



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 27/03/2025

Αριθμός απόφασης: 791

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312351

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

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

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

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

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 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. Την με ημερομηνία κατάθεσης 03.12.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ. που εδρεύει στο, κατά των:

- υπ' αριθμ. /2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης
- υπ' αριθμ. /2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2019, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης

και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 03.12.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ., 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. /2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01.2019-31.12.2019, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα διαφορά φόρου ποσού 82.948,41€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58Α ν.4987/2022 (νυν άρθ. 54 του ν.5104/2024) ποσού 41.474,20€, ήτοι συνολικό ποσό 124.422,61€.

Με την υπ' αριθ. /2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα διαφορά φόρου ποσού 210.395,02€, πρόστιμο άρθρου 58 ν.4987/2022 (νυν άρθ. 54 του ν.5104/2024) ποσού 105.197,51€, ήτοι συνολικό ποσό 315.592,53€.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ' αριθμ. /21.03.2024 εντολή ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα, με κύρια δραστηριότητα «.....», έλεγχος φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων για το φορολογικό έτος 2019. Αιτία ελέγχου αποτέλεσε το υπ' αριθμ. ΕΞ 2023/10.03.2023 έγγραφο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής.

Λήψη εικονικών Τιμολογίων

Με το ως άνω έγγραφο η εν λόγω Υπηρεσία απέστειλε Πληροφοριακό Δελτίο για την προσφεύγουσα εταιρεία με το οποίο ενημέρωσε ότι: α) Από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας,

πραγματοποιήθηκε έλεγχος στην εταιρεία «.....», ΑΦΜ, κατόπιν της από εντολής ελέγχου, β) από τον έλεγχο αυτό διαπιστώθηκε ότι το σύνολο των φορολογικών στοιχείων που εξέδωσε η ανωτέρω επιχείρηση για τα φορολογικά έτη 2019 και 2020 είναι εικονικά, σύμφωνα με την συνταχθείσα έκθεση ελέγχου και γ) από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών-προμηθευτών που υπέβαλε η προσφεύγουσα σε συνδυασμό με αυτές που υπέβαλε η ως άνω εκδότρια εταιρεία διαπιστώθηκε η λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Επιπλέον, κατά τη διάρκεια του ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης λήφθηκαν και άλλα τρία (3) πληροφοριακά δελτία τα οποία αφορούσαν τις επιχειρήσεις: α) - ΑΦΜ, β) - ΑΦΜ γ) - ΑΦΜ

Από τις ανωτέρω τέσσερις (4) εκδότριες εταιρείες η προσφεύγουσα έλαβε στο φορολογικό έτος 2019 φορολογικά στοιχεία ως κάτωθι:

α/α	Εκδότρια εταιρεία	Πλήθος Φ.Σ.	Συνολική Καθαρή Αξία	Συνολική Αξία Φ.Π.Α.	Συνολική Αξία
1		5	131.110,00	31.466,40	162.576,40
2		4	90.000,00	21.600,00	111.600,00
3		9	111.730,00	26.815,20	138.545,20
4		6	85.580,00	20.539,20	106.119,20
	Σύνολο	24	418.420,00	100.420,80	518.840,80

Από τον έλεγχο των διπλογραφικών βιβλίων της προσφεύγουσας διαπιστώθηκε ότι τα ως άνω φορολογικά στοιχεία λογιστικοποιήθηκαν ως κάτωθι:

- Η καθαρή αξία των τιμολογίων που έλαβε η προσφεύγουσα από την εταιρεία με α/α 1 καταχωρήθηκε σε αποτελεσματικό λογαριασμό και συγκεκριμένα στον 64.03.02.0087 «Έξοδα επιδείξεων ΦΠΑ 24%».
- Η καθαρή αξία των τιμολογίων που έλαβε η προσφεύγουσα από τις εταιρείες με α/α 2,3,4 καταχωρήθηκε εν τέλει σε λογαριασμό ενεργητικού (πάγιο) καθώς:
 - α) είτε εξ αρχής η καθαρή αξία αυτών καταχωρήθηκε σε λογαριασμό ενεργητικού
 - β) είτε αρχικά η καθαρή αξία αυτών καταχωρήθηκε σε αποτελεσματικό λογαριασμό και εν συνεχεία στις 31.12.2019 μεταφέρθηκε σε λογαριασμό ενεργητικού (πάγιο) με την αιτιολογία εγγραφής «μεταφορά σε ορθό λογαριασμό».

Τα ανωτέρω τιμολόγια που έλαβε η προσφεύγουσα από τους ανωτέρω προμηθευτές κρίθηκε ότι αφορούν ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους. Όσον αφορά τη φορολογία εισοδήματος από το σύνολο των τιμολογίων που έλαβε η προσφεύγουσα από τις ως άνω εκδότριες εταιρείες καταλογίστηκε ως λογιστική διαφορά μόνο η καθαρή αξία των τιμολογίων που έλαβε η προσφεύγουσα από την εκδότρια εταιρεία με α/α 1 καθώς μόνο τα εκδοθέντα από αυτήν τιμολόγια καταχωρήθηκαν σε αποτελεσματικό λογαριασμό. Συνεπώς από τον έλεγχο καταλογίστηκε λογιστική διαφορά ύψους **131.110,00€**.

Λοιπές Διαπιστώσεις

1^η Περίπτωση

Από τον έλεγχο του γενικού ημερολογίου της προσφεύγουσας διαπιστώθηκαν οι κάτωθι ημερολογιακές εγγραφές:

Ημερ/νία	Παραστατικό	Λογ/σμός	Περιγραφή	Απολογία	Χρέωση	Πίστωση
31/12/2019	ΤΑΚΤΟΠΟΙΗΣΗ	62-00-00-0025	ΗΛΕΚΤΡΙΚΟ ΡΕΥΜΑ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ ΚΡΗΤΗ ΦΠΑ 6%	ΤΑΚΤ/ΣΗ ΛΟΓ/ΣΜΩΝ	120.000,00	
		62-00-00-0000	ΗΛΕΚΤΡΙΚΟ ΡΕΥΜΑ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ ΚΡΗΤΗ ΑΝΕΥ ΦΠΑ		20.000,00	
		62-02-00-0036	ΥΔΡΕΥΣΗ ΠΑΡΑΓΩΓΙΚΗΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣ ΦΠΑ 13%		40.000,00	
		62-02-00-0087	ΥΔΡΕΥΣΗ ΠΑΡΑΓΩΓΙΚΗΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣΦΠΑ 24%		30.000,00	
		62-03-00-0087	ΤΗΛΕΦΩΝΙΚΑ-ΤΗΛΕΓΡΑΦΙΚΑ ΚΡΗΤΗ ΦΠΑ 24%		10.000,00	
		64-00-00-0000	ΕΞΟΔΑ ΚΙΝΗΣΗΣ ΙΔΙΟΚΤ.ΜΕΤΑΦ.ΜΕΣΩΝ ΑΝΕΥ ΦΠΑ		3.000,00	
		64-01-00-0000	ΕΞΟΔΑ ΤΑΞΙΔΙΩΝ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΑΝΕΥ ΦΠΑ		2.000,00	
		64-98-00-0000	ΔΑΠΑΝΕΣ ΑΝΕΥ ΦΠΑ ΥΠΟΚ.		5.000,00	
		50-00-00-0000	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ			230.000,00

Ημερ/νία	Παραστατικό	Λογ/σμός	Περιγραφή	Απολογία	Χρέωση	Πίστωση
31/12/2019	ΤΑΚΤΟΠΟΙΗΣΗ	24-01-01-0036	ΠΡΩΤΕΣ & ΒΟΗΘ.ΥΛΕΣ-ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚ. ΑΓΟΡΕΣ 13%	ΤΑΚΤ/ΣΗ ΛΟΓ/ΣΜΩΝ	30.000,00	0,00
		50-00-00-0000	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ		0,00	30.000,00

Από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης με την υπ' αριθμ./18-09-2024 πρόσκληση ζητήθηκε από την προσφεύγουσα η προσκόμιση των σχετικών δικαιολογητικών των ως άνω εγγραφών (φορολογικό στοιχείο, τιμολόγιο, απόδειξη δαπάνης, σύμβαση, ιδιωτικό συμφωνητικό κτλ). Η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στην ανωτέρω πρόσκληση.

Επιπλέον, ο έλεγχος ζήτησε και έλαβε αναλυτικά καθολικά του γενικού λογαριασμού 50.00.00.0000 Προμηθευτές εσωτερικού ανά όνομα προμηθευτή/πιστωτή από το οποίο αποδεικνύεται ότι η πίστωση (αύξηση) του λογαριασμού ποσού 230.000,00€ και 30.000,00€ δεν έχει αποτυπωθεί σε κανένα συγκεκριμένο προμηθευτή.

Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω: α) όσον αφορά τη φορολογία εισοδήματος ο έλεγχος δεν αναγνώρισε για έκπτωση τις ανωτέρω δαπάνες, καθώς δεν επεδείχθησαν τα φορολογικά στοιχεία της εγγραφής αυτής στο βιβλίο, ούτως ώστε να ελεγχθεί το είδος των δαπανών, αν χρησιμοποιήθηκαν από την προσφεύγουσα ή για ιδιωτικές ανάγκες. Συνεπώς από τον έλεγχο καταλογίστηκε λογιστική διαφορά ύψους 260.000,00€.

2η Περίπτωση

Όπως αναφέρθηκε και ανωτέρω η προσφεύγουσα εταιρεία λογιστικοποίησε στα βιβλία της εικονικές δαπάνες ανακαίνισης κτιρίου οι οποίες καταχωρήθηκαν σε λογαριασμούς του ενεργητικού (πάγια).

