



**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604537
e-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:
 - α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
 - β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε)»,
 - γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
 - δ. την με αριθμό Α. 1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (Β' 6009),
2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,
3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,
4. Την από **28-12-2022** και αριθ. πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «..... ΕΠΕ» και τον διακριτικό τίτλο «..... ΕΠΕ», με **Α.Φ.Μ.**, που εδρεύει στο Αττικής, επί της οδού αριθ., ΤΚ, νομίμως εκπροσωπούμενης, κατά: α) της υπ' αριθ...../**22-11-2022** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φόρου Εισοδήματος**, φορολογικού έτους 2016 και β) της υπ' αριθ./**22-11-2022** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού **ΦΠΑ**, φορολογικών περιόδων 01/01/2016-31/12/2016 που εξέδωσε ο προϊστάμενος του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα,
5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις οικείες Εκθέσεις Ελέγχου,
6. Τα υπ' αριθ. ΔΕΔΕΜΠ/10-02-2023, ΔΕΔΕΜΠ/04-04-2023 και ΔΕΔΕΜΠ/10-05-2023 Συμπληρωματικά Υπομνήματα που κατέθεσε η προσφεύγουσα στην Υπηρεσία μας.
7. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α1 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης,

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 28-12-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «..... ΕΠΕ» και τον διακριτικό τίτλο «..... ΕΠΕ», με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, δεδομένου ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις κοινοποιήθηκαν στις 28-11-2022, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθ. / **22-11-2022** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, φορολογικού έτους 2016**, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 11.600,00€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσού 5.800,00€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους **17.400,00€**.

β) Με την υπ' αριθ. / **18-11-2022** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φ.Π.Α./Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής**, για τη φορολογική περίοδο **01/01/2016-31/12/2016**, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α. ύψους 9.300,00€, πλέον προστίμου άρθρου 58^Α του ΚΦΔ ύψους 4.650,00€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους **13.950,00€**.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία των με ημερομηνία θεώρησης 22-11-2022 εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του Κ.Φ.Δ., οι οποίες συντάχθηκαν κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε σε εκτέλεση της υπ' αριθ. / **09-05-2022** εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων για το φορολογικό έτος 2016. Βάσει της υπ' αρ. Δ.ΟΡΓ.Α..... ΕΞ 2022/5.4.2022 εγκυκλίου, η αρμοδιότητα ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων περιήλθε στο 4^ο Ελεγκτικό Κέντρο Αττικής από την 29/7/2022, οπότε σε αντικατάσταση εκδόθηκε η με αριθμό / **0/9874** εντολή ελέγχου με τα ίδια φορολογικά αντικείμενα και με την ίδια ελεγχόμενη χρήση 2016.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Αιτία του ως άνω ελέγχου αποτέλεσε το με αρ. πρωτ. / **4-4-2022 Δελτίο Πληροφοριών της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ** με βάση το οποίο η προσφεύγουσα, τη χρήση 2016, ζήτησε και έλαβε από την εταιρεία «..... ΙΚΕ» με ΑΦΜ τέσσερα (4) τιμολόγια, συνολικής καθαρής αξίας **40.000,00€**, πλέον αναλογούντος Φ.Π.Α. ύψους 9.300,00€, τα οποία είναι εικονικά ως προς την αξία κατά το σύνολο της συναλλαγής.

Το αναφερόμενο δελτίο πληροφοριών διαβιβάστηκε στην τότε αρμόδια Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων και έλαβε αρ. εισερχομένου / **12-4-2022**. Συνημμένα του αναφερόμενου δελτίου πληροφοριών ήταν αντίγραφο της με ημερομηνία θεώρησης **30/9/2021** έκθεσης ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ με την οποία η επιχείρηση ΜΟΝ. ΙΚΕ κρίθηκε ως εκδότες στοιχείων εικονικών ως προς την αξία κατά το σύνολο της συναλλαγής.

Συνεπεία των ανωτέρω ελέγχων, εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής στο οποίο περιήλθε η αρμοδιότητα ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων, η με αρ. / **0/9874** εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου για την προσφεύγουσα για το φορολογικό έτος 2016 με τα ίδια φορολογικά αντικείμενα και με την ίδια ελεγχόμενη χρήση 2016. Η προσφεύγουσα εταιρεία κατά την υπό κρίση περίοδο είχε κύρια δραστηριότητα «.....». Από τον ανωτέρω έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα λογιστικά βιβλία της, κατά την ελεγχόμενη περίοδο 01.01.2016 – 31.12.2016 τέσσερα (4) εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 66§5 του ΚΦΔ, εκδόσεως της οντότητας ΜΟΝ. ΙΚΕ με ΑΦΜ, συνολικής καθαρής αξίας **40.000,00€** πλέον ΦΠΑ **9.300,00€**.

Για τις εν λόγω δαπάνες, δεν αναγνωρίστηκε η εκπεσιμότητα των σχετικών δαπανών της προσφεύγουσας επί τη βάση του ότι δεν πληρούνταν οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 παρ.γ' του Ν.4172/2013. Περαιτέρω, δεν αναγνωρίστηκε η έκπτωση του ΦΠΑ εισροών των σχετικών δαπανών της προσφεύγουσας επί τη βάση του ότι δεν πληρούνταν οι προϋποθέσεις του άρθρου 32, παρ.1, περ. δ' του Ν. 2859/2000.

