	.....	.....	1457,00	1175,00	282,00
14	.....	.....	.....	611,94	493,50	118,44
15	.....	.....	.....	1519,00	1225,00	294,00
16	.....	.....	.....	607,60	490,00	117,60
17	.....	.....	.....	1643,00	1325,00	318,00
18	.....	.....	.....	591,48	477,00	114,48
19	.....	.....	.....	1395,00	1125,00	270,00
20	.....	.....	.....	613,80	495,00	118,80
21	.....	.....	.....	1767,00	1425,00	342,00
22	.....	.....	.....	600,78	484,50	116,28
23	.....	.....	.....	1519,00	1225,00	294,00
24	.....	.....	.....	607,60	490,00	117,60
25	.....	.....	.....	1395,00	1125,00	270,00
26	.....	.....	.....	613,80	495,00	118,80
27	.....	.....	.....	1705,00	1375,00	330,00
28	.....	.....	.....	613,80	495,00	118,80
29	.....	.....	.....	1643,00	1325,00	318,00
30	.....	.....	.....	591,48	477,00	114,48
31	.....	.....	.....	1519,00	1225,00	294,00
32	.....	.....	.....	607,60	490,00	117,60
33	.....	.....	.....	1550,00	1250,00	300,00
34	.....	.....	.....	620,00	500,00	120,00
35	.....	.....	.....	1767,00	1425,00	342,00
36	.....	.....	.....	600,78	484,50	116,28
37	.....	.....	.....	1581,00	1275,00	306,00
38	.....	.....	.....	600,78	484,50	116,28
39	.....	.....	.....	613,18	494,50	118,68
40	.....	.....	.....	1333,00	1075,00	258,00
41	.....	.....	.....	613,18	494,50	118,68
42	.....	.....	.....	1643,00	1325,00	318,00
43	.....	.....	.....	591,48	477,00	114,48
44	.....	.....	.....	607,60	490,00	117,60
45	.....	.....	.....	1519,00	1225,00	294,00
46	.....	.....	.....	1519,00	1225,00	294,00
47	.....	.....	.....	607,60	490,00	117,60
48	.....	.....	.....	1395,00	1125,00	270,00
49	.....	.....	.....	613,80	495,00	118,80
50	.....	.....	.....	1395,00	1125,00	270,00
51	.....	.....	.....	613,80	495,00	118,80
52	.....	.....	.....	1333,00	1075,00	258,00
53	.....	.....	.....	533,20	430,00	103,20

54	.....	.....	.....	1302,00	1050,00	252,00
55	.....	.....	.....	598,92	483,00	115,92
56	.....	.....	.....	1550,00	1250,00	300,00
57	.....	.....	.....	620,00	500,00	120,00
58	.....	.....	.....	1364,00	1100,00	264,00
59	.....	.....	.....	600,16	484,00	116,16
60	.....	.....	.....	1395,00	1125,00	270,00
61	.....	.....	.....	613,80	495,00	118,80
62	.....	.....	.....	1426,00	1150,00	276,00
63	.....	.....	.....	598,92	483,00	115,92
64	.....	.....	.....	1519,00	1225,00	294,00
65	.....	.....	.....	607,60	490,00	117,60
66	.....	.....	.....	1457,00	1175,00	282,00
67	.....	.....	.....	611,94	493,50	118,44
68	.....	.....	.....	1705,00	1375,00	330,00
69	.....	.....	.....	613,80	495,00	118,80
70	.....	.....	.....	1488,00	1200,00	288,00
71	.....	.....	.....	595,20	480,00	115,20
72	.....	.....	.....	1674,00	1350,00	324,00
73	.....	.....	.....	602,64	486,00	116,64
74	.....	.....	.....	1519,00	1225,00	294,00
75	.....	.....	.....	607,60	490,00	117,60
76	.....	.....	.....	1457,00	1175,00	282,00
77	.....	.....	.....	611,94	493,50	118,44
78	.....	.....	.....	1767,00	1425,00	342,00
79	.....	.....	.....	600,78	484,50	116,28
80	.....	.....	.....	1736,00	1400,00	336,00
81	.....	.....	.....	590,24	476,00	114,24
82	.....	.....	.....	1643,00	1325,00	318,00
83	.....	.....	.....	591,48	477,00	114,48
84	.....	.....	.....	1147,00	925,00	222,00
85	.....	.....	.....	619,38	499,50	119,88
86	.....	.....	.....	1627,50	1312,50	315,00
87	.....	.....	.....	607,60	490,00	117,60
88	.....	.....	.....	1906,50	1537,50	369,00
89	.....	.....	.....	610,08	492,00	118,08
90	.....	.....	.....	1813,50	1462,50	351,00
91	.....	.....	.....	604,50	487,50	117,00
92	.....	.....	.....	1720,50	1387,50	333,00
93	.....	.....	.....	619,38	499,50	119,88
94	.....	.....	.....	1767,00	1425,00	342,00
95	.....	.....	.....	612,56	494,00	118,56
96	.....	.....	.....	1441,50	1162,50	279,00
97	.....	.....	.....	615,04	496,00	119,04

98	.....	.....	.....	1441,50	1162,50	279,00
99	.....	.....	.....	615,04	496,00	119,04
100	.....	.....	.....	1627,50	1312,50	315,00
101	.....	.....	.....	607,60	490,00	117,60
102	.....	.....	.....	1534,50	1237,50	297,00
103	.....	.....	.....	613,80	495,00	118,80
104	.....	.....	.....	1348,50	1087,50	261,00
105	.....	.....	.....	611,32	493,00	118,32
106	.....	.....	.....	1069,50	862,50	207,00
107	.....	.....	.....	613,18	494,50	118,68
108	.....	.....	.....	1069,50	862,50	207,00
109	.....	.....	.....	613,18	494,50	118,68
110	.....	.....	.....	976,50	787,50	189,00
111	.....	.....	.....	611,94	493,50	118,44
112	.....	.....	.....	1023,00	825,00	198,00
113	.....	.....	.....	613,80	495,00	118,80
114	.....	.....	.....	2064,60	1665,00	399,60
115	.....	.....	.....	619,38	499,50	119,88
116	.....	.....	.....	2036,70	1642,50	394,20
117	.....	.....	.....	604,50	487,50	117,00
118	.....	.....	.....	2032,36	1639,00	393,36
119	.....	.....	.....	616,90	497,50	119,40
120	.....	.....	.....	2083,20	1680,00	403,20
121	.....	.....	.....	619,38	499,50	119,88
122	.....	.....	.....	2028,02	1635,50	392,52
123	.....	.....	.....	607,60	490,00	117,60
124	.....	.....	.....	2032,36	1639,00	393,36
125	.....	.....	.....	616,90	497,50	119,40
126	.....	.....	.....	1999,50	1612,50	387,00
127	.....	.....	.....	620,00	500,00	120,00
128	.....	.....	.....	2049,10	1652,50	396,60
129	.....	.....	.....	615,04	496,00	119,04
130	.....	.....	.....	1990,20	1605,00	385,20
131	.....	.....	.....	597,06	481,50	115,56
132	.....	.....	.....	1968,50	1587,50	381,00
133	.....	.....	.....	607,60	490,00	117,60
134	.....	.....	.....	1974,70	1592,50	382,20
135	.....	.....	.....	593,96	479,00	114,96
136	.....	.....	.....	1984,62	1600,50	384,12
137	.....	.....	.....	595,20	480,00	115,20
138	.....	.....	.....	607,60	490,00	117,60
Συνολικά ποσά				151.722,68	122.357,00	29.365,68

