



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 02-05-2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: **1043**

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604561
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 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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

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 υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την από 19-01-2023 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της Μονοπρόσωπης Εταιρείας Περιορισμένης Ευθύνης « ΕΠΕ.», με ΑΦΜ, με έδρα στο Αττικής, Λεωφόρος αρ., κατά:

α) Της με αριθμ. /2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου Φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,

β) της με αριθμ. /2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2016 - 31/12/2016, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 19-01-2023 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της Μονοπρόσωπης Εταιρείας Περιορισμένης Ευθύνης « ΜΟΝ. ΕΠΕ.», με ΑΦΜ, 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:

A. Με την με αριθμ. /2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, περιορίστηκε η δηλωθείσα από την προσφεύγουσα εταιρεία ζημία φορολογικού έτους 2016 από το ποσό των 23.384,33 ευρώ στο ποσό των 14.784,33 ευρώ, ήτοι φορολογική διαφορά **8.600,00 ευρώ**.

Η ως άνω διαφορά προέκυψε καθόσον από τον διενεργηθέντα φορολογικό έλεγχο στην προσφεύγουσα εταιρεία, το κρινόμενο φορολογικό έτος 2016, διαπιστώθηκε ότι εξέπεσε από τα ακαθάριστα έσοδά της για τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της, την δαπάνη που αφορά σε ένα (1) εικονικό, κατά την έννοια του άρθρου 66 παρ. 5 του ΚΦΔ, φορολογικό στοιχείο (Τ.Π.Υ.) καθαρής αξίας 8.600,00€ πλέον Φ.Π.Α. 2.064,00€, εκδόσεως της εταιρείας με την επωνυμία « ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ» - Α.Φ.Μ:

B. Με την με αριθμ. /2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, περιορίστηκε το δηλωθέν πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. της προσφεύγουσας εταιρείας φορολογικής περιόδου 01/01/2016 - 31/12/2016 από το ποσό των 5.588,47 ευρώ στο ποσό των 3.524,47€ , ήτοι φορολογική διαφορά **2.064,00 ευρώ**.

Η ως άνω διαφορά ΦΠΑ προέκυψε καθόσον από τον διενεργηθέντα φορολογικό έλεγχο, διαπιστώθηκε ότι στην προσφεύγουσα εταιρεία προέβη σε έκπτωση του αναλογούντος ΦΠΑ που αφορά στο ως άνω αναφερόμενο εικονικό τιμολόγιο, το κρινόμενο φορολογικό έτος 2016 κατά παράβαση του άρθρου 32 παρ. 1 περιπτ. β' του ν. 2859/2000 (ΦΠΑ).

Ο έλεγχος πραγματοποιήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία η οποία έχει κύρια δραστηριότητα «Χονδρικό εμπόριο παραθύρων, πορτών και πλαϊσίων», δυνάμει της υπ' αριθμ. /1/9873-8/9/2022 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής η οποία εκδόθηκε σε αντικατάσταση της υπ' αρ. /1312/11-05-2020 εντολής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης κατόπιν της μεταφοράς του τμήματος ελέγχου στο 3^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής (σύμφωνα με την απόφαση του Διοικητή Δ. ΟΡΓ.Α..... ΕΞ 2022/05.04.2022.

Οι ως άνω προσαλλόμενες Πράξεις εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναφέρονται στις με ημερομηνία θεώρησης 18-12-2022 οικείες εκθέσεις ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και Φ.Π.Α. της ίδιας φορολογικής αρχής οι οποίες έλαβαν υπ' όψη τους τα αποτελέσματα και τις διαπιστώσεις του ελέγχου που αναφέρονται στο με αριθμ. πρωτ. /12-03-2020 Δελτίο Πληροφοριών της

Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ και την συνημμένη σε αυτό από 16-12-2019 έκθεση ελέγχου ΚΦΔ της ίδιας Δ.Ο.Υ., με ελεγχόμενη την ως άνω εκδότρια εταιρεία.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση όλων των ως άνω προσβαλλόμενων Πράξεων του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επαναφέροντας με την ενδικοφανή προσφυγή τους ίδιους ισχυρισμούς τους οποίους προέβαλε στην ως άνω Ελεγκτική Αρχή, όπως αυτοί αναφέρονται στο με αριθμ. πρωτ./2511-2022 υπόμνημα που υπέβαλε προς την άνω Ελεγκτική Αρχή βάσει του άρθρου 28 και 62 του ΚΦΔ.