Από τον έλεγχο των βιβλίων της προσφεύγουσας διαπιστώθηκε η λογιστικοποίηση δαπανών απόσβεσης ύψους 74.838,67€ οι οποίες καταχωρήθηκαν και στο έντυπο Ε3. Η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στα υπ' αριθ./27.03.2024 και/17.09.2024 αιτήματα του ελέγχου και δεν προσκόμισε το μητρώο παγίων και συνεπώς από τον έλεγχο καταλογίστηκαν ως λογιστικές διαφορές οι δηλωθείσες δαπάνες αποσβέσεων ύψους 74.838,67€.

3η Περίπτωση

Από τον έλεγχο του ημερολογίου κλεισίματος χρήσης 2019 της προσφεύγουσας, ο έλεγχος διαπίστωσε τη λογιστικοποίηση της παρακάτω εγγραφής:

Ημερ/νία	Παραστατικό	Λογ/σμός	Περιγραφή	Απολογία	Χρέωση	Πίστωση
31/12/2019	ΤΑΚΤΟΠΟΙΗΣΗ	61-01-00-0000	ΑΜΟΙΒΕΣ ΜΕΛΩΝ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΜΗ ΠΡΟΕΡΧΟΜΕΝΕΣ ΑΠΟ ΤΑ ΚΕΡΔΗ ΑΝΕΥ ΦΠΑ	ΤΑΚΤΟΠΟΙΗΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ	215.040,24	

	53-14-00-0005	ΜΕΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ		215.040,24
--	---------------	----------------	--	------------

Αναλυτικό καθολικό λογαριασμού 53.14.00.0005 Μέλη Διοίκησης

Ημερ/νία	Παραστατικό	Απολογία Κίνησης	Χρέωση	Πίστωση	Υπόλοιπο	Παρατηρήσεις ελέγχου
31/12/2019	ΤΑΚΤΟΠΟΙΗΣΗ	ΤΑΚΤΟΠΟΙΗΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ	0,00	215.040,24	215.040,24	Με χρέωση του 61-01-00-0000
31/12/2019	ΤΑΚΤΟΠΟΙΗΣΗ	ΤΑΚΤΟΠΟΙΗΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ	163.254,20	0,00	51.786,04	Με πίστωση του λογ/σμού 53-19-00-0000 Πιστωτές εσωτερικού

Από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης με την υπ' αριθμ./18-09-2024 πρόσκληση ζητήθηκε από την προσφεύγουσα η προσκόμιση των σχετικών δικαιολογητικών των ως άνω εγγραφών. Η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στην ανωτέρω πρόσκληση.

Από το δημοσιευμένο καταστατικό της προσφεύγουσας δεν προέκυψε όρος ως προς τις καταβαλλόμενες αμοιβές μελών Δ.Σ και επιπλέον δεν προσκομίστηκαν: α) απόφαση Δ.Σ. και απόφαση Γενικής Συνέλευσης των μετόχων για την έγκριση αμοιβών Δ.Σ., β) αποδεικτικά καταβολής των ασφαλιστικών εισφορών, του παρακρατούμενου φόρου και του χαρτόσημου των παραπάνω αμοιβών μελών Δ.Σ.. Επιπλέον, από τον έλεγχο των βιβλίων της προσφεύγουσας διαπιστώθηκε η μη λογιστικοποίηση σε λογαριασμούς υποχρεώσεων ασφαλιστικές εισφορές, παρακρατούμενοι φόροι και χαρτόσημο για τις ανωτέρω αμοιβές καθώς και πληρωμές αντίστοιχων φόρων και υποχρεώσεων. Επιπρόσθετα, από τον έλεγχο των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των μελών Δ.Σ. διαπιστώθηκε ότι δεν συμπεριλήφθηκαν ποσά από αμοιβές Δ.Σ.. Συνεπώς ο έλεγχος, βάση των ανωτέρω, καταλόγισε ως λογιστικές διαφορές τις ανωτέρω αμοιβές μελών Δ.Σ. ύψους 215.040,24€.

Λοιπά Έσοδα

Από τον έλεγχο του γενικού ημερολογίου της προσφεύγουσας ο έλεγχος διαπίστωσε τη λογιστικοποίηση των παρακάτω ημερολογιακών εγγραφών:

1^η Εγγραφή

Ημερ/νία	Παραστατικό	Λογ/σμός	Περιγραφή	Απολογία	Χρέωση	Πίστωση
01/01/2019	ΑΠΟΔ.ΠΡΟ ΜΗΘΕΙΑΣ	50-00-00-0000	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ		0,00	237.056,16
		54-00-29-0087	ΦΠΑ ΕΞΟΔΩΝ-ΔΑΠΑΝΩΝ 24%		45.881,84	0,00
		61-02-05-0024	ΠΡΟΜΗΘΕΙΕΣ ΜΕΣΗΤΙΚΑ ΦΠΑ 24%		191.174,32	0,00

2^η Εγγραφή

Ημερ/νία	Παραστατικό	Λογ/σμός	Περιγραφή	Απολογία	Χρέωση	Πίστωση
31/12/2019	ΑΠΟΔ.ΠΡΟ ΜΗΘΕΙΑΣ	30-00-00-0016	ΑΝΩΝΥΜΗ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΑΚΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ	ΣΥΝΤΗΡΗΣΗ ΚΤΙΡΙΩΝ	242.614,68	0,00
		11-07-00-0000	ΚΤΙΡΙΑ-ΕΓΚΑΤ.ΚΤΙΡΙΩΝ ΣΕ ΑΚΙΝΗΤΑ ΤΡΙΤΩΝ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ		0,00	195.657,00
		54-00-28-0087	ΦΠΑ ΕΙΣΡΩΩΝ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΦΠΑ 24%		0,00	46.957,68

Λαμβάνοντας υπόψη τα αναφερόμενα στις σελίδες 10 έως και 17 της από 01.11.2024 έκθεσης μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η ημερολογιακή εγγραφή α/α 2 αφορά το δεδουλευμένο έσοδο της προσφεύγουσας που οφείλεται από την «..... – ΑΦΜ» και αντιστοιχεί σε μέρος της δαπάνης για την ανακαίνιση του ξενοδοχείου στο, σύμφωνα με το από 27.10.2016 ιδιωτικό συμφωνητικό μεταξύ των εταιριών. Το ανωτέρω έσοδο ύψους 195.657,00€ δεν συμπεριλήφθηκε στα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας στη χρήση 2019 και από τον έλεγχο καταλογίστηκε στα λοιπά έσοδα.

Φ.Π.Α.

Από τον έλεγχο προσαυξήθηκαν οι δηλωθείσες φορολογητέες εκροές με το ως άνω ποσό 195.657,00€ και προσαυξήθηκε και ο φόρος εκροών βάση δήλωσης κατά 46.957,68€.

Επιπλέον όσον αφορά τις δηλωθείσες φορολογητέες εκροές και το φόρο εκροών διαπιστώθηκαν διαφορές μεταξύ βιβλίων και περιοδικών δηλώσεων. Ειδικότερα στις περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. καταχωρήθηκαν επιπλέον φορολογητέες εκροές και φόρος εκροών, από τα αναγραφόμενα στα βιβλία, ύψους 2.901,15€ και 522,84€, αντίστοιχα. Τα εν λόγω ποσά αφαιρέθηκαν από τις τελικές φορολογικές εκροές και το φόρο εκροών βάση ελέγχου.

Όσον αφορά τις δηλωθείσες φορολογητέες εισροές και το φόρο εισροών διαπιστώθηκαν διαφορές μεταξύ βιβλίων και περιοδικών δηλώσεων. Ειδικότερα στις περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. καταχωρήθηκαν επιπλέον φορολογητέες εισροές και φόρος εισροών, από τα αναγραφόμενα στα βιβλία, ύψους 10.918,32€ και 3.612,53€, αντίστοιχα. Τα εν λόγω ποσά αφαιρέθηκαν από τις τελικές φορολογικές εισροές και το φόρο εισροών βάση ελέγχου.

Επιπρόσθετα όσον αφορά τις δηλωθείσες φορολογητέες εισροές και το φόρο εισροών, μειώθηκαν με την αξία των εικονικών τιμολογίων.

Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω τα φορολογητέα κέρδη και το χρεωστικό υπόλοιπο Φ.Π.Α προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο ως κάτωθι:

Φορολογία Εισοδήματος

	Δήλωσης	Ελέγχου	Διαφορά
Πωλήσεις	2.093.734,21	2.093.734,21	0,00
Δαπάνες	1.934.993,23	1.934.993,23	0,00
Λοιπά έσοδα	9.519,35	9.519,35	0,00
Λοιπά έσοδα δεδουλευμένα	0,00	195.657,00	195.657,00
Αποσβέσεις	74.838,67	74.838,67	0,00
Χρεωστικοί τόκοι	908,03	908,03	0,00
Αποτελέσματα προ φόρων	92.513,63	92.513,63	0,00
Πλέον δαπάνες μη εκπιπόμενες	0,00	680.988,91	680.988,91
Φορολογητέα κέρδη	92.513,63	773.502,54	680.988,91

Φορολογία Φ.Π.Α.