Εν συνεχεία, από τον έλεγχο του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Απικής, συντάχθηκαν το με αρ. πρωτ./26-10-2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων ελέγχου – κλήση σε Ακρόαση του άρθρου 28 παρ.1 του ΚΦΔ μαζί με i) τον με αρ./4936533 Προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 και ii) τον με αριθ./2/4936534 Προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2016-31.12.2016, τα οποία κοινοποιήθηκαν νόμιμα στην προσφεύγουσα την 26-10-2022. Αφού ελήφθη υπόψη το υπόμνημα της προσφεύγουσας και η απάντησή της στο σημείωμα διαπιστώσεων, ο έλεγχος προέβη στην έκδοση των προσβαλλόμενων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή πράξεων.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων και την έντοκη επιστροφή κάθε ποσού που έχει καταβληθεί ή πρόκειται να καταβληθεί αχρεωστήτως δυνάμει των ανωτέρων πράξεων, προβάλλοντας τον ισχυρισμό περί μη στοιχειοθέτησης της παράβασης λήψεων εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς τη συναλλαγή άλλως εικονικότητα αποκλειστικώς ως προς το πρόσωπο του εκδότη και καλή πίστη της λήπτριας των επίμαχων συναλλαγών προσφεύγουσας εταιρείας. Επίσης, ζητά να κληθεί να παραστεί ενώπιον της Υπηρεσίας μας κατά τη συζήτηση, της υπό κρίση ενδικοφανούς, προς ανάπτυξη των ισχυρισμών που διαλαμβάνονται σε αυτή.

Επειδή, με την παρ. 5 του άρθρου 66, του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

«5. Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση. [...].»

Επειδή, όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο (ΣΤΕ 506/08-02-2012).

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 ΣΤΕ «...όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, πλαστού, ή

νοθευμένο φορολογικό στοιχείο υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣτΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010). ...».

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση ΣΤΕ 1404/2015: « ... Αν η φορολογική αρχή αποδείξει ότι ο εκδότης είναι μεν πρόσωπο φορολογικώς υπαρκτό, αλλά εν όψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων ή της υλικοτεχνικής υποδομής της επιχειρήσεώς του και του προσωπικού που απασχολεί, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή, το βάρος αποδείξεως της αληθείας της συναλλαγής φέρει ο λήπτης του τιμολογίου. Η απόδειξη της εικονικότητας μπορεί να προκύψει και από δικαστικό τεκμήριο...».

Επειδή, με την ΣτΕ 1238/2018, κρίθηκε μεταξύ άλλων:

«Επειδή, περαιτέρω, κατά τα παγίως κριθέντα (ΣτΕ 394/2013, ΣτΕ 4328/2013, ΣτΕ 4570/2014, ΣτΕ 4269/ 2014, 1405, 3336-40, ΣτΕ 3347/2015, ΣτΕ 3399/2015, ΣτΕ 336/2018) κρίθηκε, όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, στην οποία αυτό αναφέρεται, είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας.

Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του φορολογικού στοιχείου είναι φορολογικώς ανύπαρκτος, ήτοι δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος του ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο ανωτέρω εκδότης είναι φορολογικώς μεν υπαρκτός αλλά, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν από την συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως και του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει ότι πραγματοποιήθηκε η συναλλαγή, στην οποία αφορά το φορολογικό στοιχείο)....».

Επειδή, από τον έλεγχο που διενήργησε η ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, διαπιστώθηκε ότι η ως άνω επιχείρηση του εκδότη των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων, κατά το φορολογικό έτος 2016, ήταν φορολογικά υπαρκτό αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο πρόσωπο και ότι το σύνολο των στοιχείων που εξέδωσε είναι εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής. Συγκεκριμένα, στην από 30/09/2021 Έκθεση Ελέγχου που αφορά την επιχείρηση ΙΚΕ με Α.Φ.Μ. αναφέρονται ρητά οι λόγοι της εικονικότητας (σελ. 28) και συγκεκριμένα ότι:

- 1) Δεν υπέβαλε Δηλώσεις Φορολογίας Εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2017-2018-2019.
- 2) Δεν υπέβαλε περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ από τον 3ο του 2019 έως σήμερα.
- 3) Η υποβληθείσα δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος χρήσης 2016, καθώς και οι δηλώσεις ΦΠΑ είναι εμφανώς ανακριβείς αφού είναι σε αναντιστοιχία με τα ποσά που η ελεγχόμενη έχει δηλώσει στις Συγκεντρωτικές Καταστάσεις (Σ.Κ.) Πελατών- Προμηθευτών.

- 4) Δεν έχει υποβάλλει δήλωση διακοπής εργασιών ενώ από τον Φεβρουάριο του 2019 έως σήμερα δεν προκύπτει να έχει δραστηριότητα.
- 6) Δεν ανταποκρίθηκε στην Πρόσκληση Ελέγχου της υπηρεσίας μας.
- 7) Δεν υπέβαλε δηλώσεις φόρου μισθωτών Υπηρεσιών, ούτε απασχόλησε προσωπικό, όπως προκύπτει από με το με αρ. πρωτ. ΥΕΔΔΕ/10-5-2021 απαντητικό έγγραφο του ΕΦΚΑ - Κεντρική Υπηρεσία- Διεύθυνση εισφορών μισθωτών, στο οποίο αναγράφεται ότι η ελεγχόμενη σύμφωνα με το Ολοκληρωμένο Πληροφοριακό Σύστημα του ΕΦΚΑ (πρώην ΙΚΑ) έχει απογραφεί ως εργοδότης με ΑΜΕ, πλην όμως ο ΑΜΕ απενεργοποιήθηκε στην συνέχεια από την αρμόδια Υπηρεσία του ΕΦΚΑ και δεν έχουν υποβληθεί αναλυτικές περιοδικές δηλώσεις.
- 8) Δεν είχε αγορές εμπορευμάτων ή ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών ή εισαγωγές από τρίτες χώρες όπως προέκυψε από τον έλεγχο και από το με αριθμ. πρωτ. ΔΑΤΕ Α ΕΞ 2021 απαντητικό έγγραφο, όπου ανέφερε ότι για την ελεγχόμενη δεν βρέθηκαν στοιχεία εισαγωγών – εξαγωγών και διαμετακόμισης από και προς τρίτες χώρες.
- 9) Δεν διέθετε πάγιο εξοπλισμό, ενώ τα δύο οχήματα που φαίνονται στο μητρώο της ελεγχόμενης με αριθμούς κυκλοφορίας και αποτελούν δύο πολυτελή οχήματα μάρκας και S – 500 αντίστοιχα, που η χρήση τους δεν συνάδει με τις δραστηριότητες της ελεγχόμενης.
- 10) Δεν δήλωσε στις Συγκεντρωτικές Καταστάσεις Προμηθευτών τυχόν υπερβολάβους, οι οποίοι θα μπορούσαν να της είχαν παράσχει υπηρεσίες προκειμένου να εκτελέσει τις δραστηριότητές της, δεδομένου ότι δεν διέθετε προσωπικό.
- 11) Δεν διέθετε εγκαταστάσεις ή αποθηκευτικούς χώρους.
- 12) Ο διαχειριστής της ελεγχόμενης, δεν κατέστη δυνατόν να εντοπιστεί από τον έλεγχο

