



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 22.5.2025

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης:1717

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312348

E-mail : ded.ath@aade.gr

Α Π Ο Φ Α Σ Η

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 1069/04-03-2014 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. Την με ημερομηνία κατάθεσης και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία με έδρα, κατά:

α) της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας και

β) της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες Πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, προσδιορίστηκε διαφορά φόρου ύψους 14.007,00 € πλέον προστίμου του άρθρου 54 του ν. 5104/2024 ύψους 1.400,70 €.

Με την με υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, προσδιορίστηκε διαφορά υπολοίπου φόρου ύψους 11.592,00 € πλέον προστίμου του άρθρου 54 του ν. 5104/2024 ύψους 5.796,00 €.

Οι παραπάνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί των με ημερομηνία θεώρησης εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ φορολογικού έτους 2018 της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, βάσει της αρ..... εντολής ελέγχου. Η προσφεύγουσα έχει κύρια δραστηριότητα την κατασκευήκαι τηρεί διπλογραφικά βιβλία. Αιτία ελέγχου αποτέλεσε η αρ. Πληροφοριακή Έκθεση Ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Πάτρας αναφορικά με τη λήψη από την προσφεύγουσα εικονικών φορολογικών στοιχείων για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους συνολικής καθαρής αξίας ύψους 48.300,00 € (ΦΠΑ 59.892,00 €) από την εταιρεία Βάσει των διαπιστώσεων της ανωτέρω έκθεσης ελέγχου καθώς και των εκθέσεων ελέγχου εισοδήματος και ΦΠΑ, καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα η αξία των ανωτέρω εικονικών φορολογικών στοιχείων στη φορολογία εισοδήματος και ΦΠΑ.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την επανεξέταση των ως άνω προσβαλλόμενων Πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, ισχυριζόμενη ότι είναι εσφαλμένη η κρίση της Φορολογικής Αρχής περί εικονικότητας των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων, δεν στοιχειοθετείται πλήρως η αποδιδόμενη παράβαση της λήψης των εικονικών, τα εν λόγω φορολογικά στοιχεία αφορούν πραγματικές συναλλαγές, οι εκθέσεις ελέγχου στερούνται σαφούς ειδικής και εμπεριστατωμένης αιτιολογίας, και δεν αποδεικνύεται ότι η εκδότηρια επιχείρηση ήταν φορολογικά ανύπαρκτη.

Επειδή, στο άρθρο 77 του ν. 5104/2024 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 27 του ν. 5104/2024 ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών

δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπο λογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα....

8. Μετά το πέρας του φορολογικού ελέγχου συντάσσεται έκθεση ελέγχου. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει τις διαπιστώσεις του ελέγχου και συνοδεύεται από πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον απαιτείται. Η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου είναι πλήρως αιτιολογημένη και περιέχει, εκτός από τον προσδιοριζόμενο φόρο, τα πρόστιμα που αντιστοιχούν σε παραβάσεις που έχουν διαπιστωθεί. Η έκθεση ελέγχου δεν περιέχει διαπιστώσεις ούτε προσδιορίζει φόρο που δεν εμπίπτουν στην έκταση που προσδιορίζει η αντίστοιχη εντολή ελέγχου. ...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 6 του ν. 5104/2013: «Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή ενδιάμεσου προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος (διορθωτικός προσδιορισμός φόρου). ...»

Επειδή, με το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 13 του ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι :

« Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί βιβλία και στοιχεία που απεικονίζουν πλήρως τις συναλλαγές της επιχείρησης με τη φορολογική νομοθεσία και τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία....»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα) ορίζεται :

«Άρθρο 5 Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος... 5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 15 παρ. 1 και 2 του Ν. 4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα) ορίζεται :

«Άρθρο 15 - Αυθεντικότητα του τιμολογίου

1. Η αυθεντικότητα της προέλευσης, η ακεραιότητα του περιεχομένου και η αναγνωσιμότητα του τιμολογίου που λαμβάνεται ή εκδίδεται από την οντότητα, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, διασφαλίζεται από το χρόνο της έκδοσής του έως τη λήξη της περιόδου διαφύλαξής του.