	Δήλωσης	Ελέγχου	Διαφορά
Ανάλυση			
Αξία φορολογητέων εκροών	2.223.705,79	2.416.461,54	192.755,75
Αξία φορολογητέων εισροών	1.186.653,95	757.315,63	429.338,32
Φόρος εκροών	348.911,63	395.346,43	46.434,80
Υπόλοιπο φόρου εισροών	416.431,35	312.398,02	104.033,33
Πιστωτικό υπόλοιπο	67.519,72		67.519,72
Χρεωστικό υπόλοιπο		82.948,41	82.948,41

Η προσφεύγουσα με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1) Η έκθεση ελέγχου προβαίνει στην κατάφαση περί εικονικότητας, με βάση αυθαίρετες παραδοχές (έλλειψη προσωπικού ή έλλειψη εξοπλισμού των αντισυμβαλλόμενων με την εταιρεία μας προμηθευτών), ώστε να αιτιολογήσει ότι οι συγκεκριμένες εργασίες και υπηρεσίες δεν έχουν πραγματοποιηθεί. Το γεγονός όμως είναι ότι οι εργασίες αυτές είναι υπαρκτές και κυρίως νόμιμες αφού είναι ευχερές να διαπιστωθεί το ότι έχουν εκτελεστεί και υφίσταται φυσικό αντικείμενο ως προς την παροχή των εταιρειών αυτών προς την ίδια.

2) Οι λογιστικές και φορολογικές πλημμέλειες των αντισυμβαλλόμενων επιχειρήσεων, δεν μπορεί να καταλογίζονται σε βάρος της, που είναι υπαρκτή επιχείρηση, με συγκεκριμένο επιχειρηματικό αντικείμενο, έδρα και ξενοδοχειακή εκμετάλλευση.

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 ΣΤΕ, όταν αποδίδεται σε ορισμένο 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 πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣΤΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣΤΕ 1184, 1126/2010).

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ

Επειδή στην από 01.11.2024 έκθεση μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ Ηρακλείου, με ελεγχόμενο μέρος την προσφεύγουσα, γίνεται αναφορά στην από 21/09/2022 Έκθεση Μερικού επιτόπιου ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής με ελεγχόμενο μέρος την ως άνω εταιρεία. Ο έλεγχος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής κατέληξε στο εξής συμπέρασμα:

« Ο έλεγχος αποφαίνεται ότι το σύνολο των φορολογικών στοιχείων που εξέδωσε η ελεγχόμενη επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ προς διάφορες επιχειρήσεις στις χρήσεις 2019 και 2020 είναι ΕΙΚΟΝΙΚΑ για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους για τους κάτωθι λόγους:

1. Δεν βρέθηκε η επιχείρηση στη δηλωθείσα διεύθυνση της επαγγελματικής εγκατάστασης.
2. Δεν προκύπτει ανάρτηση δήλωσης μίσθωσης ακινήτου επαγγελματικής εγκατάστασης στο πληροφοριακό σύστημα μίσθωσης ακίνητης περιουσίας της ΑΑΔΕ, τόσο στο ΑΦΜ του διαχειριστή όσο και στο ΑΦΜ της ελεγχόμενης οντότητας.
3. Δεν κατέστη εφικτός ο εντοπισμός της ελεγχόμενης οντότητας και του διαχειριστή της στις δηλωθείσες διευθύνσεις στο σύστημα Taxis της Υπηρεσίας μας.
4. Δεν έχουν υποβληθεί οι δηλώσεις φόρου εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2017-2020.
5. Δεν προκύπτει να τηρεί τραπεζικό λογαριασμό.
6. Σύμφωνα με το έγγραφο με αριθμ. πρωτ. ΔΑΤΕ ΥΠΑΤΕ Α ΕΞ 2020 ΕΜΠ/11-09-2020 του Τμήματος Α Εφαρμογών Τελωνειακών Διαδικασιών δεν έχει εισαγωγές.
7. Η ελεγχόμενη επιχείρηση φέρεται να προμηθεύεται στα φορολογικά έτη 2019 και 2020 μόνο εμπορεύματα του άρθρου 39 (χωρίς ΦΠΑ) αξίας 16.339,40 και 434.881,36 αντίστοιχα.
8. Δεν προκύπτουν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις από το Πληροφοριακό σύστημα Vies.

9. Η ελεγχόμενη επιχείρηση όπως προκύπτει από ΟΠΣ του πρώην ΙΚΑ δεν είναι καταχωρημένη ως εργοδότης και ως εκ τούτου δεν έχει απασχολήσει προσωπικό.

10. Η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν έχει αγορές και προσωπικό για την πραγματοποίηση των φερόμενων πωλήσεων εμπορευμάτων/παρεχόμενων υπηρεσιών.

11. Για τα φορολογικά έτη 2019 και 2020 στη συγκεντρωτική κατάσταση εξόδων εμφανίζει αγορές εμπορευμάτων αποκλειστικά του άρθρ. 39^Α χωρίς ΦΠΑ ενώ οι πωλήσεις της αφορούν εμπορεύματα που επιβαρύνονται με ΦΠΑ, δηλαδή αγαθά διαφορετικά του άρθρου 39^Α για τα οποία δεν υπάρχουν αγορές ούτε από το εσωτερικό ούτε από την Ε.Ε..

12. Η ελεγχόμενη οντότητα δεν προσκόμισε τα ζητηθέντα λογιστικά αρχεία βάσει της με αριθμ./10-12-2020 Πρόσκλησης για Διάθεση Λογιστικών αρχείων της Υπηρεσίας μας, ούτε στο σχετικό με αριθμό/18-12-2020 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) – Κλήση προς Ακρόαση.

13. Η ελεγχόμενη επιχείρηση μέσω της έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων για συναλλαγές που ουδέποτε πραγματοποίησε, αποτελεί κρίκο αλυσίδας επιχειρήσεων που έχουν ως αντικείμενο δραστηριότητας πωλήσεις ειδών τεχνολογίας, οι οποίες με διαδοχικές τιμολογήσεις προβαίνουν σε οικειοποίηση του Φ.Π.Α., επιδιώκοντας την επίτευξη παράνομου οφέλους τόσο για την ίδια την ελεγχόμενη, όσο και για τις υπόλοιπες εμπλεκόμενες επιχειρήσεις.»

Επειδή η προσφεύγουσα έλαβε από την ως άνω εταιρεία τα κάτωθι φορολογικά στοιχεία:

Στοιχεία τιμολογίου	Σύντομη περιγραφή	Καθαρή αξία	Αξία ΦΠΑ
...../2.9.2019	Διοργάνωση εκδήλωσης στο 26-28 Ιουλίου 2019 για	28.680,00	6.883,20
...../2.9.2019	Διοργάνωση εκδήλωσης στην 26-28 Ιουλίου 2019 για	27.250,00	6.540,00
...../6.9.2019	Διοργάνωση εκδήλωσης στο 02-04 Αυγούστου 2019 για	25.890,00	6.213,60
...../6.9.2019	Διοργάνωση εκδήλωσης στο 02-04 Αυγούστου 2019 για	36.830,00	8.839,20
...../11.9.2019	Διοργάνωση εκδήλωσης στο 09-11 Αυγούστου 2019 για	12.460,00	2.990,40
	Σύνολο	131.110,00	31.466,40

Σύμφωνα με την περιγραφόμενη υπηρεσία, τα φορολογικά στοιχεία του παραπάνω πίνακα αφορούν στο σύνολό τους δαπάνες διαφήμισης μέσω της προβολής του ξενοδοχειακού συγκροτήματος στην (δηλωμένο στο taxis υποκατάστημα της προσφεύγουσας). Η παροχή αφορά: α) κόστη ξενοδοχείου (διαμονής των συμμετεχόντων), β) σχεδιασμός διαφήμισης, γ) εκτύπωση έντυπου υλικού διαφήμισης, δ) φάκελοι για τους συμμετέχοντες, ε) αμοιβή ομιλητών και στ) αμοιβή του προμηθευτή. Τα εν λόγω τιμολόγια παροχής υπηρεσιών σε όλες τις περιπτώσεις δεν συνοδεύονται από πίνακες ανάλυσης του συνολικού κόστους. Επιπλέον, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης: α) αποδεικτικά στοιχεία που να αποδεικνύουν την πραγματοποίηση της διαφημιστικής δαπάνης και β) αποδεικτικά στοιχεία επικοινωνίας με την εταιρεία Επιπρόσθετα: α) ο έλεγχος αναζήτησε την παρουσία του ξενοδοχείου «.....» στο διαδίκτυο σε αναρτημένα βίντεο ή φωτογραφίες ή δημοσιεύματα και διαπίστωσε την μη παρουσία του ξενοδοχείου σε αντίστοιχες εκδηλώσεις στο εξωτερικό, β) από τον έλεγχο των βιβλίων της προσφεύγουσας διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα δεν λογιστικοποίησε δαπάνες ταξιδιού εξωτερικού (για την μετάβαση και διανομή εκπροσώπων της επιχείρησης ή του προσωπικού της στις εκδηλώσεις αυτές) και γ) δεν υποβλήθηκαν στο σύστημα taxis καταστάσεις συμφωνητικών παραγράφου 16 αρθ. 8 ν.1882/90 στη χρήση 2019 που να

περιέχουν ως αντισυμβαλλόμενη την ως άνω εταιρεία και δεν προσκομίσθηκε σχετική σύμβαση ή ιδιωτικό συμφωνητικό.