Επειδή, μεταξύ των εταιρειών που έλαβαν τιμολόγια από την ανωτέρω οντότητα ήταν και η προσφεύγουσα, η οποία ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε συνολικά τέσσερα (4) εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία, συνολικής καθαρής αξίας 40.000,00€ πλέον Φ.Π.Α. 9.300,00€ και ειδικότερα τα κατωτέρω τιμολόγια:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΚΔΟΣΕΩΣ ΤΗΣ ΟΝΤΟΤΗΤΑΣ «..... ΙΚΕ»

α/α	Ημερομηνία	Παραστ.	Καθαρή αξία	Φ.Π.Α	Εργασίες που περιλαμβάνονται
1	15/1/2016	ΤΠΥ	20.000,00€	4.600,00€	Ως το από 07/01/2016 Ιδιωτικό Συμφωνητικό (κατατέθηκε σε taxisnet με την με α/α/20-04-2016 τριμηνιαία κατάσταση)
2	15/5/2016	ΤΠΥ	6.350,00€	1.460,50€	Ως το από 20/04/2016 Ιδιωτικό Συμφωνητικό (κατατέθηκε σε taxisnet με την με α/α/18-07-2016 τριμηνιαία κατάσταση)
3	20/5/2016	ΤΠΥ	3.650,00€	839,50€	
4	27/9/2016	ΤΠΥ	10.000,00€	2.400,00€	Ως το από 23/09/2016 Ιδιωτικό Συμφωνητικό (κατατέθηκε σε taxisnet με την με α/α/20-10-2016 τριμηνιαία κατάσταση)
			40.000,00€	9.300,00€	

Επειδή, η προσφεύγουσα προκειμένου να αποδείξει τη διενέργεια των συναλλαγών, προσκομίζει με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή:

- ✓ **Extrait** της Τράπεζας Πειραιώς, από τα οποία προκύπτει η πληρωμή των ληφθέντων τιμολογίων μέσω τραπέζης με εξερχόμενα εμβάσματα προς την εκδότρια επιχείρηση,
- ✓ τις υποβληθείσες τριμηνιαίες καταστάσεις συμφωνητικών με αύξοντες αριθμούς/20.4.2016,/18.7.2016 και/20.10.2016 και δηλωθείσες αξίες 20.000€, 10.000€ και 10.000€ αντίστοιχα.
- ✓ Το από **23/9/2016 Συμφωνητικό** ποσού 10.000€, το οποίο αφορά το με αριθμό/27-09-2016 Τ.Π.Υ. ισόποσης καθαρής αξίας.

Τα ανωτέρω στοιχεία δεν αποτελούν νέα στοιχεία, εξετάστηκαν από την ελεγκτική αρχή και απορρίφθηκαν, ενώ κανένα νέο στοιχείο και δεδομένο δεν αναφέρεται, ικανό να ανατρέψει τα

στοιχεία, τις πληροφορίες και τις διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αναγράφονται στις εκθέσεις ελέγχου.

Περαιτέρω, με το υπ' αριθ. ΔΕΔ ΕΙ2023ΕΜΠ/10-02-2023 Συμπληρωματικό Υπόμνημα προσκομίζει και πάλι τις ως άνω αναφερόμενες καταστάσεις συμφωνητικών, ενώ με το υπ' αριθ. ΔΕΔΕΙ2023ΕΜΠ/04.04.2023 Υπόμνημα, προσκομίζει και επικαλείται νέα στοιχεία, ως αναλυτικά περιγράφονται και προσκομίζονται, ήτοι:

Προσκομισθέντα νέα στοιχεία, Παράταση έκδοσης Απόφασης, Αναπομπή Υπόθεσης

Επειδή η προσφεύγουσα, με το υπ' αριθ. ΔΕΔΕΙ2023ΕΜΠ/04.04.2023 Υπόμνημα, προσκόμισε μετ' επικλήσεως νέα στοιχεία, και ειδικότερα:

- ✓ Φωτογραφία από τον σταθμό του μετρό, στην οποία αναφέρεται ότι η εταιρεία «..... ΜΟΝ ΙΚΕ» ήταν ο βασικός διοργανωτής της έκθεσης φωτογραφίας με θέμα «.....».
- ✓ Φωτογραφίες από αφίσες, ευρισκόμενες κατά την περίοδο εκείνη στο σταθμό του μετρό, στις οποίες εμφανίζεται η προσφεύγουσα εταιρεία, υπό τον αρχικό διακριτικό της τίτλο «.....».
- ✓ Φωτογραφικό υλικό από τα μέσα κοινωνικής δικτύωσης (ενδεικτικά από 7.10.2016 και 10.10.2016), όπου εμφανίζεται αφ' ενός η επιγραφή της προσφεύγουσας εταιρείας και αφετέρου η συμμετοχή της (ως χορηγού) σε αγώνες, όπως προκύπτει από τη μακέτα, για τη δημιουργία της οποίας είχαν παρασχεθεί οι υπό κρίση υπηρεσίες από την εταιρεία «.....».
- ✓ Το τεύχος Μαρτίου 2016 του περιοδικού «.....», όπου στη σελ. 57 αυτού προβάλλεται το αφιέρωμα στην Αστική μη Κερδοσκοπική Εταιρεία «.....» και γίνεται αναφορά στη διοργάνωση της έκθεσης φωτογραφίας «.....», η οποία πραγματοποιήθηκε στο και σε σταθμούς του Μετρό, αναγράφεται δε υποστηρικτής η προσφεύγουσα.
- ✓ Φωτογραφικό υλικό από το έντυπο της εφημερίδας της Κυριακής 6.3.2016, από το οποίο προκύπτει διαφημιστική καταχώρηση της προσφεύγουσας στην ως άνω Έκθεση φωτογραφίας «.....».