Συγκεκριμένα η προσφεύγουσα εταιρεία με τη ενδικοφανή προσφυγή της ισχυρίζεται ότι:

1) Το επίμαχο τιμολόγιο απεικονίζει πραγματική συναλλαγή και αυτό αποδεικνύεται καθώς, τα ποσά που καταβλήθηκαν και πριν την τιμολόγηση της παροχής υπηρεσιών αλλά και μετά την έκδοση του, καταβλήθηκαν με τραπεζικά εμβάσματα από τραπεζικό λογαριασμό της προσφεύγουσας εταιρείας σε τραπεζικό λογαριασμό της εκδότριας εταιρείας.

2) Η εκδότρια εταιρεία « ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ» είχε την δυνατότητα της παροχής των υπηρεσιών που της ανέθεσε η προσφεύγουσα και η δαπάνη εξοφλήθηκε μέσω τραπεζής όπως απαιτεί ο νόμος. Οι καταβολές των χρημάτων κατά το μεγαλύτερο μέρος πριν την έκδοση του επίμαχου τιμολογίου δεν μπορούν να χαρακτηρίσουν την συναλλαγή εικονική.

Επειδή, με το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 13 του ΚΦΔ 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[...]

7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για:

α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους.

β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής.[...].»

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 66 του ΚΦΔ 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. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρεία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. Δεν είναι εικονικό για τον λήπτη το φορολογικό στοιχείο το οποίο αφορά πραγματική συναλλαγή, αν το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο στοιχείο. Δεν είναι εικονικό το φορολογικό στοιχείο που εξέδωσε ή έλαβε η κοινωνία κληρονόμων ή ο κληρονόμος ή σύζυγος ή τέκνο αποβιώσαντος ή συνταξιοδοτηθέντος συζύγου ή γονέα, το οποίο φέρεται ότι εκδόθηκε ή λήφθηκε από τον αποβιώσαντα ή συνταξιοδοτηθέντα επιτηδευματία, εφόσον αφορά πραγματική συναλλαγή και πριν από κάθε είδους φορολογικό έλεγχο, έχει καταχωρηθεί στα βιβλία τόσο του λαμβάνοντα όσο και του εκδύσαντα το στοιχείο, η αξία αυτού έχει συμπεριληφθεί στις οικείες δηλώσεις ΦΠΑ και φορολογίας εισοδήματος και έχει γίνει η απόδοση των φόρων που προκύπτουν από το στοιχείο αυτό.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 περ. β' «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)

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

γ) [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 περ. β' « Μη εκπιπώμενες επιχειρηματικές δαπάνες » του Ν. 4172/2013:

« Οι ακόλουθες επιχειρηματικές δαπάνες δεν εκπίπτουν:

α)

β) κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής,

γ) [...].»

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, εν προκειμένω, στις με ημερομηνία θεώρησης 19-12-2022 οικείες εκθέσεις ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, λεπτομερειακά αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής ότι η εκδότρια του επίμαχου τιμολογίου, « ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ» - Α.Φ.Μ:, είναι συναλλακτικώς ανύπαρκτη και δεν είχε την δυνατότητα να πραγματοποιήσει τις συναλλαγές που αφορούν στο εν λόγω τιμολόγιο που εξέδωσε προς την προσφεύγουσα εταιρεία στο κρινόμενο φορολογικό έτος 2016.

Συγκεκριμένα, ως προς την ως άνω εκδότρια εταιρεία του επίμαχου φορολογικού στοιχείου, στην ως άνω έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος στο κεφάλαιο «5. ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ » στις σελίδες 4 έως 7, αναφέρονται τα κάτωθι:

«Σύμφωνα με τα ανωτέρω και κατόπιν ελέγχου στο υποσύστημα του eIepnίς και TAXIS, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι πρόκειται για ανύπαρκτη επιχείρηση παρά την ενδεδειγμένη προσπάθεια εντοπισμού της από την υπηρεσία μας και την ΥΕΔΔΕ Αττικής, αλλά υπαρκτής ως προς τις αντλούμενες ηλεκτρονικές της κινήσεις. Συγκεκριμένα:

- Η ελεγχόμενη ΜΟΝ. ΕΠΕ - ΜΕ ΑΦΜ μέχρι και σήμερα έχει αναρτημένη ταμπέλα με την επωνυμία της σε γραφείο δευτέρου ορόφου στη δηλωθείσα δ/νση του υποκαταστήματος της επί της οδού στην Αθήνα, παρά του ότι στο Ε2 του ιδιοκτήτη του γραφείου Κου, αυτό φαίνεται μισθωμένο μέχρι τον 7^ο του 2017.