2. Κάθε οντότητα οφείλει να εφαρμόζει τα κατάλληλα στις περιστάσεις μέτρα διασφάλισης της αυθεντικότητας της προέλευσης, της ακεραιότητας του περιεχομένου και της αναγνωσιμότητας του τιμολογίου. Αυτό μπορεί να επιτυγχάνεται με οποιεσδήποτε δικλίδες της οντότητας δημιουργούν αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία (αλυσίδα) τεκμηρίων που συνδέουν κάθε τιμολόγιο με τη σχετική προμήθεια αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, και αντίστροφα.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι:

«1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 «Εκπιπώμενες επιχειρηματικές δαπάνες » του Ν. 4172/2013:

« Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του ΚΦΕ, οι οποίες:

α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της, συμπεριλαμβανομένων και δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης.

β) **αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή** και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση.

γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32§1 περ. β' του Ν. 2859/2000 «Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου»:

«1. Το Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: β) **νόμιμο τιμολόγιο** ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 48 του Ν.2859/2000 ορίζεται ότι:

«1.Η επιβολή του φόρου γίνεται από τον Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος του υπόχρεου στο φόρο. Η παραλαβή των δηλώσεων γίνεται από τον εν λόγω Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 38.

2.Ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. ελέγχει την ακρίβεια των υποβαλλόμενων δηλώσεων και προβαίνει στην εξακρίβωση των υπόχρεων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση.

[...]

3.Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως:

α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες, β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ'αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 48Α παρ.1 του Ν.2859/2000 ορίζεται ότι:

« 1. Αν από τα βιβλία και στοιχεία του υπόχρεου στο φόρο, τις ήδη διαπιστωμένες παραβάσεις και τα λοιπά στοιχεία του φακέλου, τα δελτία πληροφοριών, τις εκθέσεις ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. και άλλων υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών, τα στοιχεία και τις πληροφορίες των προσώπων που ορίζονται στο άρθρο 17 του ν. 3842/2010, καθώς και τα στοιχεία που

προκύπτουν από τη μηχανογραφική επεξεργασία δεδομένων της Γ.Γ.Π.Σ., προκύπτει ότι ο υπόχρεος στο φόρο παρέλειψε να δηλώσει ή δήλωσε ανακριβώς τη φορολογητέα αξία ή υπολόγισε εσφαλμένα τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις, ο προϊστάμενος της ελεγκτικής υπηρεσίας μπορεί να εκδώσει από το γραφείο μερική πράξη προσδιορισμού του φόρου για μία ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή και για ολόκληρη διαχειριστική περίοδο ακόμα και χωρίς έλεγχο όλων των βιβλίων και στοιχείων και χωρίς να είναι αναγκαία η διενέργεια ελέγχου σε άλλες φορολογίες.»

Επειδή, όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την 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, να 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 να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (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), ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο (ΣΤΕ 116/2013, 506/2012). Εξ άλλου, δεν απαιτείται απόδειξη, και δη άμεση, της εικονικότητας ειδικώς της συγκεκριμένης συναλλαγής, αλλά η απόδειξη αυτή μπορεί να προκύψει και από δικαστικό τεκμήριο, προς συναγωγή του οποίου αρκεί από τη συνολική και όχι μεμονωμένη και αποσπασματική εκτίμηση των κατ' ιδίαν αποδεικτικών μέσων να προκύπτουν οι περιστάσεις εκείνες που δικαιολογούν το συμπέρασμα ότι ο εκδότης του τιμολογίου δεν είναι, πάντως, εμφανές ότι διέθετε τα μέσα, υλικά και προσωπικό για να εκτελέσει τις επίμαχες εργασίες (ΣΤΕ 1404/2015).

Επειδή, εν προκειμένω, σύμφωνα με το πόρισμα των εκθέσεων ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας η προσφεύγουσα έλαβε από την συναλλακτικά ανύπαρκτη εταιρεία τα αρ. εικονικά φορολογικά στοιχεία αγοράς ανταλλακτικών οχημάτων, για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους συνολικής καθαρής αξίας ύψους 48.300,00 € (ΦΠΑ 59.892,00 €).