Επειδή, όπως προκύπτει από την έκθεση ελέγχου που συνέταξε η ελέγχουσα φορολογική αρχή, καθώς και από την έκθεση αιτιολογημένων απόψεών της, τα ανωτέρω στοιχεία δεν τα είχε στη διάθεσή της κατά τη διενέργεια του ελέγχου και δεν ήταν δυνατό να τα λάβει υπόψη της κατά τη σύνταξη αυτής και ως εκ τούτου αποτελούν νέα στοιχεία, με την υπ' αριθ. /05-04-2023 Πράξη της υπηρεσίας μας, αποφασίστηκε η αναπομπή της υπόθεσης στην ελέγχουσα φορολογική αρχή (4^ο ΕΛΚΕ Αττικής), προκειμένου αυτή να προβεί σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις ή έρευνες και να μας αποστείλει το σχετικό πόρισμά της εντός προθεσμίας 10 ημερών. Η εν λόγω πράξη εστάλη στην ως άνω υπηρεσία με το με αριθ. πρωτ. ΔΕΔΕΞ2023ΕΜΠ/05-04-2023 έγγραφό μας.

Επιπλέον, δεδομένου ότι η παραλαβή του ανωτέρω Υπομνήματος με τα συνημμένα σε αυτό νέα στοιχεία, έλαβε χώρα εντός του, οριζόμενου στο ενδέκατο εδάφιο της παρ. 5 του άρθρου 63 ΚΦΔ, διαστήματος των 30 ημερών πριν από την πάροδο της προθεσμίας για την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής, η υπηρεσία μας εξέδωσε την υπ' αριθ. 12/05-04-2023 Απόφαση για την Παράταση της προθεσμίας εξέτασης της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής για επιπλέον τριάντα (30) ημέρες από τη λήξη της, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 2 του άρθρου 68 του ν. 4587/2018.

Σε εκτέλεση της ως άνω αναπομπής της υπηρεσίας μας, η ελέγχουσα φορολογική αρχή (4^ο ΕΛΚΕ Αττικής), διενήργησε περαιτέρω ελεγκτικές επαληθεύσεις με βάση τα νέα στοιχεία που υποβλήθηκαν με το υπόμνημα και μας διαβίβασε το από 27/04/2023 σημείωμα συμπληρωματικών ελεγκτικών επαληθεύσεων, στο οποίο αναφέρονται τα ακόλουθα:

«1. Σχετικά με την επικαλούμενη φωτογραφία από την οποία προκύπτει ότι η επιχείρηση MON IKE ήταν η διοργανώτρια έκθεσης φωτογραφίας, ο έλεγχος αναφέρει ότι στην προσκομιζόμενη φωτογραφία δεν αναφέρεται η ημερομηνία διεξαγωγής ή το χρονικό διάστημα διεξαγωγής της έκθεσης φωτογραφίας «.....». Δεδομένων των ανωτέρω η διοργάνωση της έκθεσης φωτογραφίας μπορεί να διενεργήθηκε σε προγενέστερο ή σε μεταγενέστερο χρόνο και δεν υπάρχουν στοιχεία ότι η εκδότρια MON IKE είχε κατοχυρώσει με νόμιμο τρόπο τον διακριτικό τίτλο planner, καθόσον στην φωτογραφία δεν αναφέρεται πλήρως η επωνυμία της εκδότριας επιχείρησης. Επίσης στην αναφερόμενη φωτογραφία, η οποία δεν φέρει χρονοσήμανση, δεν αναφέρεται η ελεγχόμενη επιχείρηση ΕΠΕ. Ακόμη η ελεγχόμενη επιχείρηση με το κατατεθέν υπόμνημα δεν διενεργεί αντιστοίχιση της φωτογραφίας με ληφθέν τιμολόγιο εκδόσεως της IKE και από την στιγμή που δεν γίνεται αντιστοίχιση με ληφθέν τιμολόγιο, ο έλεγχος δεν μπορεί να διενεργήσει αυθαίρετη αντιστοίχιση. Με βάση την κοινή εμπορική πρακτική, σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών οι συμβαλλόμενες επιχειρήσεις συνάπτουν σχετικό συμφωνητικό το οποίο κατατίθεται με τριμηνιαίες καταστάσεις. Στην προκειμένη περίπτωση η ελεγχόμενη επιχείρηση είχε δηλώσει με τριμηνιαίες καταστάσεις την σύναψη συμφωνητικών τα οποία δεν προσκομίστηκαν στο σύνολο τους στον έλεγχο και στα επίδικα τιμολόγια δεν γινόταν αναφορά στα συναφθέντα συμφωνητικά κατατεθειμένα με τριμηνιαίες καταστάσεις.

2. Εκ νέου αναφέρεται ότι οι προσκομιζόμενες φωτογραφίες δεν αναφέρουν ημερομηνία διεξαγωγής της έκθεσης, η οποία να ανήκει στην χρήση 2016 κατά την οποία λήφθηκαν τα εικονικά τιμολόγια ενώ σε μια φωτογραφία αναφέρεται διάστημα διεξαγωγής/2-3/3 χωρίς να αναφέρεται το έτος της χρήσης 2016. Δεδομένων των ανωτέρω και της μη διενέργειας χρονοσήμανσης στις ληφθείσες φωτογραφίες, δεν προκύπτει η βέβαιη ημερομηνία αυτών και η οποία να ανήκει στην χρήση 2016 κατά την οποία λήφθηκαν τα επίδικα τιμολόγια. Η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν διενεργεί αντιστοίχιση των ληφθέντων φωτογραφιών με ληφθέντα τιμολόγια και κατά συνέπεια ο έλεγχος δεν μπορεί αυθαίρετα να διενεργήσει σχετική αντιστοίχιση. Εκ νέου αναφέρεται ότι με βάση την κοινή εμπορική πρακτική σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών οι συμβαλλόμενες επιχειρήσεις συνάπτουν συμφωνητικό, το οποίο δηλώνουν στο μηχανογραφικό πρόγραμμα taxis με την υποβολή τριμηνιαίων καταστάσεων, και στην προκειμένη περίπτωση ενώ δηλώθηκαν συμφωνητικά με την υποβολή τριμηνιαίων καταστάσεων δεν προσκομίστηκε το σύνολο αυτών στον έλεγχο και στο σώμα των ληφθέντων τιμολογίων δεν γινόταν αναφορά στα συναφθέντα συμφωνητικά.