Για τις εξοφλήσεις των ανωτέρω τιμολογίων η ελεγχόμενη μας προσκόμισε τις ακόλουθες επιταγές:

Αριθμός επιταγής	Τράπεζα	Ημερομηνία εκδόσεως	Ημερομηνία είσπραξης	Ποσό
.....				5.000,00
.....				10.000,00
.....				8.000,00
.....				8.000,00
.....				7.000,00
.....				8.000,00
.....				10.000,00
.....				8.000,00
.....				8.500,00
.....				6.000,00
.....				7.000,00
.....				6.000,00
.....				6.500,00
.....				8.000,00
Συνολικό ποσό				106.000,00

Στις ανωτέρω επιταγές που έχουν εκδοθεί μετά τον Μάρτιο του 2018 δεν είναι ευκρινές ποιος εκτελεί την είσπραξη τους.

Αποδείξεις συναλλαγών τραπεζών για μεταφορά ποσών από λογαριασμόοι οποίες έγιναν μετά τον Φεβρουάριο του 2018 :

Αριθμός συναλλαγής	Τράπεζα	Ημερομηνία	Ποσό
.....			3.000,00
.....			3.000,00
.....			2.000,00
.....			3.000,00
.....			2.000,00
.....			3.000,00
.....			3.000,00
.....			3.000,00
.....			3.000,00
.....			2.000,00
.....			3.000,00
.....			3.000,00
.....			3.000,00
.....			3.000,00
.....			3.000,00
Συνολικά ποσά			39.000,00

3.Για την επιχείρηση από τα συνολικά 50 φορολογικά στοιχεία που ήταν καταχωρημένα στα βιβλία Εσόδων - Εξόδων της ελεγχόμενης συνολικής καθαρής αξίας 108.101.00€ πλέον Φ.Π.Α. 25.944,24€ μας προσκομίστηκαν τα 34 φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 71.444.00€ πλέον Φ.Π.Α. 17.146,56€. Τα στοιχεία που προσκομίστηκαν είναι τα ακόλουθα:

α/α	Ημερομηνία	Παραστατικό	Επωνυμία	Αξία	Καθαρή αξία	Φ.Π.Α.
1				2256,80	1820,00	436,80
2				1833,96	1479,00	354,96
3				1953,00	1575,00	378,00
4				2056,54	1658,50	398,04
5				2209,68	1782,00	427,68
6				2943,14	2373,50	569,64
7				2755,28	2222,00	533,28

8	.....	.....	.....	2086,92	1683,00	403,92
9	.....	.....	.....	2855,72	2303,00	552,72
10	.....	.....	.....	2782,56	2244,00	538,56
11	.....	.....	.....	2873,70	2317,50	556,20
12	.....	.....	.....	2745,98	2214,50	531,48
13	.....	.....	.....	2972,28	2397,00	575,28
14	.....	.....	.....	3286,00	2650,00	636,00
15	.....	.....	.....	2799,30	2257,50	541,80
16	.....	.....	.....	3318,86	2676,50	642,36
17	.....	.....	.....	2454,58	1979,50	475,08
18	.....	.....	.....	2628,80	2120,00	508,80
19	.....	.....	.....	2343,60	1890,00	453,60
20	.....	.....	.....	2760,24	2226,00	534,24
21	.....	.....	.....	2365,30	1907,50	457,80
22	.....	.....	.....	3068,38	2474,50	593,88
23	.....	.....	.....	2431,64	1961,00	470,64
24	.....	.....	.....	3392,64	2736,00	656,64
25	.....	.....	.....	2209,68	1782,00	427,68
26	.....	.....	.....	2669,10	2152,50	516,60
27	.....	.....	.....	2454,58	1979,50	475,08
28	.....	.....	.....	2682,12	2163,00	519,12
29	.....	.....	.....	2321,90	1872,50	449,40
30	.....	.....	.....	2209,68	1782,00	427,68
31	.....	.....	.....	2403,12	1938,00	465,12
32	.....	.....	.....	2852,00	2300,00	552,00
33	.....	.....	.....	3314,52	2673,00	641,52
34	.....	.....	.....	2298,96	1854,00	444,96
Συνολικά ποσά				88.590,56	71.444,00	17.146,56

Για την εξόφληση των ανωτέρω τιμολογίων η ελεγχόμενη στην Ενδικοφανή Προσφυγή που κατέθεσε αναφέρει τις επιταγές:

Αριθμός επιταγής	Τράπεζα	Ημερομηνία εκδόσεως	Ημερομηνία είσπραξης	Ποσό
.....				3.000,00
.....				1.000,00
.....				1.000,00
.....				2.000,00
.....				3.000,00
.....				1.000,00
.....				5.000,00
.....				8.000,00
.....				2.000,00
Συνολικό ποσό				26.000,00

Από τις ανωτέρω επιταγές μόνο οι τρεις τελευταίες φέρουν οπισθογράφιση με την σφραγίδα της επιχείρησης Επιπρόσθετα οι επιταγές της σύμφωνα με τις βεβαιώσεις της τράπεζας, φαίνεται ότι χρεώθηκε λογαριασμός της εταιρείας και αντίστοιχα πιστώθηκε λογαριασμός που αντιστοιχεί στο ΑΦΜ και στο ΑΦΜ

4. Για την επιχείρηση από τα συνολικά 356 φορολογικά στοιχεία που

ήταν καταχωρημένα στα βιβλία Εσόδων – Εξόδων της ελεγχόμενης συνολικής καθαρής αξίας 107.529,91€ πλέον Φ.Π.Α. 25.807,12€ μας προσκομίστηκαν τα 121 φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 44.304,65€ πλέον Φ.Π.Α. 10.633,09€. Τα στοιχεία που προσκομίστηκαν είναι τα ακόλουθα:

