



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΥΠΟΔ/ΝΣΗ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604520
E-mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, 29/05/2023

Αριθμός απόφασης: 498

ΑΠΟΦΑΣΗ

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 Κ.Φ.Δ..

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. 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017).

δ. Τη με αριθμό Α. 1165/22-11-2022 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 6009/25-11-2022).

2. Την ΠΟΛ. 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/Τ.Β/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία με έδρα και κύρια δραστηριότητα, κατά της με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, της οποίας ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς 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 τη με αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, προσδιορίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 23.200,00 ευρώ πλέον προστίμου άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού 11.600,00 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 34.800,00 ευρώ.

Οι ως άνω διαφορές φόρου και τα επιβληθέντα πρόστιμα προέκυψαν στο πλαίσιο διενέργειας φορολογικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., δυνάμει της υπ' αριθ. εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμό πρωτ. Δελτίο Πληροφοριών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, με το οποίο διαβιβάστηκαν στη Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς οι από εκθέσεις ελέγχου Ε.Λ.Π., εισοδήματος και Φ.Π.Α. αναφορικά με διενεργηθέντα έλεγχο στην προσφεύγουσα εταιρεία.

Από τις ως άνω εκθέσεις της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, προκύπτει ότι:

«ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΕΛΕΓΧΟΥ

Στην παρούσα έκθεση εξετάζονται οι συναλλαγές και συγκεκριμένα η πώληση και αγορά μηχανολογικού εξοπλισμού μεταξύ των επιχειρήσεων Αρχικά ο εξεταζόμενος εξοπλισμός πωλήθηκε από την Εν συνεχεία μεταπωλήθηκε από τη για να καταλήξει στον αρχικό πωλητή του, την Ο εξεταζόμενος μηχανολογικός εξοπλισμός αφορά σε: α) «σύστημα κλωβοστοιχείων μετά εξαρτημάτων» με αρχική καθαρή αξία πώλησης 250.000,00€, β) «σύστημα μεταφοράς αυγών μετά εξαρτημάτων» με αρχική καθαρή αξία πώλησης 145.000,00€ και γ) «εξαρτήματα κλωβοστοιχείων» με αρχική καθαρή αξία πώλησης 115.000,00€.

Στο παρακάτω διάγραμμα αποτυπώνεται η πορεία του μηχανολογικού εξοπλισμού βάσει τιμολογήσεων. αθεώρητο τιμολόγιο πώλησης – δελτίο αποστολής καθαρής αξίας 530.000,00€ πλέον Φ.Π.Α. πώλησε: α) Πακεταριστή αυγών μετά εξαρτημάτων, β) Κλωβοστοιχεία μετά εξαρτημάτων και γ) Σύστημα μεταφοράς αυγών με εξαρτήματα στη Από τον εξοπλισμό αυτό η πώλησε τον Πακεταριστή αυγών μετά εξαρτημάτων στην – επιχείρηση ιδίων συμφερόντων και εκπροσώπησης με την ελεγχόμενη- με το υπ' αριθ. τιμολόγιο πώλησης. Εν συνεχεία, ο πακεταριστής μετά εξαρτημάτων πωλήθηκε από την στην επιχείρηση με το υπ' αριθ. τιμολόγιο πώλησης. Την η επιχείρηση έκδωσε το υπ' αριθ. αθεώρητο τιμολόγιο πώλησης – δελτίο αποστολής καθαρής αξίας 115.000,00€ πλέον Φ.Π.Α. με το οποίο πωλεί στην εξαρτήματα κλωβοστοιχείων. Και τα δύο (2) εκδοθέντα ΤΔΑ της προς την αναγράφουν την ένδειξη «πώληση επί παρακαταθήκη», αφού ο εξοπλισμός παρέμεινε στις εγκαταστάσεις της