3. Για την δεύτερη ομάδα φωτογραφιών, εκ νέου αναφέρεται ότι δεν φέρουν χρονοσήμανση και κατά συνέπεια δεν προκύπτει η βέβαιη ημερομηνία αυτών. Οι αναγραφόμενες ημερομηνίες συνιστούν ημερομηνίες ανάρτησης των φωτογραφιών στις ιστοσελίδες κοινωνικής δικτύωσης και δεν συνιστούν βέβαιες ημερομηνίες καθόσον οι φωτογραφίες δύναται να αναρτηθούν σε μεταγενέστερο χρόνο. Η ελεγχόμενη επιχείρηση με το κατατεθέν υπόμνημα δεν διενεργεί αντιστοίχιση των προσκομιζόμενων φωτογραφιών με ληφθέντα τιμολόγια και ο έλεγχος δεν μπορεί να διενεργήσει αυτή αυθαίρετα. Εκ νέου αναφέρεται ότι με βάση την κοινή εμπορική πρακτική, στην παροχή υπηρεσιών οι συμβαλλόμενες επιχειρήσεις συνάπτουν συμφωνητικά τα οποία κατατίθεται με τριμηνιαίες καταστάσεις και στην προκειμένη περίπτωση δεν προσκομίστηκε στον έλεγχο το σύνολο των συναφθέντων συμφωνητικών κατατεθειμένων με τριμηνιαίες καταστάσεις και στο σώμα των ληφθέντων τιμολογίων δεν γινόταν αναφορά σε συναφθέντα συμφωνητικά.

4. Για το προσκομιζόμενο περιοδικό της 6/3/2016, ο έλεγχος αναφέρει ότι δεν προσκομίστηκε στον έλεγχο το σύνολο των συναφθέντων συμφωνητικών κατατεθειμένων με τριμηνιαίες καταστάσεις και στο σώμα των ληφθέντων τιμολογίων δεν γινόταν αναφορά σε συναφθέντα συμφωνητικά. Δεδομένων των ανωτέρω ο έλεγχος δεν γνωρίζει σε ποιο συναφθέν συμφωνητικό αναφερόταν η προβολή στο περιοδικό, το ύψος του ποσού και οι ειδικότεροι όροι συναλλαγών με βάση τους οποίους θα προκύπτει το ύψος της τιμολόγησης ενώ στο σώμα των τιμολογίων δεν γινόταν αναφορά σε συναφθέντα συμφωνητικά.

5. Ομοίως για την προσκομισθείσα εφημερίδα της 6/3/2016, ο έλεγχος αναφέρει ότι δεν προσκομίστηκε στον έλεγχο το σύνολο των συναφθέντων συμφωνητικών κατατεθειμένων με τριμηνιαίες καταστάσεις και στο σώμα των ληφθέντων τιμολογίων δεν γινόταν αναφορά σε συναφθέντα συμφωνητικά. Δεδομένων των ανωτέρω ο έλεγχος δεν γνωρίζει σε ποιο συναφθέν συμφωνητικό αναφερόταν η προβολή στην εφημερίδα

real news, το ύψος του ποσού και οι ειδικότεροι όροι συναλλαγών με βάση τους οποίους θα προκύπτει το ύψος της τιμολόγησης ενώ στο σώμα των τιμολογίων δεν γινόταν αναφορά σε συναφθέντα συμφωνητικά.

Για τις προσκομισθείσες φωτογραφίες και τα έντυπα της 6/3/2016 ο έλεγχος διαπιστώνει συγκεντρωτικά τα ακόλουθα:

1. οι προσκομισθείσες φωτογραφίες δεν φέρουν χρονοσήμανση λήψης αυτών, και κατά συνέπεια δεν προκύπτει η βέβαιη ημερομηνία αυτών
2. σχετικά με τις αναρτηθείσες φωτογραφίες στα μέσα κοινωνικής δικτύωσης δεν προκύπτει η βέβαιη ημερομηνία αυτών καθόσον η ανάρτηση σε αυτά μπορεί να γίνει σε μεταγενέστερο χρόνο
3. για τα προσκομισθέντα έντυπα , ο έλεγχος δεν έχει στοιχεία με ποιο συμφωνητικό συμφωνήθηκε η προβολή σε αυτά, ποιοι είναι οι όροι τιμολόγησης των παρεχόμενων υπηρεσιών και η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν προσκόμισε στον έλεγχο το σύνολο των συναφθέντων συμφωνητικών και στο σώμα των ληφθέντων τιμολογίων δεν γινόταν αναφορά στα συναφθέντα συμφωνητικά, με αποτέλεσμα την αδυναμία διενέργειας αντιστοίχισης των συναλλαγών με συναφθέντα συμφωνητικά και δεδομένης της μη προσκόμισης του συνόλου αυτών δεν υπάρχουν στοιχεία ώστε να προσδιοριστεί η βάση της τιμολόγησης της φερόμενης λήψης υπηρεσιών.