Επειδή πραγματοποιήθηκε έλεγχος όσον αφορά την εξόφληση των κρινόμενων τιμολογίων, ο οποίος περιγράφεται αναλυτικά στις σελίδες 49 έως και 69 της οικείας έκθεσης ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης. Συνοπτικά ως συμπέρασμα από τον έλεγχο εξόφλησης των κρινόμενων τιμολογίων στην οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης αναφέρεται:

«Επιπρόσθετα η ελεγχόμενη επιχείρηση με την τεχνική διευθέτηση που ακολούθησε είχε ως σκοπό την δημιουργία τεκμηρίων (αληθοφανών) της πληρωμής αντιτίμων για τα εκδοθέντα από την «... – ΑΦΜ» τιμολόγια. Η τεχνική αυτή διευθέτηση δεν συνάδει με μια συνήθη επιχειρηματική συμπεριφορά καθώς δεν συνηθίζεται οι τραπεζικές επιταγές για πληρωμή υποχρεώσεων να εκδίδονται σε διαταγή του ίδιου του Πελάτη που την εκδίδει και όχι σε διαταγή του Προμηθευτή ή Πιστωτή που θα την εισπράξει. Επιπρόσθετα από τις πληροφορίες που παρείχε στον έλεγχο η Τράπεζα διαπιστώθηκε ότι ουδέποτε η εταιρία «..... – ΑΦΜ» εμφανίζεται ως 2^ο οπισθογράφος θέτοντας την σφραγίδα και την υπογραφή της στην πίσω όψη της επιταγής (1^{ος} οπισθογράφος είναι η ελεγχόμενη εταιρία που μεταβιβάζει την επιταγή). Αξιοσημείωτο είναι ότι οι επιταγές τελικά εισπράχθηκαν από τρίτο φυσικό πρόσωπο το οποίο, μετά από έρευνα, δεν εμφανίζει να έχει υπαλληλική ή συμβατική σχέση είτε με την ελεγχόμενη εταιρία, είτε με την «CH – ΑΦΜ»».

Επειδή ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης λαμβάνοντας υπόψη τον έλεγχο που διενεργήθηκε από την ίδια αλλά και τον έλεγχο που διενεργήθηκε από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής κατέληξε στο συμπέρασμα ότι τα φορολογικά στοιχεία που έλαβε η προσφεύγουσα εταιρεία από την – ΑΦΜ κατά τη διαχειριστική περίοδο 01.01-31.12.2019 είναι εικονικά καθ' όσον αφορούν ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους. Ειδικότερα, όπως αναφέρεται στην από 01.11.2024 οικεία έκθεση ελέγχου φόρου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης η είναι φορολογικώς υπαρκτό πρόσωπο (έχει προβεί σε δήλωση έναρξης επιτηδεύματος και θεώρηση στοιχείων), αλλά δεν έχει συναλλακτική υπόσταση και δεν μπορούσε να παρέχει τις περιγραφόμενες υπηρεσίες και επιπλέον σύμφωνα με τα στοιχεία που προσκομίσθηκαν στον έλεγχο αποδεικνύεται ότι οι συναλλαγές της προσφεύγουσας με την ως άνω εταιρεία δεν είναι πραγματικές (ανυπαρξία συναλλαγής) και η προσφεύγουσα δεν τελούσε σε καλή πίστη ως προς το πρόσωπο του αντισυμβαλλόμενου.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ

Επειδή στην από 01.11.2024 έκθεση μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, με ελεγχόμενο μέρος την προσφεύγουσα, γίνεται αναφορά στην από 30.12.2022 Έκθεση Μερικού επιτόπιου ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, με ελεγχόμενο μέρος την ως άνω εταιρεία,. Ο έλεγχος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής κατέληξε στο εξής συμπέρασμα:

« Για την ελεγχόμενη οντότητα «.....» με ΑΦΜ ο έλεγχος καταλήγει στα εξής:

Είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο και ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν από τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του

κύκλου εργασιών του δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να πραγματοποιήσει οποιαδήποτε πώληση ή να παρέχει υπηρεσίες.

Την έλλειψη φυσικού τόπου άσκησης της επιχειρηματικής δραστηριότητας της, καθώς και την συνεχή και συχνή εναλλαγή διεύθυνσης κατοικίας του Διαχειριστή της ελεγχόμενης οντότητας με ΑΦΜ, μεταβολές για τις οποίες δεν έχει υποβάλει όπως υποχρεούται δήλωση μεταβολών στη Φορολογική Διοίκηση και δεν συνάδουν με φυσιολογική επιχειρηματική πρακτική.

Κύριοι προμηθευτές της ελεγχόμενης οντότητας, από τους οποίους φέρετε ότι έλαβε φορολογικά στοιχεία είναι οι οντότητες : «.....- ΑΦΜ»..... «..... - ΑΦΜ»από τους ανωτέρω προμηθευτές της φέρετε ότι έλαβε συνολικά το Φορολογικό έτος 2019 3.055 φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 17.201.800,00 πλέον ΦΠΑ 4.128.432,00, ήτοι συνολικής αξίας 21.330.232,00.

Οι οντότητες «.....I- ΑΦΜ» και «..... - ΑΦΜ», έχουν ελεγχθεί από την Υπηρεσία μας και διαπιστώθηκε πως είναι εκδότριες εικονικών στο σύνολο τους φορολογικών στοιχείων για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019.

Η λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων γίνεται εξαιτίας της έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων, ώστε να παραπλανούνται οι φορολογικές αρχές και να μην γίνονται αντιληπτές από τις δικλείδες ασφαλείας τους, οι εικονικές πωλήσεις χωρίς αγορές.

Η ελεγχόμενη οντότητα εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία ιδιαίτερης μεγάλης αξίας όπως και ο αναλογούν ΦΠΑ που τα επιβαρύνει, τα οποία αποδίδουν μεγάλη ωφέλεια σε αυτόν που τα λαμβάνει.

Έχει υποβάλει περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη, με ποσά τα οποία δεν αντιστοιχούν σε πραγματικές Αγορές ή Δαπάνες, τα οποία συμψηφίστηκαν με εικονικές εκροές (πωλήσεις) έχοντας ως αποτέλεσμα την έκπτωση του ΦΠΑ που εμπεριέχονται σε αυτά τα ανύπαρκτα έξοδα, από τον ΦΠΑ των εκροών και κατά συνέπεια από τον ΦΠΑ που θα έπρεπε να καταβληθεί στο Δημόσιο.

Η ωφέλεια αυτή προκύπτει τόσο με την εμφάνιση διογκωμένων εξόδων από τον λήπτη τους, όσο και με την έκπτωση του αναλογούντος ΦΠΑ που εμπεριέχεται στα εικονικά φορολογικά στοιχεία, από τον ΦΠΑ των εκροών και κατά συνέπεια από τον ΦΠΑ που θα έπρεπε να καταβληθεί στο Δημόσιο.»

Επειδή η προσφεύγουσα έλαβε από την ως άνω εταιρεία τα κάτωθι φορολογικά στοιχεία:

Στοιχεία τιμολογίου	Σύντομη περιγραφή	Καθαρή αξία	Αξία ΦΠΑ
Τ.ΠΥ/20-09-2019	Αποξήλωση πλακιδίων από 50 μπάνια και αποκομιδή αυτών στο ξενοδοχείο	18.000,00	4.320,00
Τ.ΠΥ/24-09-2019	Αποξήλωση 145 πορτών και αποκομιδή στο ξενοδοχείο	27.000,00	6.480,00
Τ.ΠΥ/27-09-2019	Αποξήλωση πλακιδίων από 45 δωμάτια και κοινόχρηστων χώρων 1.500τ.μ. στο ξενοδοχείο	16.000,00	3.840,00
Τ.ΠΥ/30-09-2019	Αποξήλωση ειδών υγιεινής από 50 μπάνια και αποκομιδή στο ξενοδοχείο	29.000,00	6.960,00
	Σύνολο	90.000,00	21.600,00

Σύμφωνα με την περιγραφόμενη υπηρεσία, τα φορολογικά στοιχεία του παραπάνω πίνακα αφορούν στο σύνολό τους δαπάνες ανακαίνισης του ξενοδοχείου ιδιοκτησίας της προσφεύγουσας με τον τίτλο Η παροχή αφορά: α) κόστος αποξήλωσης πλακιδίων από 45 δωμάτια και

κοινόχρηστους χώρους συνολικής επιφάνειας 1.500τ.μ. και αποκομιδή αυτών, β) κόστος αποξήλωσης 145 πορτών δωματίων και αποκομιδή αυτών, γ) κόστος αποξήλωσης πλακιδίων από 50 μπάνια και αποκομιδή αυτών, δ) κόστος αποξήλωσης ειδών υγιεινής από 50 μπάνια και αποκομιδή αυτών. Τα εν λόγω τιμολόγια παροχής υπηρεσιών σε όλες τις περιπτώσεις δεν συνοδεύονται από πίνακες ανάλυσης του συνολικού κόστους. Επιπλέον, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης: α) αποδεικτικά στοιχεία που να αποδεικνύουν την πραγματοποίηση της ανωτέρω λήψης υπηρεσιών και β) αποδεικτικά στοιχεία επικοινωνίας με την εταιρεία

Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αριθμ./31.05.2021 συγκεντρωτική κατάσταση συμφωνητικών που υπέβαλε η προσφεύγουσα η διάρκεια της σύμβασης με την ως άνω εταιρεία αφορά το διάστημα από 01.09.2019 έως 30.09.2019 με έναρξη εργασιών μετά την 01.09.2019, ήτοι μετά την υπογραφή της σχετικής σύμβασης. Από τον έλεγχο των βιβλίων της προσφεύγουσας διαπιστώθηκε ότι κατά τον μήνα Σεπτέμβριο 2019 η προσφεύγουσα παρουσίαζε έσοδα από την παροχή υπηρεσιών ξενοδοχείου στην έδρα της ύψους 116.384,33€ (ο τρίτος μεγαλύτερος σε τζίρο μήνας της τουριστικής σεζόν). Συνεπώς δεν συνάδει το γεγονός της πραγματοποίησης αποξήλωσης πλακιδίων, πορτών και ειδών υγιεινής τόσο μεγάλης κλίμακας (45 δωμάτια και 50 μπάνια και κοινόχρηστων χώρων) με το γεγονός της ταυτόχρονης λειτουργίας της ξενοδοχειακής μονάδας. Στην σελίδα 93 της από 01.11.2024 έκθεσης μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης περιλαμβάνονται εικόνες από την ιστοσελίδα του ξενοδοχείου όπου περιγράφεται ως τουριστική μονάδα δυναμικότητας 40 δωματίων με πλήρη ανακαίνιση το 2010.