α/α	Ημερομηνία	Παραστατικό	Επωνυμία	Αξία	Καθαρή αξία	ΦΠΑ
1				31,00	25,00	6,00
2				532,58	429,50	103,08
3				397,05	320,20	76,85
4				247,38	199,50	47,88
5				390,29	314,75	75,54
6				70,56	56,90	13,66
7				487,63	393,25	94,38
8				792,55	639,15	153,40
9				589,62	475,50	114,12
10				749,27	604,25	145,02
11				218,49	176,20	42,29
12				678,16	546,90	131,26
13				619,75	499,80	119,95
14				24,74	19,95	4,79
15				799,80	645,00	154,80
16				297,41	239,85	57,56
17				632,90	510,40	122,50
18				398,35	321,25	77,10
19				910,66	734,40	176,26
20				976,00	787,10	188,90
21				823,05	663,75	159,30
22				457,13	368,65	88,48
23				194,99	157,25	37,74
24				499,78	403,05	96,73
25				24,92	20,10	4,82
26				558,06	450,05	108,01
27				883,56	712,55	171,01
28				100,25	80,85	19,40
29				267,84	216,00	51,84
30				781,45	630,20	151,25
31				206,52	166,55	39,97
32				210,61	169,85	40,76
33				923,68	744,90	178,78
34				494,20	398,55	95,65
35				477,09	384,75	92,34
36				261,89	211,20	50,69
37				613,55	494,80	118,75
38				569,53	459,30	110,23
39				191,46	154,40	37,06
40				297,41	239,85	57,56
41				606,67	489,25	117,42

42	.....	.....	.....	131,44	106,00	25,44
43	.....	.....	.....	520,99	420,15	100,84
44	.....	.....	.....	306,40	247,10	59,30
45	.....	.....	.....	19,96	16,10	3,86
46	.....	.....	.....	633,21	510,65	122,56
47	.....	.....	.....	386,14	311,40	74,74
48	.....	.....	.....	213,90	172,50	41,40
49	.....	.....	.....	567,86	457,95	109,91
50	.....	.....	.....	1024,74	826,40	198,34
51	.....	.....	.....	310,74	250,60	60,14
52	.....	.....	.....	361,27	291,35	69,92
53	.....	.....	.....	564,32	455,10	109,22
54	.....	.....	.....	375,04	302,45	72,59
55	.....	.....	.....	533,20	430,00	103,20
56	.....	.....	.....	768,37	619,65	148,72
57	.....	.....	.....	322,52	260,10	62,42
58	.....	.....	.....	841,34	678,50	162,84
59	.....	.....	.....	757,39	610,80	146,59
60	.....	.....	.....	667,80	538,55	129,25
61	.....	.....	.....	598,36	482,55	115,81
62	.....	.....	.....	447,52	360,90	86,62
63	.....	.....	.....	953,31	768,80	184,51
64	.....	.....	.....	405,60	327,10	78,50
65	.....	.....	.....	536,18	432,40	103,78
66	.....	.....	.....	333,87	269,25	64,62
67	.....	.....	.....	310,93	250,75	60,18
68	.....	.....	.....	401,76	324,00	77,76
69	.....	.....	.....	725,83	585,35	140,48
70	.....	.....	.....	16,86	13,60	3,26
71	.....	.....	.....	599,23	483,25	115,98
72	.....	.....	.....	41,85	33,75	8,10
73	.....	.....	.....	40,30	32,50	7,80
74	.....	.....	.....	240,62	194,05	46,57
75	.....	.....	.....	608,22	490,50	117,72
76	.....	.....	.....	193,75	156,25	37,50
77	.....	.....	.....	934,96	754,00	180,96
78	.....	.....	.....	470,27	379,25	91,02
79	.....	.....	.....	347,94	280,60	67,34
80	.....	.....	.....	605,43	488,25	117,18
81	.....	.....	.....	428,17	345,30	82,87
82	.....	.....	.....	70,25	56,65	13,60
83	.....	.....	.....	658,19	530,80	127,39
84	.....	.....	.....	41,85	33,75	8,10
85	.....	.....	.....	908,55	732,70	175,85
86	.....	.....	.....	524,58	423,05	101,53
87	.....	.....	.....	7,75	6,25	1,50

88	.....	.....	.....	147,99	119,35	28,64
89	.....	.....	.....	45,63	36,80	8,83
90	.....	.....	.....	437,29	352,65	84,64
91	.....	.....	.....	408,02	329,05	78,97
92	.....	.....	.....	242,54	195,60	46,94
93	.....	.....	.....	671,77	541,75	130,02
94	.....	.....	.....	395,56	319,00	76,56
95	.....	.....	.....	279,00	225,00	54,00
96	.....	.....	.....	203,61	164,20	39,41
97	.....	.....	.....	32,55	26,25	6,30
98	.....	.....	.....	25,11	20,25	4,86
99	.....	.....	.....	281,48	227,00	54,48
100	.....	.....	.....	125,05	100,85	24,20
101	.....	.....	.....	72,54	58,50	14,04
102	.....	.....	.....	851,94	687,05	164,89
103	.....	.....	.....	1057,41	852,75	204,66
104	.....	.....	.....	724,47	584,25	140,22
105	.....	.....	.....	417,07	336,35	80,72
106	.....	.....	.....	1558,87	1257,15	301,72
107	.....	.....	.....	562,77	453,85	108,92
108	.....	.....	.....	856,03	690,35	165,68
109	.....	.....	.....	688,51	555,25	133,26
110	.....	.....	.....	1030,07	830,70	199,37
111	.....	.....	.....	246,45	198,75	47,70
112	.....	.....	.....	493,21	397,75	95,46
113	.....	.....	.....	473,25	381,65	91,60
114	.....	.....	.....	82,58	66,60	15,98
115	.....	.....	.....	202,24	163,10	39,14
116	.....	.....	.....	399,59	322,25	77,34
117	.....	.....	.....	234,61	189,20	5,41
118	.....	.....	.....	111,60	90,00	1,60
119	.....	.....	.....	846,80	682,90	163,90
120	.....	.....	.....	20,71	16,70	4,01
121	.....	.....	.....	664,83	536,15	28,68
ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΠΟΣΑ				.....	.....	.....

Για την εξόφληση των ανωτέρω τιμολογίων η ελεγχόμενη στην Ενδικοφανή Προσφυγή που κατέθεσε αναφέρει τις επιταγές :

Αριθμός επιταγής	Τράπεζα	Ημερομηνία εκδόσεως	Ημερομηνία είσπραξης	Ποσό
.....				6.000,00
.....				6.000,00
.....				5.000,00
Συνολικό ποσό				17.000,00

Οι ανωτέρω επιταγές είναι επιταγές με χρέωση τραπεζικού λογαριασμού της εταιρείας σε διαταγή για τις οποίες δεν υπάρχουν βεβαιώσεις από τις τράπεζες που να αποδεικνύεται η ημερομηνία είσπραξης και από ποιον πραγματοποιήθηκε.