Επειδή, σύμφωνα με τις εκθέσεις ελέγχου εισοδήματος και ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, καθώς και της από έκθεσης του ελέγχου ΕΛΠ που διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα από την ΥΕΔΔΕ Πάτρας, η εκδότρια επιχείρηση ήταν συναλλακτικά ανύπαρκτη δεδομένου ότι:

- Η οντότητα, με δραστηριότητα στο ουδέποτε άσκησε δραστηριότητα στην δηλωθείσα έδρα της επί της οδού καθόσον

επρόκειτο για διαμέρισμα 22,50 τ.μ. σε τρίτο όροφο πολυκατοικίας οπότε δεν υπήρχε η δυνατότητα να διακινεί εμπορεύματα και να διενεργεί επαγγελματικές δραστηριότητες (ύψος δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων 2018 464.156,50€)

- Η οντότητα δε διέθετε λοιπούς αποθηκευτικούς χώρους και υποκαταστήματα.
- Η οντότητα το έτος 2018 απασχόλησε μόνο έναν υπάλληλο.
- Το σύνολο των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων από την και την προς την προσφεύγουσα στο 2018, συνολικής καθαρής αξίας 347.767, 15€ (πλέον 83.464,11€ Φ.Π.Α) ύψους, και 114.724,51€ (πλέον 27.533,88€ Φ.Π.Α), αντίστοιχα, ήταν εικονικά στο σύνολό τους
- Από τις καταστάσεις φορολογικών στοιχείων πελατών - προμηθευτών και τα φορολογικά βιβλία προκύπτει ότι κατά τη χρήση 2018 η δεν πραγματοποίησε αγορές εμπορευμάτων από άλλες οντότητες από το εσωτερικό της χώρας.
- Από τις καταστάσεις φορολογικών στοιχείων πελατών - προμηθευτών τα φορολογικά βιβλία και τα προσκομισθέντα στοιχεία διαπιστώθηκε ότι οι συναλλαγές της ελεγχόμενης με τους λοιπούς προμηθευτές της εσωτερικού το έτος 2018, αφορούσαν την αγορά ενός Ε.Ι.Χ., δαπάνες που σχετίζονται με αυτό το όχημα, δαπάνες ενός επιπλέον Ε.Ι.Χ. και ενός Φ.Ι.Χ. μικτού βάρους 2.830 κιλών. Επιπλέον, στις δαπάνες της επιχείρησης δεν καταγράφονται σημαντικές δαπάνες γενικών εξόδων που μπορούν να συνδεθούν με τις λειτουργικές ανάγκες μιας επιχείρησης. Αξιοσημείωτο είναι επίσης ότι έως και το Δεκέμβριο του 2018 η οντότητα, φέρεται να λειτουργούσε χωρίς την χρήση επίπλων, σκευών, ηλεκτρονικών υπολογιστών και λοιπού εξοπλισμού. Κατά το μήνα αυτό καταχωρεί στα φορολογικά της βιβλία αγορές παγίων αυτών των ειδών, με τη χρήση εικονικών φορολογικών στοιχείων εκδόσεως της
- Η οντότητα δε διενήργησε καμία ενδοκοινοτική απόκτηση και καμία εισαγωγή αγαθών.
- Από τον μοναδικό τηρούμενο τραπεζικό λογαριασμό της εντοπίστηκαν απευθείας μεταφορές — καταθέσεις στο λογαριασμό της η οποία όπως προαναφέρθηκε αποδεδειγμένα λειτουργούσε ως οντότητα έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων, και οι συγκεκριμένες τραπεζικές κινήσεις έλαβαν χώρα προκειμένου να δοθεί αληθοφάνεια στις εν λόγω συναλλαγές. Τις καταθέσεις των ποσών που πραγματοποιούνταν στο λογαριασμό όψεως που τηρούσε η οντότητα, διαδέχονταν σχεδόν άμεσα ισόποσες αναλήψεις / μεταφορές ποσών με αποτέλεσμα το υπόλοιπο του λογαριασμού να διαμορφώνεται σε πολύ χαμηλά επίπεδα μη ικανά για την εξυπηρέτηση των λειτουργικών αναγκών μιας ενεργής επιχείρησης.
- Φέρεται να διενεργεί συναλλαγές στο έτος 2018 που δεν συνάδουν με τη κοινή λογική και αποτελούν πρακτική συνηθισμένη στις περιπτώσεις έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων. Συγκεκριμένα, φέρεται να διενεργεί συναλλαγή με πελάτη συνολικής αξίας 12.400,00€ που δεν έχει εξοφληθεί έως σήμερα, συναλλαγές με πελάτη συνολικής αξίας 15.723,20€ εξοφλήθηκαν αρχικά μόνο ως προς το σκέλος του ποσού Φ.Π.Α. που αναγράφονταν στα τιμολόγια που εξέδωσε η οντότητα, και συναλλαγές με πελάτη συνολικής αξίας 60.895,66 φέρονται να έχουν εξοφληθεί σε αξία 55.002,54€ με μετρητά εκτός τραπεζικού συστήματος.
- Από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις στους πελάτες της ελεγχόμενης και τα τιμολόγια εκδόσεώς της, που συγκεντρώθηκαν από τον έλεγχο, διαπιστώθηκε πως η οντότητα δεν είχε την δυνατότητα να πουλήσει οποιοδήποτε αγαθό ούτε να παρέχει καμία υπηρεσία καθώς ουδέποτε αγόρασε τα εμπορεύματα τα οποία φέρεται ότι πώλησε αλλά ούτε είχε και τη δυνατότητα να παράσχει καμία υπηρεσία.