Επειδή πραγματοποιήθηκε έλεγχος όσον αφορά την εξόφληση των κρινόμενων τιμολογίων, ο οποίος περιγράφεται αναλυτικά στις σελίδες 94 έως και 101 της οικείας έκθεσης ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης. Συνοπτικά ως συμπέρασμα από τον έλεγχο εξόφλησης των κρινόμενων τιμολογίων στην οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ηράκλειου Κρήτης αναφέρεται:

«Επιπρόσθετα η ελεγχόμενη επιχείρηση με την τεχνική διευθέτηση που ακολούθησε είχε ως σκοπό την δημιουργία τεκμηρίων (αληθοφανών) της πληρωμής αντιτίμων για τα εκδοθέντα από την «..... - ΑΦΜ» τιμολόγια. Η τεχνική αυτή διευθέτηση δεν συνάδει με μια συνήθη επιχειρηματική συμπεριφορά καθώς δεν συνηθίζεται οι τραπεζικές επιταγές για πληρωμή υποχρεώσεων να παραδίδονται για την πληρωμή ταυτόχρονα δύο διαφορετικών προμηθευτών (υπ'αριθμ. επιταγή της Τράπεζας με λήξη την 21/11/2019 αξίας 11.700,00)».

Επειδή ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης λαμβάνοντας υπόψη τον έλεγχο που διενεργήθηκε από την ίδια αλλά και τον έλεγχο που διενεργήθηκε από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής κατέληξε στο συμπέρασμα ότι τα φορολογικά στοιχεία που έλαβε η προσφεύγουσα εταιρεία από την - ΑΦΜ κατά τη διαχειριστική περίοδο 01.01-31.12.2019 είναι εικονικά καθ' όσον αφορούν ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους. Ειδικότερα, όπως αναφέρεται στην από 01.11.2024 οικεία έκθεση ελέγχου φόρου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης η είναι φορολογικώς υπαρκτό πρόσωπο (έχει προβεί σε δήλωση έναρξης επιτηδεύματος και θεώρηση στοιχείων), αλλά δεν έχει συναλλακτική υπόσταση και δεν μπορούσε

να παρέχει τις περιγραφόμενες υπηρεσίες και επιπλέον σύμφωνα με τα στοιχεία που προσκομίσθηκαν στον έλεγχο αποδεικνύεται ότι οι συναλλαγές της προσφεύγουσας με την ως άνω εταιρεία δεν είναι πραγματικές (ανυπαρξία συναλλαγής) και η προσφεύγουσα δεν τελούσε σε καλή πίστη ως προς το πρόσωπο του αντισυμβαλλόμενου.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ

Επειδή στην από 01.11.2024 έκθεση μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ Ηρακλείου, με ελεγχόμενο μέρος την προσφεύγουσα, γίνεται αναφορά στην από 27.05.2024 Έκθεση Μερικού επιτόπιου ελέγχου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, με ελεγχόμενο μέρος την ως άνω εταιρεία. Ο έλεγχος του 3^{ου} Αττικής κατέληξε στο εξής συμπέρασμα:

«

Επειδή, η εδώ ελεγχόμενη οντότητα ουδέποτε ανταποκρίθηκε στο αίτημα της Φορολογικής Αρχής περί προσκόμισης των βιβλίων και στοιχείων της, ο παρών έλεγχος βασίστηκε σε κάθε πρόσφορο και αντικειμενικό μέσο, προκειμένου αφού τα συνεκτιμήσει και αξιολογήσει, να καταλήξει αντικειμενικά και με ασφάλεια στις κάτωθι λεπτομερείς διαπιστώσεις.

Επειδή, μέχρι και σήμερα, η ελεγχόμενη οντότητα δεν έχει υποβάλει ενώπιον της Φορολογικής Αρχής ουδεμία δήλωση περί μεταβολής/ αλλαγής της ανωτέρω έδρας της.

Επειδή, ουδέποτε άλλη επαγγελματική εγκατάσταση (π.χ. αποθήκη ή υποκατάστημα) της ελεγχόμενης έχει εντοπιστεί, παρότι ο έλεγχος κατέβαλε προσπάθεια με δέουσα επιμέλεια και προσοχή προκειμένου να ανευρεθεί η ελεγχόμενη οντότητα.

Επιπλέον την έδρα την οποία μίσθωσε στην οδό στη, η ελεγχόμενη οντότητα εν τέλει την υπεκμίσθωσε στην οντότητα – ΑΦΜ όπως προκύπτει από το Πληροφοριακό Σύστημα Μίσθωσης Taxisnet (υπ’αριθμ. /09-01-2018 Δήλωση), συνεπώς στην εν λόγω έδρα λειτουργούσε κατά την ελεγχόμενη περίοδο άλλη εταιρεία και όχι η ελεγχόμενη. Επειδή, στις ελεγχόμενες περιόδους δεν προκύπτουν αγορές εμπορευμάτων, προϊόντων, μηχανημάτων κτλ συναφείς με τις δηλωθείσες (κύρια και δευτερεύουσες), αποδεικνύεται ότι η ελεγχόμενη οντότητα δεν δύναται κατ ουσίαν να διενεργεί τις επίμαχες πωλήσεις αγαθών – καθότι εκτός από έδρα και αποθηκευτικούς χώρους δεν διέθετε κατά κυριότητα ή κατοχή τον απαιτούμενο μηχανολογικό/τεχνολογικό εξοπλισμό (μηχανήματα), αλλά ούτε εμφανίζεται να είχε στην κυριότητα της μεταφορικά μέσα επαγγελματικής ή έστω ιδιωτικής χρήσης, ούτως ώστε να δικαιολογείται η άσκηση της επαγγελματικής της δραστηριότητας και η στα πλαίσια αυτής διενέργεια σχετικών συναλλαγών, ήτοι της πώλησης/μεταφορά των αντίστοιχων εμπορευμάτων.

Επειδή, δεν απόκτησε οποιασδήποτε μορφής υποδομές, πρώτες ύλες, εμπορεύματα κτλ ούτε μέσω εισαγωγών ή ενδοκοινοτικών αποκτήσεων.

Επειδή από το άνοιγμα και την επεξεργασία των τραπεζικών κινήσεων της ελεγχόμενης οντότητας διαπιστώθηκε ότι οι κινήσεις (χρεωπιστώσεις) των λογαριασμών, σε καμία περίπτωση δεν επαρκούν για να θεωρηθούν ότι τεκμηριώνουν τις συναλλαγές που φέρετε να διενεργήθηκαν κατά το ελεγχόμενο χρονικό διάστημα.

Επειδή, από την ανωτέρω επεξεργασία, διαπιστώθηκε ότι συστηματικά εντός άμεσου χρόνου εκ της εκάστοτε διενεργούμενης κατάθεσης, λάμβανε χώρα σχεδόν ισόποση ανάληψη, τακτική που είχε

σαν αποτέλεσμα το υπόλοιπο του τραπεζικού λογαριασμού να μη μεταβάλλεται και να παραμένει χαμηλό έως μηδενικό, γεγονός το οποίο δεν συνάδει με την συνήθη επιχειρηματική πρακτική.

Επειδή, η ελεγχόμενη οντότητα παρουσιάζει ελλιπή έως ανύπαρκτη οικονομική/λογιστική οργάνωση προκειμένου να παρακολουθεί τον τεράστιο αυτό όγκο των συναλλαγών που φέρεται να διενεργεί, δεδομένου ότι έχει υποβάλλει ανεπαρκώς ή και καθόλου τις προβλεπόμενες δηλώσεις Φορολογίας Εισοδήματος και ΦΠΑ γεγονός το οποίο δε συνάδει με τις υποτιθέμενες πωλήσεις που εμφανίζεται να διενεργεί. Χαρακτηριστικό είναι το γεγονός ότι σε κανένα στάδιο του ελέγχου η οντότητα δεν προσκόμισε τα τηρούμενα από πλευράς της λογιστικά βιβλία και αρχεία, παρά τις συνεχείς προς τούτο οχλήσεις μας, και η ως άνω συμπεριφορά εκτιμάται ότι είχε ως μοναδικό σκοπό την καθυστέρηση και μη ολοκλήρωση του ελέγχου και την προσπάθεια συγκάλυψης της εικονικότητας των επίμαχων συναλλαγών.