Αξιοσημείωτο είναι ότι αν και το γραφείο βρίσκεται στο κεντρικότερο σημείο της, αυτό φαίνεται κενό και με αναρτημένη τη ταμπέλα της ελεγχόμενης από το 2017 έως σήμερα.

- Δεν οφείλει ληξιπρόθεσμα ή μη χρέη (τελευταία ημερομηνία πληρωμές στις 18-03-2019).
- Υπέβαλε δηλώσεις εισοδήματος φορολογικών περιόδων 2014, 2015 και 2016 με πολύ υψηλά Ακαθάριστα έσοδα και αντίστοιχες ζημιές στο κάθε έτος.

- Οι δηλώσεις εισοδήματος υποβλήθηκαν από τον λογιστή με ΑΦΜ, που γεννήθηκε την 18-02-1930, ο οποίος διαμένει στην οδό — Μαρούσι, και είναι κάτοχος της τηλεφωνικής γραμμής (τηλ. περιοχής), η οποία δεν απαντά ποτέ—εκτός από μια περίπτωση κατά την οποία αφού ενημερώσαμε ότι εκκρεμεί εντολή ελέγχου επιστροφής φόρου εισοδήματος 2015, μας δήλωσε ότι δεν είναι άμεσα σχετιζόμενο άτομο με την, ότι κατά κάποιον τρόπο την εκπροσωπεί και ότι η δεν επιθυμεί την επιστροφή του φόρου.

Πληροφοριακά επισημαίνουμε ότι ο στο μητρώο της υπηρεσίας μας εμφανίζεται ως λογιστής, χωρίς ποτέ να έχει λειτουργήσει ατομική επιχείρηση, και δηλώνει σχέσεις εκπροσώπησης σε πολλές εταιρίες. Μία εξ αυτών είναι η ΚΑΙ ΣΙΑ ΕΕ με ΑΦΜ, η οποία βρίσκεται στη δ/νση και δηλώνει τον ανωτέρω αναφερόμενο τηλεφωνικό αριθμό.

Η υπηρεσία μας με το υπ' αριθ. Πρωτ. / 13-07-2017 έγγραφο, ζήτησε την συνδρομή της Δ/σης ηλεκτρονικής διακυβέρνησης για την εξακρίβωση των στοιχείων του ατόμου που διενήργησε την υποβολή των δηλώσεων ΦΠΑ, η οποία μας απάντησε ότι υποβλήθηκαν από την εταιρεία ΚΑΙ ΣΙΑ ΕΕ με ΑΦΜ

Μάλιστα, όπως προκύπτει από τα στοιχεία της ΔΗΛΕΔ η ΚΑΙ ΣΙΑ ΕΕ με ΑΦΜ εξουσιοδοτήθηκε ηλεκτρονικώς από την (συντομογραφία της ελεγχόμενης) να υποβάλει τις δηλώσεις ΦΠΑ αυτής, ηλεκτρονικώς.

Παρά την υπ' αριθ. Πρωτ. / 17-08-2017 Πρόσκληση της υπηρεσία μας προς την ΚΑΙ ΣΙΑ ΕΕ για παροχή πληροφοριών σχετικά με την υπόθεση της ΕΠΕ, της τηλεφωνικής μας επικοινωνίας με τον κ. όπως αναφέρθηκε ανωτέρω και παρά τη διαβεβαίωσή του ότι θα προσέλθει, αυτό δεν έγινε ποτέ.

- Υποβλήθηκαν περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ έως και τον 7ο του 2019, οι οποίες όλες εμφανίζουν πιστωτικό υπόλοιπο, πλην των περιόδων 12ου του 2014 και 6ου του 2015 στις οποίες δηλώθηκαν πολύ μικρά χρεωστικά ποσά.

- Στις υποβληθείσες περιοδικές δηλώσεις του 2019 στις εκροές και στις εισροές δηλώνονται ποσά εκατομμυρίων, με αυξομειούμενο πιστωτικό υπόλοιπο.

- Στις υποβληθείσες ΜΥΦ δηλώθηκαν πολύ υψηλά ποσά τόσο στις πωλήσεις όσο και στις αγορές ώστε να εμφανίζονται σχεδόν ισοσκελισμένες.