Εν συνεχεία προσκομίστηκαν οι ακόλουθες επιταγές με χρέωση λογαριασμού της ελεγχόμενης επιχείρησης σε διαταγή πληρωμής της εταιρείας

Αριθμός επιταγής	Τράπεζα	Ημερομηνία εκδόσεως	Ημερομηνία είσπραξης	Ποσό
.....				6.000,00
.....				1.700,00
.....				5.000,00
.....				5.000,00
.....				5.000,00
Συνολικό ποσό				22.700,00

Οι ακόλουθες επιταγές είναι με χρέωση λογαριασμού της σε διαταγή πληρωμής της εταιρείας

Αριθμός επιταγής	Τράπεζα	Ημερομηνία εκδόσεως	Ημερομηνία είσπραξης	Ποσό
.....				6.000,00
.....				6.000,00
.....				3.000,00
.....				3.000,00
.....				5.000,00
.....				5.000,00
Συνολικό ποσό				28.000,00

Οι ακόλουθες επιταγές είναι με χρέωση λογαριασμού της επιχείρησης σε διαταγή πληρωμής της εταιρείας

Αριθμός επιταγής	Τράπεζα	Ημερομηνία εκδόσεως	Ημερομηνία είσπραξης	Ποσό
.....				5.000,00
.....				4.000,00
Συνολικό ποσό				9.000,00

Η ακόλουθη επιταγή είναι με χρέωση του ατομικού λογαριασμού τηςσε διαταγή πληρωμής της επιχείρησης

Αριθμός επιταγής	Τράπεζα	Ημερομηνία εκδόσεως	Ημερομηνία είσπραξης	Ποσό
.....				3.000,00
Συνολικό ποσό				3.000,00

Εκτός από τις ανωτέρω επιταγές προσκομίστηκαν και ακόλουθες βεβαιώσεις τραπεζών με μεταφορά χρημάτων από λογαριασμό της ελεγχόμενης προς την , ως ακολούθως:

Αριθμός συναλλαγής	Τράπεζα	Ημερομηνία	Ποσό
.....			3.000,00€
.....			3.000,00€
.....			1.500,00€
Συνολικά ποσά			7.500,00

Σε καμία από τις ανωτέρω επιταγές δεν υπάρχει υπογραφή και ημερομηνία είσπραξης .

7. ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ ΠΑΡΟΝΤΟΣ ΕΛΕΓΧΟΥ

Κατόπιν της με αριθμό Πράξης Αναπομπής της Δ.Ε.Δ. ο παρόν έλεγχος προέβη στην αξιολόγηση όλων των προσκομισθέντων με τη με αριθμό Ενδικοφανή Προσφυγή (η με αρ. είναι επανάληψη της ίδιας Προσφυγής) φορολογικών στοιχείων εκδόσεως των επιχειρήσεων τις τραπεζικές επιταγές και τις βεβαιώσεις των τραπεζών, όπως αυτά αναγράφονται αναλυτικά στο προηγούμενο κεφάλαιο. Για τους εκδότες των ανωτέρω φορολογικών στοιχείων ο παρόν έλεγχος διαπίστωσε τα ακόλουθα:

7.1 Για την επιχείρηση

Για την εν λόγω επιχείρηση υπήρχε στην Υπηρεσία μας το με αρ. πρωτ. έγγραφο της Α ΜΟΝΑΔΑΣ της ΑΡΧΗΣ ΚΑΤΑΠΟΛΕΜΗΣΗΣ ΤΗΣ ΝΟΜΙΜΟΠΟΙΗΣΗΣ ΕΣΟΔΩΝ ΑΠΟ ΕΓΚΛΗΜΑΤΙΚΕΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΕΣ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΔΟΤΗΣΗΣ ΤΗΣ ΤΡΟΜΟΚΡΑΤΙΑΣ ΚΑΙ ΕΛΕΓΧΟΥ ΤΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΗΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ (αρθ. 7 ν. 3691/2008), το οποίο μας ενημέρωνε για τις κινήσεις των τραπεζικών του λογαριασμών. Κατόπιν αυτού διενεργήθηκε μερικός έλεγχος Φορολογίας Εισοδήματος της φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις των Ν.4987/2022 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας» και Ν.4172/2013 «Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος», καθώς και της σχετικής ΑΥΟ Α1293/2019 όπου διαπιστώθηκε σύμφωνα με την από Έκθεση μερικού ελέγχου Εισοδήματος της ελεγκτή του 1ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ ότι:

1) Η ελεγχόμενη επιχείρηση κατά το διάστημα από 01/01/2016 -17/10/2016 εξέδωσε έξι (6) εικονικά, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 66 § 5 περ.ε' του Ν.4987/2022 Κ.Φ.Δ., φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 3.070,50€ με λήπτη τον παραβαίνοντας τις συνδυασμένες διατάξεις των άρθρων 1,3,5,8,9,15 παρ. 2 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και των άρθρων 55Α και 66 του Ν.4987/2022 Κ.Φ.Δ. όπως έχουν τροποποιηθεί .

2) Λόγω μη προσκόμισης των βιβλίων και στοιχείων της ελεγχόμενης προσδιορίστηκαν από την Υπηρεσία μας τα καθαρά κέρδη της επιχείρησης με κάθε διαθέσιμο στοιχείο που είχε ο έλεγχος στην διάθεση του, ήτοι τραπεζικές κινήσεις, Συγκεντρωτικές καταστάσεις ΜΥΦ, υποβληθείσες δηλώσεις Εισοδήματος και Φ.Π.Α. και βεβαιώθηκαν οι ανάλογοι φόροι Εισοδήματος και Φ.Π.Α. .

3) Από αυτοψία που διενεργήθηκε την από τον παρόντα έλεγχο και την από την ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ δε βρέθηκε η επιχείρηση στον δηλωθέντα χώρο ενώ από μαρτυρίες περιοίκων πληροφορηθήκαμε ότι δεν υπήρξε ποτέ επιχείρηση σε αυτή την διεύθυνση με το συγκεκριμένο αντικείμενο δραστηριότητας.

Επίσης από το σύστημα ELENXIS της Υπηρεσίας μας προκύπτει ότι ο έκδοτης – προμηθευτής έχει υποβάλει φορολογικές δηλώσεις Εισοδήματος μέχρι και την χρήση 2015, ενώ υπέβαλε Περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α έως τον 12ο του 2017. Επιπλέον από το ηλεκτρονικό αρχείο του συστήματος taxis, ο φορολογούμενος υπέβαλε Συγκεντρωτικές καταστάσεις σύμφωνα με τις οποίες δήλωσε για την χρήση 2017 πωλήσεις ύψους 701.697,87€ πλέον Φ.Π.Α. 168.406,05€ και αγορές ύψους 637,00€ πλέον Φ.Π.Α. 152,88€.