Εν κατακλείδι η ελεγχόμενη επιχείρηση όφειλε να προσκομίσει στον έλεγχο το σύνολο των συναφθέντων συμφωνητικών κατατεθειμένων με τριμηνιαίες καταστάσεις, το οποίο δεν έκανε και στο σώμα των ληφθέντων τιμολογίων δεν γινόταν αναφορά στα συναφθέντα συμφωνητικά. Κατά συνέπεια ο έλεγχος δεν έχει στοιχεία ώστε να αντιστοιχήσει την προβολή στην εφημερίδα και το περιοδικό με συναφθέν συμφωνητικό, το οποίο εν συνεχεία θα αντιστοιχιστεί με ληφθέν τιμολόγιο, στο οποίο θα γινόταν σχετική αναφορά. Οι δε φωτογραφίες δεν φέρουν χρονοσήμανση από την οποία θα προκύπτει η βέβαιη ημερομηνία αυτών, ενώ η ανάρτηση στα μέσα κοινωνικής δικτύωσης μπορεί να γίνει και μεταγενέστερα. [...]

ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ ΒΑΣΕΙ ΠΡΟΣΘΕΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΙΚΩΝ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΩΝ

Ως αναλυτικά αναφέρθηκε ανωτέρω:

1. οι προσκομισθείσες φωτογραφίες δεν έχουν αποδεικτική δύναμη καθόσον δεν φέρουν χρονοσήμανση από την οποία θα προκύπτει η βέβαιη ημερομηνία αυτών,
2. οι αναρτηθείσες σε μέσα κοινωνικής δικτύωσης φωτογραφίες δεν φέρουν βέβαιη ημερομηνία καθόσον η ανάρτηση στα μέσα δύναται να διενεργηθεί και σε μεταγενέστερο χρόνο
3. η προσκομιζόμενη εφημερίδα και περιοδικό της 6/3/2016 δεν έχουν αποδεικτική δύναμη καθόσον στον έλεγχο δεν προσκομίστηκε, ακόμη και με το υποβληθέν υπόμνημα ενώπιον της ΔΕΔ Αθηνών, το σύνολο των συναφθέντων συμφωνητικών και ο έλεγχος δεν γνωρίζει και η επιχείρηση δεν αναφέρει , σε ποιο συναφθέν συμφωνητικό αναφερόταν η προβολή στην εφημερίδα και στο περιοδικό , ποια είναι η βάση τιμολόγησης ενώ στα ληφθέντα τιμολόγια δεν γινόταν αναφορά σε συναφθέντα συμφωνητικά με αποτέλεσμα την αδυναμία αντιστοίχισης συμφωνητικών και τιμολογίων και εν τέλει δεν μπορεί να ελεγχθεί ως προς την ορθότητα η βάση υπολογισμού των τιμολογούμενων υπηρεσιών.

Συνολικά το με αριθμό πρωτοκόλλου ΔΕΔ...../4.4.2023 Υπόμνημα κατατεθέν ενώπιον της ΔΕΔ Αθηνών δεν γίνεται δεκτό από τον παρόντα έλεγχο και οι καταλογισμοί σύμφωνα με τις με ημερομηνία θεώρησης 22/11/2022 εκθέσεις ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ & ΕΛΠ παραμένουν ως έχουν [...].».

Περαιτέρω, η προσφεύγουσα με το υπ' αριθ. ΔΕΔΕΙ2023ΕΜΠ/10-05-2023 Υπόμνημα, προσκομίζει και επικαλείται επιπλέον νέα στοιχεία, και ειδικότερα τα από 07/01/2016 και 23/09/2016 ιδιωτικά συμφωνητικά καθώς και την από 20/04/2016 Οικονομική προσφορά.

Επειδή από τα ανωτέρω, για καθένα από τα φορολογικά στοιχεία που έλαβε η προσφεύγουσα από την εταιρεία ΙΚΕ, προκύπτουν τα ακόλουθα:

A. Ως προς το υπ' αριθ./15-01-2016 ΤΠΥ

- ✓ Συντάχθηκε το από **07/01/2016** Ιδιωτικό Συμφωνητικό μεταξύ της προσφεύγουσας (ως διαφημιζόμενης) και της Μον. ΙΚΕ (ως διοργανώτριας) το οποίο κατατέθηκε στο taxisnet με την με α/α/20-04-2016 τριμηνιαία κατάσταση και αφορούσε προβολή και διαφήμιση της προσφεύγουσας στην εκδήλωση «.....» που έγινε στο και στους σταθμούς του μετρό στο διάστημα από 29/02/2016 έως 03/03/2016. Σύμφωνα με το παράρτημα της σύμβασης, σημεία προβολής του σήματος της προσφεύγουσας είναι μεταξύ άλλων και η ολοσέλιδη καταχώρηση σε κυριακάτικες εφημερίδες πανελλαδικής διανομής στις οποίες θα προβληθούν όλοι οι χορηγοί της έκθεσης, προβολή σε ranel σε σταθμούς του Μετρό.
- ✓ Εκδόθηκε το υπ' αριθ./15-01-2016 ΤΠΥ αξίας **20.000€** πλέον **ΦΠΑ 4.600€**, συνολικής αξίας **24.600€** με αιτιολογία «.....»
- ✓ Η προσφεύγουσα προσκομίζει και επικαλείται φωτογραφικό υλικό, ισχυριζόμενη ότι:
 - α) Η εκδότρια είναι συναλλακτικά υπαρκτή επιχείρηση, αφού σε προσκομιζόμενη φωτογραφία εμφανίζεται ως διοργανωτής της έκθεσης.
 - β) Η υπό εξέταση συναλλαγή, όπως περιγράφεται στο εκδοθέν ΤΠΥ πραγματοποιήθηκε και αυτό αποδεικνύεται:
 - από φωτογραφίες από αφίσες, που βρίσκονταν κατά την περίοδο εκείνη στον σταθμό του μετρό, στις οποίες εμφανίζεται η προσφεύγουσα, υπό τον αρχικό της διακριτικό τίτλο «.....»,
 - από το τεύχος Μαρτίου 2016 του περιοδικού «.....», όπου στη σελίδα 57 αυτού προβάλλεται το αφιέρωμα στην «.....» και γίνεται αναφορά στη διοργάνωση της έκθεσης φωτογραφίας «.....», η οποία πραγματοποιήθηκε στο και σε σταθμούς του Μετρό, αναγράφεται δε υποστηρικτής η προσφεύγουσα (βλ. λογότυπο
 - από το έντυπο της εφημερίδας της Κυριακής 6.3.2016, από το οποίο προκύπτει διαφημιστική καταχώριση της Αστικής Μη Κερδοσκοπικής Εταιρείας «.....», με την οποία ευχαριστεί δημοσίως τους υποστηρικτές της ιστορικής έκθεσης φωτογραφίας «.....», μεταξύ δε των υποστηρικτών περιλαμβάνεται και η προσφεύγουσα.
- ✓ Το συνολικό τίμημα ύψους 24.600€ καταβλήθηκε μέσω εμβασμάτων στο λογαριασμό της εκδότριας και ειδικότερα: Ποσό 4.600€ στις 26/02/2016, ποσό 5.000€ στις 07/03/2016, ποσό 3.000€ στις 15/03/2016, ποσό 5.000€ στις 21/03/2016 και ποσό 7.000€ στις 29/03/2016.