- Κατόπιν σχετικού εγγράφου μας — συνδρομής σε διενεργούμενο έλεγχο προς τον ΕΦΚΑ, ο φορέας απάντησε με το υπ' αριθ. πρωτ. / 09-10-2019 έγγραφο του, αναφέροντας ότι η ελεγχόμενη έχει απογραφεί για τα ελεγχόμενα έτη 2014 έως 2016, ότι δεν υπάρχουν οφειλές και ότι για το ανωτέρω αναφερόμενο χρονικό διάστημα έχει εισπραχθεί από τον φορέα το ποσό των 95.696,36€ (δυσανάλογα μικρό ποσό σε σχέση με τον όγκο των εργασιών).

Η ελεγχόμενη σύμφωνα με τις υποβληθείσες δηλώσεις Φόρου Μισθωτών υπηρεσιών δηλώνει για το 2014 τέσσερις (4) εργαζόμενους, για το έτος 2015 τριάντα οκτώ (38) εργαζόμενους και για το έτος 2016 πενήντα (50) εργαζόμενους, ενώ οι εισφορές στον ασφαλιστικό φορέα είναι δυσανάλογα μικρές ως προς το ύψος των εσόδων. Επίσης σύμφωνα με το ελεγχόμενη υπέβαλε Φ.Μ.Υ. (φόρο μισθωτών υπηρεσιών) μέχρι και το 2018.

Σημειώτεον ότι η ελεγχόμενη κατασκευαστική εταιρεία πέραν της εμπορίας, θεωρητικά εκτελεί έργα παροχής υπηρεσιών πολλών εκατομμυρίων και συγκεκριμένα δηλώνει για Παροχή Υπηρεσιών της φορολογικής περιόδου 2014 το ποσό των 697.676,23 €, για τη φορολογική περίοδο 2015 το ποσό των 2.869.851,20 € και για τη φορολογική περίοδο 2016 το ποσό των 12.002.326,61 €, τα οποία για να εκτελεστούν απαιτούν μεγάλες δαπάνες εργατικού προσωπικού. Προς επίρρωση αυτού, η ελεγχόμενη δηλώνει έξοδα και δαπάνες εργατοϋπαλληλικού προσωπικού αλλά κυρίως μεγάλες αμοιβές και έξοδα τρίτων, ώστε εκ πρώτης να καταλήγει με ζημιές και σε δεύτερη φάση να δικαιολογεί έξοδα εργασιών. • Η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν είχε στην κατοχή της μεταφορικά μέσα ούτε μηχανήματα έργου.

- Η ελεγχόμενη ενώ είχε εγκαταλείψει την δηλωθείσα ως έδρα της επιχείρησης επί της οδού Γαλατσίου 68 στο Γαλάτσι, δεν υπέβαλε δήλωση μεταβολών εργασιών στην υπηρεσία μας όπως είχε υποχρέωση, ώστε να είναι εφικτή η επικοινωνία μεταξύ αυτής και της υπηρεσίας μας.

- Κατόπιν τηλεφωνικής επικοινωνίας με τη διαχειρίστρια της μέχρι και της 18-6-2014, Κας, ενημερωθήκαμε ότι ουδεμία σχέση ή γνωριμία έχει με την επόμενη διοίκηση της εταιρείας και ότι για τη μεταβίβαση αυτής μεσολάβησε ο τότε σύζυγός της. Επίσης κατόπιν προφορικής πρόσκλησης προσέλευσης της στα γραφεία μας, ουδέποτε ανταποκρίθηκε. Μάλιστα στο μητρώο της υπηρεσίας μας εμφανίζεται ως Άγαμη.

- Παρά την παρατεταμένη προσπάθεια εντοπισμού της διαχειρίστριας της ελεγχόμενης επιχείρησης κατά τα ελεγχόμενα έτη, κας με, αυτό δεν κατέστη δυνατό.

Συγκεκριμένα από έρευνα στο ηλεκτρονικό αρχείο της υπηρεσίας μας διαπιστώθηκε ότι, η διαχειρίστρια διαμένει μόνιμα στην Θεσσαλονίκης στη διεύθυνση — Τ.Κ. και λειτουργεί ατομική επιχείρηση στη διεύθυνση Καλαμαριά Τ.Κ. Από έρευνα σε τηλεφωνικό κέντρο πληροφοριών διαπιστώθηκε ότι, σε καμία από τις δύο διευθύνσεις αλλά ούτε και οπουδήποτε αλλού βρέθηκε τηλεφωνικός αριθμός επικοινωνίας.