Επειδή, δεν υποβλήθηκαν δηλώσεις ΦΜΥ αλλά και από την σχετική ενημέρωση που λάβαμε από τον ΕΦΚΑ η ελεγχόμενη ουδέποτε έχει από την έναρξή της απογραφεί ως εργοδότης στα Μητρώα ΕΦΚΑ αλλά ούτε και έχει απασχολήσει προσωπικό. Δηλαδή κατά τα ελεγχόμενα έτη όπου εμφανίζεται η οντότητα να έχει διενεργήσει μεγάλο όγκο συναλλαγών, ήτοι να έχει εμπορευθεί μεγάλο όγκο αγαθών και να είχε παρασχέσει υπηρεσίες, δεν απασχόλησε ούτε έναν εργαζόμενο, έστω ανειδίκευτο εργάτη. ΓΙΑ ΤΟΥΣ ΛΟΓΟΥΣ ΑΥΤΟΥΣ

Κατ' αντικειμενική κρίση/εκτίμηση του συνόλου των ανωτέρω ευρημάτων – αποδεικτικών στοιχείων που υφίστανται στον φάκελο της κρινόμενης υπόθεσης και σύμφωνα με τα διδάγματα της πείρας και της κοινής λογικής στα πλαίσια του επιχειρείν και των συναλλακτικών ηθών και εθίμων, ο έλεγχος

ΔΙΑΠΙΣΤΩΝΕΙ

Την ανυπαρξία των συναλλαγών που φέρεται να διενήργησε κατά τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη η ελεγχόμενη οντότητα στο σύνολό τους ήτοι ειδικότερα διαπιστώνει ότι κατά τα φορολογικά έτη 2018 και 2019:

-Δεν διενεργήθηκαν οι φερόμενες χονδρικές πωλήσεις της ελεγχόμενης οντότητας προς κάθε αντισυμβαλλόμενο αυτής, όπως αυτές αναλυτικά περιγράφονται στις οικείες συγκεντρωτικές καταστάσεις ΜΥΦ για τα ελεγχόμενα έτη. Και αυτό διότι, η εδώ ελεγχόμενη οντότητα τυγχάνει φορολογικώς μεν υπαρκτό πρόσωπο, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτη επιχείρηση, υπό την έννοια ότι ενόψει των επιχειρηματικών της δυνατοτήτων, όπως προέκυψαν από τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής της συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών της, ήτοι δηλαδή την ανύπαρκτη επαγγελματική της εγκατάσταση, την ανύπαρκτη υλικοτεχνική υποδομή της, την ανυπαρξία απασχολούμενου προσωπικού της, την απουσία αγορών – δεν ήταν δυνατό να ήταν σε θέση να εκπληρώσει τις επίμαχες πωλήσεις στο σύνολό τους, και ως εκ τούτου συμπεραίνεται ότι τα σχετικώς εκδοθέντα από πλευράς της ελεγχόμενης οντότητας φορολογικά στοιχεία δεν αντικατοπτρίζουν αληθείς και πραγματικές στο σύνολό τους τελεσθείσες συναλλαγές, ήτοι τυγχάνουν **ΕΙΚΟΝΙΚΑ**. ...»

Επειδή η προσφεύγουσα έλαβε από την ως άνω εταιρεία τα κάτωθι φορολογικά στοιχεία:

Στοιχεία τιμολογίου	Σύντομη περιγραφή	Καθαρή αξία	Αξία ΦΠΑ
Τ.Π.Υ...../04-10-2019	Αρχιτεκτονική μελέτη ανακαίνισης ξενοδοχείου στο	17.500,00	4.200,00
Τ.Π.Υ. /10-10-2019	Μελέτη κλιματισμού & θερμομόνωσης ξενοδοχείου στο	8.800,00	2.112,00

Τ.Π.Υ. /17-10-2019	Μελέτη ηχομόνωσης εξωτερικών & εσωτερικών χώρων ξενοδοχείου στο	8.340,00	2.001,60
Τ.Π.Υ...../26-10-2019	Αποξήλωση κεντρικού & περιφερειακών πινάκων ηλεκτροδότησης, αντικατάσταση καλωδιώσεων, εγκατάσταση νέων σημείων διαμονής ρεύματος, φωτισμού και ρευματοληψίας (δεν προσδιορίζεται εγκατάσταση)	14.680,00	3.523,20
Τ.Π.Υ. /02-11-2019	Αφαίρεση πλακιδίων δαπέδων, απομάκρυνση μπαζών για δωμάτια και κοινόχρηστους χώρους ξενοδοχείου στο	9.850,00	2.364,00
Τ.Π.Υ...../08-11-2019	Έλεγχος τοίχων λόγω υγρασίας, απομάκρυνση υλικών και αποκατάσταση επιφανειών τοίχων ιδιόκτητου ξενοδοχείου στο	7.000,00	1.680,00
Τ.Π.Υ...../12-11-2019	Στεγανοποίηση, αδιαβροχοποίηση, ηχομόνωση εξωτερικής τοιχοποιίας ιδιόκτητου ξενοδοχείου στο	17.460,00	4.190,40
Τ.Π.Υ. /12-11-2019	Ηχομόνωση εσωτερικών χωρισμάτων ξενοδοχείου στο	18.300,00	4.392,00
Τ.Π.Υ...../27-11-2019	Ολοκλήρωση ηχομόνωσης, εγκατάσταση αναμετάδοσης ήχου στους κοινόχρηστους χώρους στο ξενοδοχείο στο	9.800,00	2.352,00
	Σύνολο	111.730,00	26.815,20

Σύμφωνα με την περιγραφόμενη υπηρεσία, τα φορολογικά στοιχεία του παραπάνω πίνακα αφορούν στο σύνολό τους δαπάνες ανακαίνισης του ξενοδοχείου ιδιοκτησίας της προσφεύγουσας στο λιμένα χερσονήσου. Η παροχή αφορά: α) αρχιτεκτονική μελέτη της ανακαίνισης, β) μελέτη για τη θέρμανση και ψύξη, γ) μελέτη ηχομόνωσης, δ) αποξήλωση ηλεκτρονικής εγκατάστασης, εγκατάσταση νέας ηλεκτρονικής εγκατάστασης (νέα καλωδίωση, ηλεκτρονικοί πίνακες κτλ), ε) αποξήλωση πλακιδίων δωματίων και κοινόχρηστων χώρων και απομάκρυνση μπαζών, στ) αποκατάσταση τοίχων με υγρασία, ζ) στεγανοποίηση, αδιαβροχοποίηση και ηχομόνωση εξωτερικής τοιχοποιίας, η) ηχομόνωση εσωτερικών χωρισμάτων, θ) εγκατάσταση συστήματος ήχου στους κοινόχρηστους χώρους. Τα εν λόγω τιμολόγια παροχής υπηρεσιών σε όλες τις περιπτώσεις δεν συνοδεύονται από πίνακες ανάλυσης του συνολικού κόστους ή επιμετρήσεις υπογεγραμμένες από αρμόδιο μηχανικό. Επιπλέον, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης: α) αποδεικτικά στοιχεία που να αποδεικνύουν την πραγματοποίηση της ανωτέρω λήψης υπηρεσιών και β) αποδεικτικά στοιχεία επικοινωνίας με την εταιρεία

Επειδή πραγματοποιήθηκε έλεγχος όσον αφορά την εξόφληση των κρινόμενων τιμολογίων, ο οποίος περιγράφεται αναλυτικά στις σελίδες 126 έως και 163 της οικείας έκθεσης ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης. Συνοπτικά ως συμπέρασμα από τον έλεγχο εξόφλησης των κρινόμενων τιμολογίων στην οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ηράκλειου Κρήτης αναφέρεται:

«Επιπρόσθετα η ελεγχόμενη επιχείρηση με την τεχνική διευθέτηση που ακολούθησε είχε ως σκοπό την δημιουργία τεκμηρίων (αληθοφανών) της πληρωμής αντιτίμων για τα εκδοθέντα από την «..... – ΑΦΜ» τιμολόγια. Η τεχνική αυτή διευθέτηση δεν συνάδει με μια συνήθη επιχειρηματική συμπεριφορά καθώς:

α) δεν συνηθίζεται οι τραπεζικές επιταγές για πληρωμή υποχρεώσεων να εκδίδονται σε διαταγή του ίδιου του Πελάτη που την εκδίδει και όχι σε διαταγή του Προμηθευτή ή Πιστωτή που θα την εισπράξει.

β) δεν συνηθίζεται οι τραπεζικές επιταγές για πληρωμή υποχρεώσεων να παραδίδονται για την πληρωμή ταυτόχρονα δύο διαφορετικών προμηθευτών (υπ' αριθμ. επιταγή της Τράπεζας με λήξη την 21/11/2019 αξίας 11.700,00)

γ) δεν συνηθίζεται οι τραπεζικές επιταγές που εκδίδει μία τράπεζα στο κατάστημά της να είναι γνωστός ο αριθμός έκδοσής της από τον κομιστή της σε προηγούμενη ημερομηνία (υπ'αριθμ. επιταγή της Τράπεζας με λήξη 21/11/2019 αξίας 10.912,00).

Επιπρόσθετα από τις πληροφορίες που παρείχε στον έλεγχο η Τράπεζα διαπιστώθηκε ότι ουδέποτε η εταιρία «..... – ΑΦΜ» εμφανίζεται ως 2^ο οπισθογράφος θέτοντας την σφραγίδα και την υπογραφή της στην πίσω όψη της επιταγής (1^{ος} οπισθογράφος είναι η ελεγχόμενη εταιρία που μεταβιβάζει την επιταγή). Αξιοσημείωτο είναι ότι οι επιταγές τελικά εισπράχθηκαν από τρίτα φυσικά πρόσωπα τα οποία, μετά από έρευνα, δεν εμφανίζει να έχει υπαλληλική ή συμβατική σχέση είτε με την ελεγχόμενη εταιρία, είτε με την «..... – ΑΦΜ» (εκτός 1 περίπτωσης ως προς την).