B. Ως προς το υπ' αριθ./27-09-2016 ΤΠΥ

- ✓ Συντάχθηκε το από **23/09/2016** Ιδιωτικό Συμφωνητικό μεταξύ της προσφεύγουσας (ως διαφημιζόμενης) και της ΙΚΕ (ως διοργανώτριας) το οποίο κατατέθηκε στο taxisnet με την με α/α/20-10-2016 τριμηνιαία κατάσταση και αφορούσε προβολή και διαφήμιση της προσφεύγουσας σε αθλητική εκδήλωση που έγινε στο κλειστό γυμναστήριο στις 09/10/2016. Σύμφωνα με το παράρτημα της σύμβασης, σημεία προβολής του σήματος της προσφεύγουσας είναι μεταξύ άλλων και η προβολή του σήματος της προσφεύγουσας σε διάφορους χώρους του γηπέδου.
- ✓ Εκδόθηκε το υπ' αριθ./27-09-2016 ΤΠΥ αξίας **10.000€** πλέον **ΦΠΑ 2.400€**, συνολικής αξίας **12.400€** με αιτιολογία «.....»
- ✓ Η προσφεύγουσα προσκομίζει και επικαλείται φωτογραφικό υλικό, ισχυριζόμενη ότι:
 - α) Η εκδότρια είναι συναλλακτικά υπαρκτή επιχείρηση, αφού σε προσκομιζόμενη φωτογραφία εμφανίζεται ως διοργανωτής της έκθεσης.
 - β) Η υπό εξέταση συναλλαγή, όπως περιγράφεται στο εκδοθέν ΤΠΥ πραγματοποιήθηκε και αυτό αποδεικνύεται από φωτογραφικό υλικό από τα μέσα κοινωνικής δικτύωσης

(ενδεικτικά από 7-10-2016, 10-10-2016), στις οποίες εμφανίζεται αφενός η επιγραφή της προσφεύγουσας (μετά του διακριτικού τίτλου και του λογοτύπου) κι αφετέρου η συμμετοχή της (ως χορηγού) σε αγώνες, όπως προκύπτει από τη μακέτα (.....), για τη δημιουργία της οποίας είχαν παρασχεθεί οι υπό κρίση υπηρεσίες από την Εταιρεία MON ΙΚΕ.

- ✓ Το συνολικό τίμημα ύψους 12.400€ καταβλήθηκε μέσω εμβασμάτων στο λογαριασμό της εκδότριας και ειδικότερα: Ποσό 2.400€ στις 30/09/2016, ποσό 4.000€ στις 05/12/2016, ποσό 3.000€ στις 19/12/2016 και ποσό 3.000€ στις 06/03/2017.

Γ. Ως προς τα υπ' αριθ. Γ/16-05-2016 ΤΠ και Ε/20-05-2016 ΤΠΥ

- ✓ Συντάχθηκε η από 20/04/2016 Οικονομική προσφορά από την Μον. ΙΚΕ την οποία αποδέχθηκε η προσφεύγουσα η οποία κατατέθηκε στο taxisnet με την με α/α/18-07-2016 τριμηνιαία κατάσταση και αφορούσε την προμήθεια από την προσφεύγουσα διαφημιστικών ειδών (μπλουζάκια ανδρικά γυναικεία ρολο), μπρελόκ, στυλό, έντυπα καθώς και τη δημιουργία της μακέτας και τη διανομή των εντύπων.
- ✓ Εκδόθηκε το υπ' αριθ. Γ/16-05-2016 ΤΠ αξίας 6.350€ πλέον ΦΠΑ 1.460,50€, συνολικής αξίας 7.810,50€ για την πώληση των ανωτέρω διαφημιστικών ειδών, καθώς και το υπ' αριθ. Ε/20-05-2016 ΤΠΥ αξίας 3.650€ πλέον ΦΠΑ 839,50€, συνολικής αξίας 4.489,50€ με αιτιολογία τη δημιουργία μακέτας για τα εν λόγω είδη, καθώς και τη διανομή των εντύπων
 - ✓ Η προσφεύγουσα προσκομίζει και επικαλείται φωτογραφικό υλικό, ισχυριζόμενη ότι η εκδότρια είναι συναλλακτικά υπαρκτή επιχείρηση, αφού σε προσκομιζόμενη φωτογραφία εμφανίζεται ως διοργανωτής της έκθεσης.
- ✓ Το συνολικό τίμημα ύψους 12.300€ καταβλήθηκε μέσω εμβασμάτων στο λογαριασμό της εκδότριας και ειδικότερα: Ποσό 5.000€ στις 23/06/2016, ποσό 4.000€ στις 30/06/2016, και ποσό 3.300€ στις 07/07/2016.