Επειδή, σύμφωνα με τις ανωτέρω εκθέσεις ελέγχου, η φέρεται να πούλησε διάφορα ανταλλακτικά οχημάτων και μηχανημάτων στην, τα οποία η φέρεται να τα έχει προμηθευτεί από την στις 03/09/2018 και 12/09/2018 με τα Δ.ΑΠ - ΤΙΜ Α8, Α9 και Α10 συνολικής αξίας με Φ.Π.Α. 64.046,00 ευρώ τα οποία από τον έλεγχο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής έχουν κριθεί εικονικά στο σύνολό τους για ανύπαρκτες συναλλαγές.

Επειδή, σύμφωνα με τις ανωτέρω εκθέσεις ελέγχου, τα ανωτέρω τιμολόγια φέρεται να εξοφλήθηκαν με μία τραπεζική μεταφορά ποσού 11.592,00€ στις 26/09/2018 στον με αριθμό GR λογαριασμό της στην και με μεταβίβαση πέντε (5) τραπεζικών επιταγών (τέσσερις των 10.000,00€ και μία 8.300,00€) στις 27/09/2018, ήτοι συνολικού ποσού 48.300,00€ ως εξής:

Α/Α	ΕΙΔΟΣ ΕΠΙΤΑΓΗΣ	ΑΡΙΘΜ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΟΣΟ	ΕΙΣ ΔΙΑΤΑΓΗΝ
					
2					
3					
4					
5					

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο αναφορικά με την εξόφληση των τιμολογίων διαπιστώθηκαν τα εξής:

α) Όσον αφορά την τραπεζική μεταφορά ποσού 11.592,00€ στις 26/9/2018 (σε συνδυασμό με την τραπεζική μεταφορά της ποσού 12.384,00€ της ίδιας μέρας), η οποία πιστώθηκε στον ανωτέρω λογαριασμό, την επόμενη μέρα ποσό 5.000,00€ μεταφέρθηκαν σε ατομικό λογαριασμό του, ποσό 5.000,00€ αναλήφθηκε μετρητοίς και ποσό 7.000,00€ έγινε μεταφορά σε λογαριασμό της, προφανώς για να προσδώσουν αληθοφάνεια στις αποδεδειγμένα εικονικές συναλλαγές μεταξύ Σημειώνεται ότι το έτος 2018 ο κ. ήταν διαχειριστής τόσο στη όσο και στη