Επειδή ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης λαμβάνοντας υπόψη τον έλεγχο που διενεργήθηκε από την ίδια αλλά και τον έλεγχο που διενεργήθηκε από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής κατέληξε στο συμπέρασμα ότι τα φορολογικά στοιχεία που έλαβε η προσφεύγουσα εταιρεία από την – ΑΦΜ κατά τη διαχειριστική περίοδο 01.01-31.12.2019 είναι εικονικά καθ' όσον αφορούν ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους. Ειδικότερα, όπως αναφέρεται στην από 01.11.2024 οικεία έκθεση ελέγχου φόρου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης η είναι φορολογικώς υπαρκτό πρόσωπο (έχει προβεί σε δήλωση έναρξης επιτηδεύματος και θεώρηση στοιχείων), αλλά δεν έχει συναλλακτική υπόσταση και δεν μπορούσε να παρέχει τις περιγραφόμενες υπηρεσίες και επιπλέον σύμφωνα με τα στοιχεία που προσκομίσθηκαν στον έλεγχο αποδεικνύεται ότι οι συναλλαγές της προσφεύγουσας με την ως άνω εταιρεία δεν είναι πραγματικές (ανυπαρξία συναλλαγής) και η προσφεύγουσα δεν τελούσε σε καλή πίστη ως προς το πρόσωπο του αντισυμβαλλόμενου.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ

Επειδή στην από 01.11.2024 έκθεση μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, με ελεγχόμενο μέρος την προσφεύγουσα, αναφέρεται ότι διενεργήθηκε έλεγχος από την Δ.Ο.Υ. Καβάλας στην εταιρεία και διαπιστώθηκε ότι είναι εκδότης εικονικών τιμολογίων στις χρήσεις 2019 και 2020 για το σύνολο των συναλλαγών.

Επειδή η προσφεύγουσα έλαβε από την ως άνω εταιρεία τα κάτωθι φορολογικά στοιχεία:

Στοιχεία τιμολογίου	Σύντομη περιγραφή	Καθαρή αξία	Αξία ΦΠΑ
Τ.Π.Υ...../8-10-2019	Μελέτη ηλεκτρικής εγκατάστασης στο ξενοδοχείο	9.200,00	2.208,00
Τ.Π.Υ...../21-10-2019	Σχεδιασμός αναδιάταξης υδραυλικών, αποχευτευτικών διατάξεων δωματίων και βοηθητικών χώρων στο ξενοδοχείο	9.200,00	2.208,00
Τ.Π.Υ...../11-11-2019	Άνοιγμα καναλιών καλωδίσεων, ηλεκτρολογική & επικοινωνιακή εγκατάσταση στο ξενοδοχείο	18.900,00	4.536,00
Τ.Π.Υ...../15-11-2019	Αντικατάσταση υδραυλικών εγκαταστάσεων στους βοηθητικούς και κοινόχρηστους χώρους στο ξενοδοχείο	19.200,00	4.608,00
Τ.Π.Υ...../18-11-2019	Αντικατάσταση υδραυλικών εγκαταστάσεων στα δωμάτια στο ξενοδοχείο	16.480,00	3.955,20
Τ.Π.Υ...../25-11-2019	Μελέτη και εγκατάσταση συστήματος πυροπροστασίας στο ξενοδοχείο	12.600,00	3.024,00
	Σύνολο	85.580,00	20.539,20

Σύμφωνα με την περιγραφόμενη υπηρεσία, τα φορολογικά στοιχεία του παραπάνω πίνακα αφορούν στο σύνολό τους δαπάνες ανακαίνισης του ξενοδοχείου ιδιοκτησίας της προσφεύγουσας στο Η παροχή αφορά: α) μελέτη ηλεκτρολογικής εγκατάστασης, β) μελέτη – σχεδιασμός υδραυλικής και αποχετευτικής εγκατάστασης, γ) άνοιγμα καναλιών για καλωδιώσεις, δ) εγκατάσταση ηλεκτρολογική α φάσης, ε) εγκατάσταση τηλεπικοινωνίας α φάσης, στ) αντικατάσταση υδραυλικής εγκατάστασης σε βοηθητικούς και κοινόχρηστους χώρους, ζ) αντικατάσταση υδραυλικής εγκατάστασης στα δωμάτια, η) μελέτη πυρασφάλειας, θ) εγκατάσταση συστήματος πυρασφάλειας. Τα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών σε όλες τις περιπτώσεις δεν συνοδεύονται από πίνακες ανάλυσης του συνολικού κόστους ή επιμετρήσεις υπογεγραμμένες από αρμόδιο μηχανικό. Επιπλέον, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης αποδεικτικά στοιχεία που να αποδεικνύουν την πραγματοποίηση της ανωτέρω λήψης υπηρεσιών και β) αποδεικτικά στοιχεία επικοινωνίας με την εταιρεία

Στην από 01.11.2024 έκθεση μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου ως προς την εκδότρια εταιρεία αναφέρεται ότι:

- Ουδέποτε ανταποκρίθηκε στα αιτήματα της φορολογικής αρχής περί προσκόμισης των βιβλίων και στοιχείων της.
- Σύμφωνα με μαρτυρίες περιοίκων και του εκμισθωτή της έδρας στην οδό Αττικής, η επιχείρηση ουδέποτε άσκησε οποιαδήποτε δραστηριότητα.
- Την έδρα την οποία μίσθωσε στην οδό Αττικής, εν τέλει την υπεκμίσθωσε στην Α.Φ.Μ., όπως προκύπτει από το Πληροφοριακό Σύστημα Μίσθωσης Taxisnet (υπ' αριθμ. /17.12.2019 δήλωση).
- Στην ελεγχόμενη χρήση 2019 δεν προκύπτουν αγορές εμπορευμάτων πρώτων υλών, προϊόντων, μηχανημάτων, λήψεις υπηρεσιών κτλ συναφείς με τις παρασχεθείσες υπηρεσίες προς την προσφεύγουσα, αποδεικνύεται ότι η «.....» δεν δύναται κατ ουσίαν να διενεργεί τις επίμαχες πωλήσεις υπηρεσιών, καθότι εκτός από έδρα, δεν διέθετε κατά κυριότητα ή κατοχή τον απαιτούμενο μηχανολογικό/τεχνολογικό εξοπλισμό (μηχανήματα), αλλά ούτε εμφανίζεται να είχε στην κυριότητα της μεταφορικά μέσα επαγγελματικής ή έστω ιδιωτικής χρήσης, ούτως ώστε να δικαιολογείται η άσκηση της επαγγελματικής της δραστηριότητας και η στα πλαίσια αυτής διενέργεια σχετικών συναλλαγών, ήτοι της πώλησης/μεταφορά των αντίστοιχων πρώτων υλών, της μεταφοράς των παγίων της, της μεταφοράς των εμπορευμάτων κτλ.
- Σύμφωνα με το υπ' αριθμ. /08-08-2024 έγγραφο της Δ/νσης Αναπτυξιακού Προγραμματισμού Περιβάλλοντος και Υποδομών τεχνικών έργων Καβάλας δεν είχε στην κατοχή της κανένα μηχανήμα έργου κατά τη διάρκεια των ετών 2019 και 2020.
- Δεν απόκτησε οποιασδήποτε μορφής υποδομές, πρώτες ύλες, εμπορεύματα, πάγια κτλ ούτε μέσω εισαγωγών ή ενδοκοινοτικών αποκτήσεων.
- Παρουσιάζει ελλιπή έως ανύπαρκτη οικονομική/λογιστική οργάνωση προκειμένου να παρακολουθεί τον τεράστιο αυτό όγκο των συναλλαγών που φέρεται να διενεργεί, δεδομένου ότι δεν έχει υποβάλλει καθόλου τις προβλεπόμενες δηλώσεις Φορολογίας Εισοδήματος στη Φορολογική Αρχή, ενώ έχει υποβάλει δηλώσεις ΦΠΑ με ποσά που δεν συμφωνούν με τα ποσά των συγκεντρωτικών καταστάσεων ΜΥΦ.

- Δεν υπέβαλε δηλώσεις ΦΜΥ αλλά με βάση το υπ'αριθμ./30-08-2024 έγγραφο του ΕΦΚΑ η εν λόγω εταιρεία ουδέποτε από την έναρξή έχει υποβάλει ΑΠΔ (εκτός μίας στην χρήση 2021). Δηλαδή κατά τη χρήση 2019 όπου εμφανίζεται η οντότητα να έχει διενεργήσει μεγάλο όγκο συναλλαγών, ήτοι να έχει εμπορευθεί μεγάλο όγκο αγαθών και να είχε παρασχέσει υπηρεσίες, δεν απασχόλησε ούτε έναν εργαζόμενο, έστω ανειδίκευτο εργάτη.
- Έχει γίνει απενεργοποίηση του Α.Φ.Μ. της.
- Δεν κατείχε μέσω προμήθειας ή μίσθωσης ή χρονομεριστικής μίσθωσης απαιτούμενο για την εκτέλεση των τεχνικών έργων, μηχανολογικό εξοπλισμό που περιγράφονται στα εκδιδόμενα τιμολόγια (μηχανήματα εκσκαφών, κομπρεσέρ, εργαλεία χειρός κ.λ.π.), ή οποιονδήποτε άλλο πάγιο εξοπλισμό για την πραγματοποίηση τέτοιου είδους εργασιών (δεν υπέβαλε δήλωση φορολογίας εισοδήματος σε καμία χρήση, στην συγκεντρωτική κατάσταση αγορών/δαπανών στη χρήση 2019 δεν δηλώνει αγορές παγίων).
- Παρέχει στη χρήση 2019 στην προσφεύγουσα υπηρεσίες μελετητών και ηλεκτρολόγων κτλ δηλαδή υπηρεσίες από εξειδικευμένους επιστήμονες για τους οποίους απαιτούνται επαγγελματικά δικαιώματα υπογραφής αντίστοιχων μελετών. Ο έλεγχος διαπίστωσε ότι η οντότητα δεν προέβη σε πρόσληψη ή μίσθωση αντίστοιχου εξειδικευμένου προσωπικού και επιπλέον δεν δήλωσε στο Μητρώο της Φορολογικής Αρχής τον αντίστοιχο ΚΑΔ.
- Δήλωσε στη συγκεντρωτική κατάσταση ΜΥΦ αγορές και πωλήσεις από/προς το εσωτερικό της χώρας : α) με αξία δυσανάλογη μεταξύ αγορών και πωλήσεων (αγορές 55.627,50 και πωλήσεις 2.049.102,98) και β) με αξίες διαφορετικές από αυτές που δήλωσε στις περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ.