Επειδή, δεδομένων των ως άνω πραγματικών περιστατικών και σύμφωνα με τις διατάξεις που προεκτέθηκαν κι ερμηνεύτηκαν η υπηρεσία μας, λαμβάνοντας υπόψη ότι:

- 1) η εκδότρια των επίμαχων φορολογικών στοιχείων επιχείρηση ήταν φορολογικώς υπαρκτό πρόσωπο, γεγονός που δεν αμφισβητείται από την ελεγκτική αρχή,
- 2) οι συναλλαγές που αναγράφονται στα επίμαχα φορολογικά στοιχεία αφορούν σε προβολή και διαφήμιση της προσφεύγουσας σε εκδηλώσεις που διοργάνωσε η εκδότρια επιχείρηση, καθώς και σε πωλήσεις διαφημιστικών ειδών και είναι απολύτως συναφείς με το αντικείμενο εργασιών της,
- 3) τα εν λόγω φορολογικά στοιχεία έφεραν όλα τα κατά νόμο απαιτούμενα στοιχεία (επωνυμία εκδότη, ΑΦΜ, έδρα, αντικείμενο εργασιών, κλπ),
- 4) Συνάχθηκαν ιδιωτικά συμφωνητικά μεταξύ της εκδότριας επιχείρησης (διοργανώτρια) και της προσφεύγουσας επιχείρησης (διαφημιζόμενη) τα οποία κατατέθηκαν βάσει του άρθρου 8§16 του ν. 1882/1990 και της ΑΥΟ/ΔΕ-Β/18-07-2000 εμπροθέσμως από την προσφεύγουσα με τριμηνιαίες καταστάσεις στο taxisnet, ενώ τα συμφωνητικά αυτά προσκομίστηκαν με επίκληση στην υπηρεσία μας και διαπιστώθηκε ότι αυτά συνάδουν με τις υποβληθείσες καταστάσεις και με τα εκδοθέντα τιμολόγια.
- 5) Προσκομίστηκε με επίκληση φωτογραφικό υλικό, στο οποίο εμφανίζεται η εκδότρια ως διοργανωτής της έκθεσης φωτογραφίας «.....» και συνεπώς αποδεικνύεται ότι έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή,
- 6) Προσκομίστηκε με επίκληση φωτογραφικό υλικό καθώς και έντυπα (εφημερίδα - περιοδικό) από τα οποία προκύπτει ότι η προσφεύγουσα ήταν υποστηρικτής της εν λόγω έκθεσης φωτογραφίας,
- 7) Προσκομίστηκε με επίκληση φωτογραφικό υλικό από το οποίο προκύπτει η συμμετοχή της προσφεύγουσας (ως χορηγού) σε αγώνες

8) Προσκομίστηκαν με επίκληση η κίνηση λογαριασμού της προσφεύγουσας στην τράπεζα Πειραιώς, καθώς και δώδεκα (12) εμβάσματα με τα οποία εξοφλήθηκαν σε λογαριασμό του προμηθευτή τα επίμαχα τιμολόγια, ενώ από την έκθεση ελέγχου δεν προκύπτει ότι τα ποσά αυτών επέστρεψαν είτε με μετρητά είτε με οποιοδήποτε άλλο τρόπο στην προσφεύγουσα ή σε πρόσωπα σχετιζόμενα με την προσφεύγουσα.

Κατόπιν αυτών η υπηρεσία μας, κρίνει ότι τα επίμαχα τιμολόγια **δεν είναι εικονικά**, καθόσον αυτά απεικονίζουν **πραγματικές συναλλαγές** του λήπτη αυτών, ο οποίος σε κάθε περίπτωση **τελούσε σε καλή πίστη**, αφού κατέβαλε το σύνολο της αξίας τους με εμβάσματα, ενώ από την έκθεση ελέγχου δεν προκύπτει ότι τα ποσά αυτών επέστρεψαν είτε με μετρητά είτε με οποιοδήποτε άλλο τρόπο στην προσφεύγουσα ή σε πρόσωπα σχετιζόμενα με αυτήν.

Επειδή ο λήπτης εικονικού ως προς τον εκδότη φορολογικού στοιχείου απαλλάσσεται της σχετικής ευθύνης, εφόσον αποδείξει έναντι της Φορολογικής Αρχής την καλή πίστη του (βλ. ΣτΕ 972/2020, ΣτΕ 1238/2018, ΣτΕ 2223/1995, ΣτΕ 1217/1995, ΣτΕ 212/1998, ΣτΕ 1553/2003, ΣτΕ 547/2006, ΣτΕ 1653/2006),

Επειδή ο καλόπιστος λήπτης φορολογικού στοιχείου, εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη (δηλαδή ο καλοπίστως αγνοών την εν λόγω εικονικότητα) **δύναται να εκπέσει τη σχετική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά του**, ενώ, αντιθέτως, τούτο είναι ανεπίτρεπτο για τον κακής πίστεως λήπτη του ως άνω φορολογικού στοιχείου (**170/2014 Γνωμοδότηση του ΝΣΚ** η οποία κοινοποιήθηκε με την ΠΟΛ. 1071/2015),

Επειδή ο λήπτης φορολογικού στοιχείου που αγνοεί καλόπιστα την εικονικότητα ως προς το πρόσωπο του εκδότη **δύναται να εκπέσει από το ποσό του ΦΠΑ**, με το οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν (**134/2016 Γνωμοδότηση του ΝΣΚ** η οποία κοινοποιήθηκε με την ΠΟΛ. 1097/2016).

Κατόπιν αυτών γίνεται **δεκτός** ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **28-12-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «..... **ΕΠΕ**» και τον διακριτικό τίτλο «..... **ΕΠΕ**», με **ΑΦΜ**, με την **ακύρωση** της υπ' αριθ./**2022** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου **Εισοδήματος /** Επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2016, και της υπ' αριθ./**2022** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φ.Π.Α** που εξέδωσε ο Προϊστάμενος του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ Αττικής

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

Η με αριθμό/**22-11-2022** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φόρου Εισοδήματος /** Επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους **2016:**

Διαφορά φόρου	0,00 €
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	0,00 €
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	0,00 €

Η με αριθμό/**22-11-2022** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φ.Π.Α./**Επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους **2016:**

Διαφορά φόρου	0,00 €
Πρόστιμο άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ.	0,00 €
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	0,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

**Η Προϊσταμένη 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.