Από τον έλεγχο των προσκομισθέντων Δ.Α.Τ. διαπιστώθηκε ότι σε κανένα παραστατικό δεν αναγράφεται το μεταφορικό μέσο και το μεγαλύτερο μέρος των φορολογικών στοιχείων αναγράφουν καθαρή αξία ποσών μικρότερων από 500,00€, εκδίδοντας κατ' επανάληψη Δ.Α.Τ. με ίδιες ημερομηνίες και πολλές φορές και ίδια ώρα με αποτέλεσμα το σπάσιμο των τιμολογίων, πρακτική που συνιστά τεχνητή διευθέτηση που δεν συνάδει με μια φυσιολογική επιχειρηματική συμπεριφορά, η οποία είχε ως στόχο την καταστρατήγηση των διατάξεων του άρθρου 23 περ. β του Ν.4172/2013 και στον περιορισμό της υποχρέωσης για εξόφληση των τιμολογίων με χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

Για την επιχείρηση από τα συνολικά 398 φορολογικά στοιχεία που ήταν καταχωρημένα στα βιβλία της ελεγχόμενης συνολικής καθαρής αξίας 196.356,50€ πλέον Φ.Π.Α. 47.125,56€ μας προσκομίστηκαν τα 247 φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 122.035,00 πλέον Φ.Π.Α. 29.288,40€. Επιπρόσθετα η ελεγχόμενη για την εξόφληση των 398 φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 196.356,50€ πλέον Φ.Π.Α. 47.125,56 € μας προσκόμισε μόνο επιταγές συνολικής αξίας 46.000,00 € οι οποίες έχουν εκδοθεί μετά τον 12ο

του 2018 και η οπισθογράφηση δεν είναι ευκρινής ώστε να είμαστε βέβαιοι για την ημερομηνία είσπραξης τους καθώς και για το άτομο που τις εισέπραξε.

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι ο εν λόγω εκδότης – προμηθευτής είναι συναλλακτικά ανύπαρκτος για το έτος 2017 καθώς α) δεν λειτούργησε στην δηλωθείσα έδρα και δεν είχε την δυνατότητα για την πώληση των εμπορευμάτων που αναγράφονται στα εν λόγω Δ.Α.Τ. από την στιγμή που δεν είχε τις ανάλογες αγορές εμπορευμάτων β) δεν έχει εκπληρώσει τις φορολογικές του υποχρεώσεις, ήτοι την υποβολή δηλώσεων και την προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων του στον έλεγχο και γ) εξέδιδε όλα παραστατικά με αξία μικρότερη των 500,00€ με στόχο την καταστρατήγηση των διατάξεων του άρθρου 23 περ. β του Ν.4172/2013.

7.2. Για την επιχείρηση

Συνεπεία του υπ' αριθμ. πρωτ. Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤ. Δελτίου Πληροφοριών του Προϊσταμένου της Β' Υποδιεύθυνσης της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, με το οποίο διαβιβάστηκε στην Υπηρεσία μας η πληροφοριακή έκθεση φορολογίας εισοδήματος για τον εκδότη – προμηθευτή, συντάχθηκε η από έκθεση μερικού ελέγχου εισοδήματος από την Γ' Υπ/νση του 1ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.

Σύμφωνα με την ανωτέρω έκθεση ελέγχου η επιχείρηση δε βρέθηκε να δραστηριοποιείται σε καμία από τις δηλωθείσες διευθύνσεις, δεν ανταποκρίθηκε σε καμία Πρόσκληση της Υπηρεσίας μας αλλά ούτε και της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής για προσκόμιση των λογιστικών της βιβλίων και στοιχείων και υπέβαλλε ανακριβή δήλωση Εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2017. Λόγω μη προσκόμισης των βιβλίων και στοιχείων της ελεγχόμενης προσδιορίστηκαν από την Υπηρεσία μας τα καθαρά κέρδη της επιχείρησης με κάθε διαθέσιμο στοιχείο που είχε ο έλεγχος στην διάθεση του, ήτοι τραπεζικές κινήσεις, Συγκεντρωτικές καταστάσεις ΜΥΦ, υποβληθείσες δηλώσεις Εισοδήματος και Φ.Π.Α. και βεβαιώθηκαν οι ανάλογοι φόροι Εισοδήματος και Φ.Π.Α..

Σύμφωνα με τις Συγκεντρωτικές Καταστάσεις των Αντισυμβαλλόμενων η επιχείρηση δεν είχε καθόλου αγορές στην χρήση 2017 ενώ οι πωλήσεις της ανέρχονταν σε 271.227,00€ με αναλογούντα Φ.Π.Α. 65.094,48€ και οι δηλωθείσες της εκροές με τις υποβληθείσες περιοδικές δηλώσεις ήταν 292.629,00€. Κατόπιν αυτού ο έλεγχος της Υπηρεσίας μας προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα στο ποσό των 292.629,00€ και καταλόγισε τον αντίστοιχο φόρο εισοδήματος.

Από τον έλεγχο των προσκομισθέντων Δ.Α.Τ. διαπιστώθηκε ότι σε κανένα παραστατικό δεν αναγράφεται το μεταφορικό μέσο και μεγάλο μέρος των φορολογικών στοιχείων αναγράφουν καθαρή αξία ποσών μικρότερων από 500,00€, εκδίδοντας κατ' επανάληψη Δ.Α.Τ. με ίδιες ημερομηνίες και πολλές φορές και ίδια ώρα με αποτέλεσμα το σπάσιμο των τιμολογίων, πρακτική που συνιστά τεχνητή διευθέτηση που δε συνάδει με μια φυσιολογική επιχειρηματική συμπεριφορά, η οποία είχε ως στόχο την καταστρατήγηση των διατάξεων του άρθρου 23 περ. β του Ν.4172/2013 και στον περιορισμό της υποχρέωσης για εξόφληση των τιμολογίων με χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

Για την επιχείρηση από τα συνολικά 143 φορολογικά στοιχεία που ήταν καταχωρημένα στα βιβλία της ελεγχόμενης συνολικής καθαρής αξίας 126.780,50€ πλέον Φ.Π.Α. 30.427,32€ μας προσκομίστηκαν τα 138 φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 122.357,00€ πλέον Φ.Π.Α. 29.365,68€, τα οποία αφορούσαν πωλήσεις διαφόρων ειδών ρουχισμού όπως παντελόνια, φορέματα, παλτά κ.α. Για τις εξοφλήσεις των ανωτέρω τιμολογίων

η ελεγχόμενη μας προσκόμισε επιταγές συνολικού ποσού 106.000,00€, οι οποίες έχουν εκδοθεί τα έτη 2018 και 2019 και η οπισθογράφηση τους δεν είναι ευκρινής ώστε να είμαστε βέβαιοι για την ημερομηνία είσπραξής τους καθώς και για το άτομο που τις εισέπραξε. Προσκόμισε επίσης και αντίγραφα από αποδείξεις συναλλαγών τραπεζών για μεταφορά ποσών από λογαριασμό της αποκλειστικά για τα έτη 2018 και 2019 συνολικού ποσού 39.000,00€.

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι ο εν λόγω εκδότης – προμηθευτής είναι συναλλακτικά ανύπαρκτος για το έτος 2017 καθώς α) δεν λειτούργησε στη δηλωθείσα έδρα και δεν είχε την δυνατότητα για την πώληση των εμπορευμάτων που αναγράφονται στα εν λόγω Δ.Α.Τ. από την στιγμή που δεν είχε αγορές εμπορευμάτων, β) δεν έχει εκπληρώσει τις φορολογικές του υποχρεώσεις, ήτοι την υποβολή δηλώσεων και την προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων του στον έλεγχο και γ) εξέδιδε πληθώρα παραστατικών με αξία μικρότερη των 500,00€ με στόχο την καταστράτηγηση των διατάξεων του άρθρου 23 περ. β του Ν.4172/2013.