Επίσης μέχρι και την σύνταξη της παρούσας έκθεσης, δηλώνει ηλεκτρονική διεύθυνση

Από επικοινωνία μας στην ανωτέρω αναφερόμενη ηλεκτρονική διεύθυνση διαπιστώθηκε ότι αυτή ανήκει σε έτερη - μη σχετική εταιρεία και συγκεκριμένα στην ΕΠΕ (Σύμβουλοι επιχειρήσεων), η οποία δια μέσω του Κου (εκπροσώπου αυτής) μας δήλωσε προφορικώς ότι ουδεμία σχέση έχει με την ελεγχόμενη και ούτε γνωρίζει την ύπαρξή της.

- Από τον έλεγχο στο ΓΕΜΗ διαπιστώθηκε ότι την 18η Ιουλίου 2018 ως νέος διαχειριστής της ορίστηκε ο(επ.) (ον.) του με ΑΦΜ,καταγωγής, με διεύθυνση κατοικίας- Ν. Ψυχικό και τηλεφωνικό αριθμό, στον οποίο δεν απαντά κανείς. Η αλλαγή του ως μέλος και διαχειριστής της ουδέποτε δηλώθηκε στο μητρώο της υπηρεσίας μας.

Επίσης κατόπιν στοιχείων που αντλήθηκαν από το μητρώο της υπηρεσίας μας διαπιστώθηκε ότι, ο φορολογικώς ανήκει στη Δ.Ο.Υ. Κατερίνης με τόπο διαμονής- Ν. Ψυχικό μέχρι και την 16" -11-2017 και από τις 17-11-2017 διαμένει επί της οδού - Τ.Κ. ΙΛΙΟΝ ΑΤΤΙΚΗΣ. Σύμφωνα μάλιστα με την υποβληθείσα δήλωση εισοδήματος έτους 2018 στη Δ.Ο.Υ. Κατερίνης, στην πρώτη σελίδα δηλώνει ως δ/νση κατοικίας τοχμ. παράπλευρης οδού Αθηνών και στην τελευταία σελίδα αυτής,

Περαιτέρω, ο έλεγχος απέστειλε στην δηλωθείσα ηλεκτρονική διεύθυνση πρόσκληση επικοινωνίας με την υπηρεσία μας, στην οποία ουδέποτε ανταποκρίθηκε.

Κατόπιν αυτού, κλιμάκιο της υπηρεσίας μας μετέβη στην ανωτέρω δηλωθείσα δ/νση επί της Τ.Κ. ΙΛΙΟΝ ΑΤΤΙΚΗΣ, αλλά και πάλι δεν κατέστη δυνατό να βρεθεί οτιδήποτε σχετικό με αυτόν. Αντιθέτως διαπιστώθηκε ότι η διεύθυνση είναι ανύπαρκτη, διότι η αρίθμηση της οδού σταματά στο με Τ.Κ. και συνεχίζει από το 404 με τον δηλωθέντα Τ.Κ.

- Παρά το γεγονός ότι η ελεγχόμενη γνωρίζει μέσω του λογιστή της την προσπάθειά μας να έρθουμε σε επικοινωνία μαζί της, ουδέποτε ανταποκρίθηκε, όπως επίσης δεν ανταποκρίθηκε και

στη με αριθ. πρωτ./ 21-09-2019 Πρόσκληση του άρθρου 14 του Ν.4987/2022 και δεν έθεσε στην διάθεση του ελέγχου τα τηρούμενα λογιστικά της αρχεία.

Επίσης, οι κατά ετών διαχειριστές επιδιώκουν συστηματικά την αποφυγή οποιασδήποτε επικοινωνίας με την φορολογική αρχή, καλύπτοντας τα ίχνη τους δίνοντας ψευδή στοιχεία με σκοπό την μη προσκόμιση των παραστατικών που θα αποδείκνυαν τις συναλλαγές.

Κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων ο έλεγχος καταλήγει ότι η ελεγχόμενη εταιρεία θέλοντας να έχει μια επίφαση κανονικότητας υπέβαλε δηλώσεις χωρίς να προκύπτουν φόροι, τηρώντας ουσιαστικά μια ανύπαρκτη εταιρεία. Πρόκειται δηλαδή για εκδότρια εταιρεία εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το σύνολο των συναλλαγών της. »

Επειδή, η κρίση περί της εικονικότητας μιας εμπορικής συναλλαγής πρέπει να στηρίζεται στη συνολική αξιολόγηση και εκτίμηση όλων μαζί των στοιχείων που επικαλείται και προσκομίζει η φορολογική Αρχή και όχι στην εκτίμηση μεμονωμένα κάθε αποδεικτικού στοιχείου (ΣΤΕ 2223/95).