Επειδή στο σύνολο των υπηρεσιών που έλαβε η προσφεύγουσα από την απαιτείται α) η χρήση εργαλείων, παγίων και εξειδικευμένων μηχανημάτων (εργαλεία για το άνοιγμα καναλιών, μηχανήματα ηλεκτρολογικών εφαρμογών και β) η χρήση υλικών (καλωδιώσεις, ηλεκτρολογικοί πίνακες, κανάλια καλωδιώσεων πρίζες και διακόπτες, σωλήνες υδραυλικοί και αποχετεύσεων, ειδικές συγκολλητικές κόλλες για υδραυλικές εγκαταστάσεις, ηλεκτρονικά είδη πυροπροστασίας), τα οποία ουδέποτε η προμηθεύτηκε, αλλά ούτε και η προσφεύγουσα. Επιπλέον, ούτε η ως άνω εκδότρια εταιρεία αλλά ούτε και η προσφεύγουσα απασχόλησαν ή μίσθωσαν οποιοδήποτε εξειδικευμένο ή ανειδίκευτο ανθρώπινο δυναμικό ικανό να εκτελέσει έργα σχετικά με τις δραστηριότητες που περιγράφονται στα κρινόμενα τιμολόγια και ούτε έλαβαν από τρίτους αντίστοιχες εξειδικευμένες υπηρεσίες (μη προσκόμιση μισθοδοτικών καταστάσεων, ΑΠΔ, αποδεικτικά καταβολής εργώσημου ν.3863/2010 κτλ.).

Επειδή η εκδότρια εταιρεία δεν θα μπορούσε να παρέχει υπηρεσίες «αντικατάστασης υδραυλικών και αποχετευτικών εγκαταστάσεων» καθόσον δεν είχαν προηγηθεί εργασίες σχετικές με την αποξήλωση και την αποκομιδή των μπαζών. Η άποψη αυτή του ελέγχου ενισχύεται από το γεγονός ότι η προσφεύγουσα ενώ λογιστικοποίησε στα βιβλία της δαπάνες από εργασίες αποξήλωσης, αυτά αποτελούν εικονικές δαπάνες στο σύνολό τους.

Επειδή πραγματοποιήθηκε έλεγχος όσον αφορά την εξόφληση των κρινόμενων τιμολογίων, ο οποίος περιγράφεται αναλυτικά στις σελίδες 190 έως και 214 της οικείας έκθεσης ελέγχου της

Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης. Συνοπτικά ως συμπέρασμα από τον έλεγχο εξόφλησης των κρινόμενων τιμολογίων στην οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ηράκλειου Κρήτης αναφέρεται:

«Επιπρόσθετα η ελεγχόμενη επιχείρηση με την τεχνική διευθέτηση που ακολούθησε είχε ως σκοπό την δημιουργία τεκμηρίων (αληθοφανών) της πληρωμής αντιτίμων για τα εκδοθέντα από την «.....» τιμολόγια. Η τεχνική αυτή διευθέτηση δεν συνάδει με μια συνήθη επιχειρηματική συμπεριφορά καθώς:

α) δεν συνηθίζεται οι τραπεζικές επιταγές για πληρωμή υποχρεώσεων να εκδίδονται σε διαταγή του ίδιου του Πελάτη που την εκδίδει και όχι σε διαταγή του Προμηθευτή ή Πιστωτή που θα την εισπράξει.

β) δεν συνηθίζεται οι τραπεζικές επιταγές που εκδίδει μία τράπεζα στο κατάστημά της να είναι γνωστός ο αριθμός έκδοσής της από τον κομιστή της σε προηγούμενη ημερομηνία (υπ'αριθμ. επιταγή της Τράπεζας με λήξη 21/11/2019 αξίας 11.408,00).

Επιπρόσθετα από τις πληροφορίες που παρείχε στον έλεγχο η Τράπεζα διαπιστώθηκε ότι ουδέποτε η εταιρία «.....» εμφανίζεται ως 2^ο οπισθογράφος θέτοντας την σφραγίδα και την υπογραφή της στην πίσω όψη της επιταγής (1^{ος} οπισθογράφος είναι η ελεγχόμενη εταιρία που μεταβιβάζει την επιταγή). Αξιοσημείωτο είναι ότι οι επιταγές τελικά εισπράχθηκαν από τρίτα φυσικά πρόσωπα τα οποία, μετά από έρευνα, δεν εμφανίζει να έχει υπαλληλική ή συμβατική σχέση είτε με την ελεγχόμενη εταιρία, είτε με την «.....».

Επειδή ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης λαμβάνοντας υπόψη τον έλεγχο που διενεργήθηκε από την ίδια καθώς και τα έγγραφα που λήφθηκαν από λοιπές υπηρεσίες κατέληξε στο συμπέρασμα ότι τα φορολογικά στοιχεία που έλαβε η προσφεύγουσα εταιρεία από την – ΑΦΜ κατά τη διαχειριστική περίοδο 01.01-31.12.2019 είναι εικονικά καθ' όσον αφορούν ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους. Ειδικότερα, όπως αναφέρεται στην από 01.11.2024 οικεία έκθεση ελέγχου φόρου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης η είναι φορολογικώς υπαρκτό πρόσωπο (έχει προβεί σε δήλωση έναρξης επιτηδεύματος και θεώρηση στοιχείων), αλλά δεν έχει συναλλακτική υπόσταση και δεν μπορούσε να παρέχει τις περιγραφόμενες υπηρεσίες και επιπλέον σύμφωνα με τα στοιχεία που προσκομίσθηκαν στον έλεγχο αποδεικνύεται ότι οι συναλλαγές της προσφεύγουσας με την ως άνω εταιρεία δεν είναι πραγματικές (ανυπαρξία συναλλαγής) και η προσφεύγουσα δεν τελούσε σε καλή πίστη ως προς το πρόσωπο του αντισυμβαλλόμενου.

Επειδή, η προσφεύγουσα, ως λήπτρια φορολογικών στοιχείων εκδοθέντων από τις ως άνω συναλλακτικά ανύπαρκτες επιχειρήσεις, βαρύνεται σε κάθε περίπτωση να αποδείξει την πραγματοποίηση των συναλλαγών.

Επειδή με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή προσκομίζονται τιμολόγια των ως άνω εταιρειών, στοιχεία για την εξόφληση των εν λόγω τιμολογίων, καρτέλες και καταστάσεις συμφωνητικών τα οποία έχουν ληφθεί υπόψη από τον έλεγχο. Με την ενδικοφανή προσφυγή προσκομίστηκε ιδιωτικό συμφωνητικό έργου της προσφεύγουσας με την, το οποίο δεν είχε προσκομιστεί στον έλεγχο. Επισημαίνεται ότι το εν λόγω συμφωνητικό δεν φέρει υπογραφές.

Επειδή, στην κρινόμενη υπόθεση τεκμηριώθηκε κατόπιν διεξοδικής έρευνας, επαρκώς και εμπεριστατωμένα η συναλλακτική ανυπαρξία των εκδοτριών επιχειρήσεων και με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή δεν προσκομίστηκαν στοιχεία που να ανατρέπουν το πόρισμα των ως άνω ελέγχων.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 01.11.2024 εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α., επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις της Προϊστάμενης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 03.12.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ. και την επικύρωση των:

- Υπ' αρ./2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, της προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης και
- Υπ' αρ./2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2019, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης.

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

Εισόδημα (Αριθ. Πράξης/2024) φορολογικού έτους 2019

Διαφορά φόρου	210.395,02
Πρόστιμο άρθρου 58 ν.4987/2022 (νυν άρθρο 54 του ν.5104/2024)	105.197,51
Σύνολο για καταβολή	315.592,53

Φ.Π.Α (Αριθ. Πράξης/2024) φορολογικής περιόδου 01.01.2019-31.12.2019

Διαφορά πιστωτικού υπολοίπου	67.519,72
Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου	82.948,41
Πρόστιμο άρθρου 58Α ν.4987/2022 (νυν άρθρο 54 του ν.5104/2024)	41.474,20
Σύνολο για καταβολή	124.422,61

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Α/Α

ΧΑΡΑΛΑΜΠΟΝΙΚΟΛΑΟΣ ΠΑΣΧΑΛΗΣ

Σ η μ ε ί ω η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.