7.3 Για την επιχείρηση

Από το σύστημα taxis –elenxis της Υπηρεσίας μας διαπιστώθηκε ότι η εν λόγω επιχείρηση για την φορολογική περίοδο 2017 δήλωσε αγορές εμπορευμάτων ποσού 26.575,00€, πωλήσεις εμπορευμάτων ποσού 44.565,33€ και έσοδα από παροχή υπηρεσιών ύψους 33.985,20€ ενώ στις υποβληθείσες περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. που υπέβαλε δήλωσε συνολικές εκροές ποσού 703.947,41€ και φορολογητέες εισροές ποσού 699.078,79 €. Επιπρόσθετα η επιχείρηση δεν απασχολούσε προσωπικό. Επίσης όπως προκύπτει από το ηλεκτρονικό αρχείο του συστήματος taxis η επιχείρηση και οι αντισυμβαλλόμενοι της υπέβαλλαν τις ακόλουθες τις Συγκεντρωτικές Καταστάσεις πελατών-προμηθευτών από τις οποίες προκύπτει ότι η ελεγχόμενη δεν είχε αγορές. Αναλυτικά:

Συγκεντρωτική Εσόδων της: 1.017.630,55€ με Φ.Π.Α. 244.231,36€. Κατάσταση Αντισυμβαλλόμενων: 1.017.045,15 με αναλογούντα Φ.Π.Α. 244.090,86€.

Συγκεντρωτική Εξόδων της: 111,00€ με Φ.Π.Α. 26,64€.

Κατάσταση Αντισυμβαλλόμενων : 111,00€ με αναλογούντα Φ.Π.Α. 26,64€.

Για την επιχείρηση από τα συνολικά 50 φορολογικά στοιχεία που ήταν καταχωρημένα στα βιβλία της ελεγχόμενης συνολικής καθαρής αξίας 108.101,00€ πλέον Φ.Π.Α. 25.944,24€ μας προσκομίστηκαν τα 34 φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 71.444,00 € πλέον Φ.Π.Α. 17.146,56€, τα οποία αφορούν πωλήσεις διαφόρων ειδών ενδυμάτων. Για τις εξοφλήσεις των ανωτέρω τιμολογίων η ελεγχόμενη μας προσκόμισε επιταγές συνολικού ποσού 26.000,0€ και η οπισθογράφηση τους δεν είναι ευκρινής ώστε να είμαστε βέβαιοι για την ημερομηνία είσπραξής τους καθώς και για το άτομο που τις εισέπραξε. Ειδικότερα:

Αριθμός επιταγής	Τράπεζα	Ημερομηνία εκδόσεως	Ημερομηνία είσπραξης	Ποσό
.....				3.000,00
.....				1.000,00
.....				1.000,00
.....				2.000,00
.....				3.000,00
.....				1.000,00
.....				5.000,00
.....				8.000,00
.....				2.000,00
Συνολικό ποσό				26.000,00

Από τις ανωτέρω επιταγές μόνο οι τρεις τελευταίες φέρουν οπισθογράφηση με την σφραγίδα της επιχείρησης Επιπρόσθετα για τις με αριθμό επιταγές της Πειραιώς, σύμφωνα με τις βεβαιώσεις της τράπεζας, φαίνεται ότι χρεώθηκε λογαριασμός της εταιρείας και αντίστοιχα πιστώθηκε λογαριασμός που αντιστοιχεί στο ΑΦΜ πρόσωπα άγνωστα προς την επιχείρηση.

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι ο εν λόγω εκδότης – προμηθευτής είναι συναλλακτικά ανύπαρκτος για το έτος 2017 καθώς α) δεν είχε την δυνατότητα για την πώληση των εμπορευμάτων που αναγράφονται στα εν λόγω Δ.Α.Τ. από την στιγμή που δεν είχε τις ανάλογες αγορές εμπορευμάτων, β) δεν έχει εκπληρώσει τις φορολογικές του υποχρεώσεις, ήτοι υπέβαλε ανακριβή δήλωση και δεν εξόφλησε τις οφειλές του και γ) δεν απασχολούσε προσωπικό.

7.4 Για την επιχείρηση

Για την ανωτέρω επιχείρηση διενεργήθηκε μερικός έλεγχος όλων των φορολογιών από την Α' Υπ/νση του 3ου ΕΛ.ΚΕ.ΑΤΤΙΚΗΣ και συντάχθηκε η από έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Ε.Λ.Π. – Κ.Φ.Δ., σύμφωνα με την οποία η εν λόγω επιχείρηση, στο ελεγχόμενο φορολογικό έτος 2017, έχει λάβει εξακόσια δέκα επτά (617) εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 288.068,75€ πλέον Φ.Π.Α. 69.136,50€ εκδόσεως, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 3, 5, 8, 9 και 15 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και της παραγράφου 5 του άρθρου 66 του Ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.). Κατόπιν αυτού το ποσό των 617 εικονικών φορολογικών στοιχείων δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα του φορολογικού έτους 2017 και προστέθηκε στα καθαρά κέρδη ως μη εκπιπτόμενη δαπάνη διότι δεν αντιστοιχούσε σε πραγματική συναλλαγή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του Ν. 4172/2013.

Η ελεγχόμενη επιχείρηση, αξιοποιώντας τις διατάξεις των άρθρων 397 και 398 του Ν. 4512/2018, υπέβαλλε οικειοθελώς στο Τμήμα Φορολογικής Συμμόρφωσης στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2017, στην οποία συμπεριέλαβε τις διαφορές που προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο, χωρίς όμως να έχει προβεί σε ρύθμιση ή εξόφληση των οφειλών της .

Για την επιχείρηση από τα συνολικά 356 φορολογικά στοιχεία που ήταν καταχωρημένα στα βιβλία της ελεγχόμενης συνολικής καθαρής αξίας 107.529,91€ πλέον Φ.Π.Α. 25.807,12€ μας προσκομίστηκαν τα 121 φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 44.304,65€ πλέον Φ.Π.Α. 10.633,09€. Τα εν λόγω Δ.Α.Τ. αφορούν πωλήσεις ενδυμάτων από την προς την ελεγχόμενη ενώ σε κανένα Δ.Α.Τ. δεν αναγράφεται το μεταφορικό μέσο με το οποίο μεταφέρθηκαν τα εμπορεύματα.