Επειδή, ορθά η φορολογική αρχή για να θεμελιώσει την κρίση της για τη λήψη εικονικών τιμολογίων προέβη σε διαπιστώσεις, οι οποίες συνάπτονται κατ' εξοχήν με τη συνολική δράση και φορολογική συμπεριφορά του εκδότη των επίδικων τιμολογίων, διότι για να θεμελιωθεί η παράβαση της λήψης εικονικού τιμολογίου πρέπει προηγουμένως να έχει αποδειχθεί ότι το επίδικο τιμολόγιο είναι εικονικό.

Επειδή, στο [άρθρο 65](#) του ΚΦΔ 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 την παρ. 5 της ΠΟΛ 1216/2014 ορίζεται ότι «σε περίπτωση που καταβάλλονται προκαταβολές έναντι της αξίας του προς αγορά αγαθού ή υπηρεσίας ή όταν πραγματοποιούνται τμηματικές καταβολές που αφορούν συναλλαγές συνολικού ύμους άνω των 500€, απαιτείται η χρήση τραπεζικού μέσου, ανεξαρτήτως του ποσού της κάθε τμηματικής καταβολής ή προκαταβολής». .

Επειδή, 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 όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί να αποδείξει ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο δηλαδή πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος 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 πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο εκδότης είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, οπότε σε περίπτωση ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο

εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη εικονικού στοιχείου (ΣΤΕ 2002/2017, 3347/2015, 116/2013, 1313/2013, 505/2012, 11842010, 1126/2010).

Επειδή, όπως ανωτέρω αναφέρεται, η ως άνω εκδότρια των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, είναι συναλλακτικώς ανύπαρκτη, και δεν διαθέτει τις υποδομές και το προσωπικό για να πραγματοποιήσει τις επίμαχες συναλλαγές.

Επειδή, δοθείσης της συναλλακτικής ανυπαρξίας της εκδότριας του επίμαχου τιμολογίου επιχείρησης, βαρύνεται πλέον η προσφεύγουσα εταιρεία ως λήπτρια εικονικού φορολογικού στοιχείου, να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή της πίστη κατά το χρόνο πραγματοποίησής της. Αντίθετα η προσφεύγουσα επικαλείται το γεγονός ότι η εκδότρια ήταν φορολογικά υπαρκτό πρόσωπο -πλην όμως κατά τον έλεγχο ουσιαστικά και συναλλακτικά ανύπαρκτη - αλλά δεν προσκομίζει ουδέν αποδεικτικό στοιχείο προκειμένου να αποδείξει την πραγματοποίηση της συναλλαγής.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται αόριστα ότι το συνολικό ποσό του επίμαχου τιμολογίου εξοφλήθηκε διατραπεζικά, χωρίς όμως να προσκομίζει σχετικά τραπεζικά παραστατικά.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία δεν απέδειξε τη συνεργασία της με συναλλακτικά υπαρκτή επιχείρηση για την πραγματοποίηση της επίμαχης συναλλαγής, μολοντί έφερε το σχετικό βάρος απόδειξης, και ως εκ τούτου, 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.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι δεν μπορεί να τεθεί θέμα καλοπιστίας της προσφεύγουσας εταιρείας κατά τη λήψη του επίμαχου τιμολογίου και ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως **αβάσιμος**.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις με ημερομηνία θεώρησης 19-12-2022 οικείες εκθέσεις ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από 19-01-2023 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της Μονοπρόσωπης Εταιρείας Περιορισμένης Ευθύνης « ΜΟΝ. ΕΠΕ.», με ΑΦΜ, και την επικύρωση όλων των προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής .

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

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

Φορολογική περίοδος : 01/01 - 31/12/2016

A . Φορολογία Εισοδήματος

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016	Βάσει Δήλωσης	Βάσει ΔΕΔ	Διαφορά
Ζημιά	23.384,33€	14.784,33€	8.600,00€

(αριθμ. πράξης/2022)

B. Φ.Π.Α.

	Βάσει Δήλωσης	Βάσει ΔΕΔ	Διαφορά
Πιστωτικό υπόλοιπο	5.588,47€	3.524,47€	2.064,00€

(αριθμ. πράξης/2022)

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
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.