β) Οι πέντε ανωτέρω τραπεζικές επιταγές, εκδόσεως που εκδόθηκαν προς εξόφληση των ως άνω τεσσάρων τιμολογίων, διαπιστώθηκε ότι ουδέποτε κατατέθηκαν στο τραπεζικό λογαριασμό της, ούτε αυτούσιες, ούτε μετά την εξόφλησή τους, καθώς από την κίνηση του λογαριασμού της προκύπτει ότι από τις 27/09/2018 έως τις 31/12/2018 πραγματοποιήθηκαν στον ανωτέρω λογαριασμό πέντε πιστώσεις συνολικού ποσού 2.040,00€, εκ των οποίων τρεις (3) φέρεται να είναι πληρωμές της προς τη μία πληρωμή της και μία κατάθεση μετρητών από τον κ.

Η επιταγή με αριθμό της 27.09.2018 ποσού 10.000,00 € οπισθογραφείται από την, στη συνέχεια από τη, στη συνέχεια από τη στη συνέχεια από τον, για να εμφανιστεί προς είσπραξη από τον

Οι παραπάνω οπισθογραφήσεις έλαβαν χώρα μεταξύ εταιρειών τις οποίες ο φορολογικός έλεγχος έχει κρίνει ως μετέχουσες σε κύκλωμα έκδοσης και λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων. Οι συναλλαγές μεταξύ με έχουν κριθεί ως

εικονικές στο σύνολό τους, και ως εκ τούτου η μεταβίβαση των ανωτέρω επιταγών πραγματοποιήθηκε προκειμένου να προσδώσει αληθοφάνεια σε αυτές τις εικονικές συναλλαγές.

Επειδή στις παραπάνω εκθέσεις ελέγχου αναφέρονται όλα τα πραγματικά περιστατικά και αποδεικτικά στοιχεία, τα οποία είναι απαραίτητα για τη στοιχειοθέτηση της εικονικότητας των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων και την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Επειδή, δεν προσκομίστηκαν αποδεικτικά στοιχεία για τη μεταφορά των ανταλλακτικών στην με το ιδιόκτητο φορτηγό της οντότητας με αριθμό κυκλοφορίας (το οποίο αναγράφεται ως μεταφορικό μέσο στα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία της), όπως διόδια, καύσιμα, εισιτήρια πλοίων και ζυγολόγια για το ταξίδι από την έως την και την επιστροφή, ούτε περαιτέρω προσκομίστηκαν τιμολόγια παροχής υπηρεσιών για τη τοποθέτηση των ανταλλακτικών στα οχήματα και τα μηχανήματα της εταιρείας, ούτε πίνακες προσωπικού από τους οποίους να προκύπτει η απασχόληση εξειδικευμένου προσωπικού για την πραγματοποίηση τέτοιου είδους εργασιών.

Επειδή, δεδομένης της συναλλακτικής ανυπαρξίας της η προσφεύγουσα φέρει το βάρος της απόδειξης της πραγματοποίησης των υπό κρίση συναλλαγών της με την ως άνω εκδότρια επιχείρηση (ΣΤΕ 206/2012), ωστόσο η προσφεύγουσα δεν απέδειξε την πραγματοποίηση αυτών, όπως αυτά περιγράφονται στα εν λόγω τιμολόγια.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις ως άνω εκθέσεις ελέγχου επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη με ημερομηνία κατάθεσης και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, και την επικύρωση των αρ. προσβαλλόμενων Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος και ΦΠΑ φορολογικού έτους 2018.

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018

- Αριθμ. πράξης Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

	Διαφορά βάσει Ελέγχου /ΔΕΔ
Διαφορά φόρου	14.007,00 €
Πρόστιμο αρ. 54 ν. 5104/2024	1.400,70 €
Σύνολο για καταβολή	15.407,70 €

- Αριθμ. πράξης Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ

	Διαφορά βάσει Ελέγχου /ΔΕΔ
Διαφορά φόρου	11.592,00 €
Πρόστιμο αρ. 54 ν. 5104/2024	5.796,00 €

Σύνολο για καταβολή	17.388,00 €
----------------------------	--------------------

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

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

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.