Από τον έλεγχο των προσκομισθέντων Δ.Α.Τ. διαπιστώθηκε ότι σε κανένα παραστατικό δεν αναγράφεται το μεταφορικό μέσο και το μεγαλύτερο μέρος των φορολογικών στοιχείων αναγράφουν καθαρή αξία ποσών μικρότερων από 500,00€, εκδίδοντας κατ' επανάληψη Δ.Α.Τ. με ίδιες ημερομηνίες και πολλές φορές και ίδια ώρα με αποτέλεσμα το σπάσιμο των τιμολογίων, πρακτική που συνιστά τεχνητή διευθέτηση που δεν συνάδει με μια φυσιολογική επιχειρηματική συμπεριφορά, η οποία είχε ως στόχο την καταστρατήγηση των διατάξεων του άρθρου 23 περ. β του Ν.4172/2013 και στον περιορισμό της υποχρέωσης για εξόφληση των τιμολογίων με χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

Η προσφεύγουσα προκειμένου να αποδείξει τις εξοφλήσεις των τιμολογίων μας προσκόμισε τις ακόλουθες επιταγές:

Αριθμός επιταγής	Τράπεζα	Ημερομηνία εκδόσεως	Ημερομηνία είσπραξης	Ποσό
.....				6.000,00
.....				6.000,00
.....				5.000,00
Συνολικό ποσό				17.000,00

Οι ανωτέρω επιταγές είναι επιταγές με χρέωση τραπεζικού λογαριασμού της εταιρείας σε διαταγή της για τις οποίες δεν υπάρχουν βεβαιώσεις από τις τράπεζες που να αποδεικνύεται η ημερομηνία είσπραξης και από ποιον πραγματοποιήθηκε.

Επίσης προσκομίστηκαν οι ακόλουθες επιταγές με χρέωση λογαριασμού της ελεγχόμενης επιχείρησης σε διαταγή πληρωμής της εταιρείας

Αριθμός επιταγής	Τράπεζα	Ημερομηνία εκδόσεως	Ημερομηνία είσπραξης	Ποσό
.....				6.000,00
.....				1.700,00
.....				5.000,00
.....				5.000,00
.....				5.000,00
Συνολικό ποσό				22.700,00

Οι ακόλουθες επιταγές είναι με χρέωση λογαριασμού της επιχείρησης σε διαταγή πληρωμής της εταιρείας

Αριθμός επιταγής	Τράπεζα	Ημερομηνία εκδόσεως	Ημερομηνία είσπραξης	Ποσό
.....				6.000,00
.....				6.000,00
.....				3.000,00
.....				3.000,00
.....				5.000,00
.....				5.000,00
Συνολικό ποσό				28.000,00

Οι ακόλουθες επιταγές είναι με χρέωση λογαριασμού της επιχείρησης σε διαταγή πληρωμής της εταιρείας

Αριθμός επιταγής	Τράπεζα	Ημερομηνία εκδόσεως	Ημερομηνία είσπραξης	Ποσό
.....				5.000,00€
.....				4.000,00€
Συνολικό ποσό				9.000,00€

Η ακόλουθη επιταγή είναι με χρέωση του ατομικού λογαριασμού της σε διαταγή πληρωμής της επιχείρησης

Αριθμός επιταγής	Τράπεζα	Ημερομηνία εκδόσεως	Ημερομηνία είσπραξης	Ποσό
.....				3.000,00
Συνολικό ποσό				3.000,00

Σε καμία από τις ανωτέρω επιταγές δεν γνωρίζουμε αν εισπράχθηκαν καθώς δεν υπάρχει ημερομηνία είσπραξης ούτε και η υπογραφή του ατόμου που διενήργησε την είσπραξή τους και επίσης εμπλέκονται σε αυτές τις συναλλαγές διαφορετικές επιχειρήσεις από την προμηθεύτρια εταιρεία.

Εκτός από τις ανωτέρω επιταγές προσκομίστηκαν και αντίγραφα από αποδείξεις συναλλαγών τραπεζών με μεταφορά χρημάτων από λογαριασμό της ελεγχόμενης προς την , ως ακολούθως:

Αριθμός συναλλαγής	Τράπεζα	Ημερομηνία	Ποσό
.....			3.000,00€
.....			3.000,00€

.....	.....	.....	1.500,00€
Συνολικά ποσά			7.500,00

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι ο εν λόγω εκδότης – προμηθευτής είναι λήπτης εικονικών στοιχείων για το έτος 2017 και επίσης δεν προκύπτει η εξόφληση των ανωτέρων παραστατικών καθώς δεν υπάρχει ημερομηνία είσπραξης ούτε και η υπογραφή του απόμου που διενήργησε την είσπραξη των επιταγών που εκδόθηκαν κυρίως από τρίτα πρόσωπα. Επίσης δεν έχει εκπληρώσει τις φορολογικές του υποχρεώσεις, ήτοι υπέβαλε ανακριβείς δηλώσεις για το έτος 2017 και δεν εξόφλησε τις οφειλές του.

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση είχε συναλλαγές με προμηθευτές που ήταν είτε συναλλακτικά ανύπαρκτοι είτε ήταν εκδότες ή και λήπτες εικονικών τιμολογίων στο ελεγχόμενο έτος 2017.

Επιπρόσθετα για τη χρήση 2016 είχε διενεργηθεί έλεγχος από την Υπηρεσία μας, σύμφωνα με την από εντολή μερικού ελέγχου, στην ελεγχόμενη επιχείρηση όπου και διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη λάμβανε κατ' επανάληψη εικονικά φορολογικά στοιχεία από ανύπαρκτες επιχειρήσεις, ήτοι οι οποίοι εμπλέκονταν σε κύκλωμα έκδοσης εικονικών τιμολογίων, πρακτική που συνεχίστηκε και στο ελεγχόμενο έτος 2017.

8. ΠΟΡΙΣΜΑ ΠΑΡΟΝΤΟΣ ΕΛΕΓΧΟΥ:

Ο παρών έλεγχος λαμβάνοντας υπ' όψιν :

- Τις ισχύουσες διατάξεις.
- Το γεγονός ότι δεν προσκομίστηκαν όλα τα παραστατικά δαπανών του ελεγχόμενου έτους.
- Το γεγονός ότι το κύριο πλήθος των εκδοθέντων τιμολογίων ήταν τις ίδιες ημέρες και ώρες με καθαρή αξία κάτω από 500,00€ με στόχο την καταστρατήγηση των διατάξεων και τον περιορισμό της υποχρέωσης για εξόφληση με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.
- Το γεγονός ότι δεν αποδείχθηκε η εξόφληση των προσκομισθέντων τιμολογίων με τραπεζικά μέσα πληρωμής.
- Τις εκθέσεις μερικού ελέγχου των ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ για τους εκδότες των τιμολογίων.
- Το γεγονός ότι οι εκδότες των τιμολογίων είναι κυρίως πρόσωπα συναλλακτικώς ανύπαρκτα.

Καταλήγει στο συμπέρασμα ότι δεν είναι δυνατή η έκπτωση των δαπανών-αγορών που μεταφορτώθηκαν στο ελεγχόμενο με την ενδικοφανή προσφυγή και εμμένει στα αποτελέσματα του αρχικού ελέγχου ήτοι:...

Λαμβάνοντας υπ' όψιν όλα τα ανωτέρω αναλυτικώς εκτεθέντα ο παρών έλεγχος δεν τροποποιεί τη με αριθμό εκδοθείσα Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος της Υπηρεσίας μας.»

Ομοίως το πόρισμα του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, όσον αφορά στο Φ.Π.Α., αναρτήθηκε στις στην εφαρμογή ελεγχό και έλαβε και είναι το εξής (βάσει των ίδιων ελεγκτικών επαληθεύσεων που έγιναν για τη φορολογία εισοδήματος):

«...8. ΠΟΡΙΣΜΑ ΠΑΡΟΝΤΟΣ ΕΛΕΓΧΟΥ

Ο παρών έλεγχος λαμβάνοντας υπ' όψιν του :

- Τις ισχύουσες διατάξεις.

- τα δεδομένα των περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. που υποβλήθηκαν για το ελεγχόμενο φορολογικό έτος 2017,
 - τα δεδομένα των ανακεφαλαιωτικών πινάκων των ενδοκοινοτικών συναλλαγών που υποβλήθηκαν για το ελεγχόμενο φορολογικό έτος 2017,
 - Το γεγονός ότι δεν προσκομίστηκαν όλα τα παραστατικά δαπανών του ελεγχόμενου έτους
 - Το γεγονός ότι το κύριο πλήθος των εκδοθέντων τιμολογίων ήταν τις ίδιες ημέρες και ώρες με καθαρή αξία κάτω από 500,00€ με στόχο την καταστρατήγηση των διατάξεων και τον περιορισμό της υποχρέωσης για εξόφληση με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.
 - Το γεγονός ότι δεν αποδείχθηκε η εξόφληση των προσκομισθέντων τιμολογίων με τραπεζικά μέσα πληρωμής.
 - Τις εκθέσεις μερικού ελέγχου των ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ για τους εκδότες των τιμολογίων.
 - Το γεγονός ότι οι εκδότες των τιμολογίων είναι κυρίως πρόσωπα συναλλακτικώς ανύπαρκτα .
 - Την ΠΟΛ1097/2016: για να ασκηθεί δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος Φ.Π.Α. θα πρέπει ο εκδότης του φορολογικού στοιχείου να είναι συναλλακτικά και φορολογικά υπαρκτό πρόσωπο.
 - Το ύψος των ακαθάριστων εσόδων όπως προσδιορίστηκε στην φορολογία Εισοδήματος. Ο παρών έλεγχος δεν αναγνωρίζει τις φορολογητέες εισροές που δηλώθηκαν με τις Περιοδικές δηλώσεις, καθώς γι' αυτές προσκομίστηκε στον έλεγχο μέρος των φορολογικών στοιχείων αγορών – δαπανών ώστε να μην μπορεί να γίνουν οι απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις για να διαπιστωθεί η φύση και η πραγματοποίηση των εν λόγω εισροών .
- Επίσης ο παρών έλεγχος δεν αναγνωρίζει, καθώς δεν προσκομίστηκαν τα απαραίτητα παραστατικά πωλήσεων και τα αντίστοιχα δικαιολογητικά, τις απαλλασσόμενες πωλήσεις (ενδοκοινοτικές παραδόσεις) ποσού 18.750,13€ καθώς και τις εκροές με μειωμένο συντελεστή Φ.Π.Α. 17% ποσού 6.545,86€, με αποτέλεσμα οι φορολογητέες εκροές με συντελεστή φόρου 24% να ανέρχεται στο σύνολο των πωλήσεων της βάσει βιβλίων, ήτοι στο ποσό των 564.432,17€...
- Λαμβάνοντας υπ' όψιν όλα τα ανωτέρω αναλυτικώς εκτεθέντα ο παρών έλεγχος δεν τροποποιεί τη με αριθμό εκδοθείσα Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01.01.2017 έως 31.12.2017 της Υπηρεσίας μας.»

Επειδή, το παραπάνω πόρισμα του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής γίνεται, στο σύνολό του, δεκτό από την υπηρεσία μας.

Επειδή, κατόπιν των ως άνω ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί υπαρκτών συναλλαγών, απορρίπτεται ως αβάσιμος και αναπόδεικτος.

Επειδή, ο εν λόγω ισχυρισμός της προσφεύγουσας αφορά αποκλειστικά την αναγνώριση της έκπτωσης δαπανών/αγορών από τα ακαθάριστα έσοδά της, βάσει των προσκομισθέντων, καθώς και από τις φορολογητέες εκροές της.

Ως προς τον 2^ο ισχυρισμό περί ελλιπούς αιτιολογίας:

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 64 «Επαρκής αιτιολογία» του Κ.Φ.Δ., 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 πράξης και τον προσδιορισμό φόρου. »

Επειδή, η προσφεύγουσα επικαλείται ελλιπή αιτιολογία των προσβαλλόμενων πράξεων ισχυριζόμενη ότι στην περίπτωση που αποδίδεται εικονικότητα στα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία, υπό την εκδοχή ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή για την οποία αυτά φέρονται ότι εκδόθηκαν, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας και ότι οι υπό κρίση συναλλαγές έχουν γίνει με πρόσωπα που είχαν κάνει έναρξη εργασιών, είχαν λάβει ΑΦΜ και είχαν δηλώσει έδρα επιχειρηματικής δραστηριότητας και το τίμημα καταβλήθηκε, κατά το μεγαλύτερο μέρος, με επιταγές ή διατραπεζική μεταφορά σε τραπεζικό λογαριασμό.

Επειδή, κατά τη σύνταξη των εκθέσεων ελέγχου εισοδήματος και Φ.Π.Α. και την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων στις δεν είχε τεθεί στη διάθεση του ελέγχου οιοδήποτε από τα εκδοθέντα και ληφθέντα από την προσφεύγουσα φορολογικά στοιχεία κατά το έτος 2017 και δεν είχε διατυπωθεί κρίση της φορολογικής αρχής (περί εικονικότητας) επί αυτών. Μέρος των ληφθέντων φορολογικών στοιχείων επισυνάφτηκε κατά την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς την, τέθηκαν υπόψη του ελέγχου κατόπιν της από Πράξης αναπομπής του Προϊσταμένου της υπηρεσίας μας και αφού διενεργήθηκαν οι απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις, η φορολογική αρχή διατύπωσε το από πόρισμά της. Συνεπώς δεν τίθεται θέμα ελλιπούς αιτιολογίας των προσβαλλόμενων πράξεων.

Κατόπιν όλων των παραπάνω, 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 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της ετερόρρυθμης εταιρείας με επωνυμία, σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό και την επικύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης εταιρείας - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2017

- Η με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος:
Σύνολο φόρων για καταβολή 242.749,67 ευρώ.

- Η με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α.:
Σύνολο φόρων για καταβολή 201.707,50 ευρώ.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη εταιρεία.

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.