Συνεπώς την η επιχείρηση έχει στην κυριότητα της μηχανολογικό εξοπλισμό όπως ακριβώς αναλύεται στην πρώτη παράγραφο του παρόντος κεφαλαίου, με συνολικό τίμημα αγοράς 510.000,00€ πλέον Φ.Π.Α.. Ο εν λόγω εξεταζόμενος μηχανολογικός εξοπλισμός παρέμεινε στις εγκαταστάσεις στο και πωλήθηκε από τη με το υπ' αριθ. τιμολόγιο καθαρής αξίας 80.000,00€ πλέον Φ.Π.Α. στη Τέλος, η ελεγχόμενη πουλάει στην το μηχανολογικό εξοπλισμό καθορίζοντας τελικά μια αξία την στο ύψος των 80.000,00€. Ο μηχανολογικός εξοπλισμός, ο οποίος αρχικά πουλήθηκε στην καθαρή αξία των 510.000,00€ πλέον Φ.Π.Α. κατέληξε στον αρχικό πωλητή του σε αξία 80.000,00€. Καθ' όλη αυτή την διαδικασία ο μηχανολογικός εξοπλισμός παρέμεινε στις εγκαταστάσεις της

ΠΟΡΙΣΜΑ

Ο έλεγχος αποφαίνεται ότι όλα τα φορολογικά στοιχεία τα οποία αφορούν στην αγορά και πώληση,

από την ελεγχόμενη επιχείρηση, του εξεταζόμενου μηχανολογικού εξοπλισμού: α) «σύστημα κλωβοστοιχείων μετά εξαρτημάτων», β) «σύστημα μεταφοράς αυγών μετά εξαρτημάτων» και γ) «εξαρτήματα κλωβοστοιχείων» αφορούν σε ανύπαρκτες συναλλαγές, είναι εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής για τους κάτωθι λόγους:

- Βάσει των ελεύθερων φωτογραφιών στο διαδίκτυο, οι οποίες έχουν ληφθεί σε διαφορετικές χρονικές στιγμές, καθ' όλη την υποτιθέμενη ύπαρξη του μηχανολογικού εξοπλισμού στις εγκαταστάσεις της, δεν προκύπτει η ύπαρξη του φερόμενου πωληθέντος επί παρακαταθήκη μηχανολογικού εξοπλισμού προς την
- Ο μηχανολογικός εξοπλισμός δεν πωλήθηκε από την επιχείρηση στην απευθείας, αλλά παρεμβλήθει η επιχείρηση με προφανή σκοπό να χαθούν τα ίχνη της τιμολόγησης...
- Το τιμολόγιο της εκδόθηκε το Μάρτιο του 2016, ενώ στην συνέχεια η εξέδωσε το 2017 τρία (3) φορολογικά στοιχεία προς την για να επαναφέρει τελικά το ποσό της καθαρής αξίας σε 80.000,00€ πλέον Φ.Π.Α.. Μάλιστα ακολούθως της αρχικής τιμολόγησης των 500.000,00€ ακολούθησε η αναιτιολόγητη έκδοση πιστωτικού τιμολογίου καθαρής αξίας 420.000,00€, το οποίο δεν αφορά σε επιστροφή εμπορεύματος, χωρίς να αιτιολογείται ο λόγος της έκπτωσης...
- Κατά τον επιτόπιο έλεγχο στις εγκαταστάσεις των επιχειρήσεων, επιδείχθηκαν παλαιά ανταλλακτικά κλωβοστοιχείων (σπασμένα) εντός τολ, τα οποία χρησιμοποιούνταν από την επιχείρηση για τις όρνιθες ελευθέρας βοσκής. Ο νόμιμος εκπρόσωπος των ανωτέρω επιχειρήσεων δήλωσε ότι είναι τμήματα των εξεταζόμενων κλωβοστοιχείων, τα οποία μετατράπηκαν σε ανταλλακτικά...
- Η ελεγχόμενη επιχείρηση εμφανίζει έως και σήμερα οφειλή στην ποσού 189.450,10€, ήτοι δεν έχει εξοφλήσει το ληφθέν τιμολόγιο...
- Ο φερόμενος ως πωληθείς μηχανολογικός εξοπλισμός συνολικής καθαρής αξίας 510.000,00€ πλέον Φ.Π.Α., κατά την επαναγορά του, καταχωρήθηκε στο πάγιο ενεργητικό της επιχείρησης, και αποσβένεται ως πάγιο, ενώ η επιχείρηση δε δύναται να τον επιδείξει, αφού βάσει του απαντητικού εγγράφου της τα πάγια μετατράπηκαν σε ανταλλακτικά και τμήμα τους παραμένει ως ανακυκλώσιμο υλικό στις εγκαταστάσεις στο Στο προσκομισθέν από την θεωρημένο βιβλίο απογραφής και ισολογισμού την δεν καταχωρήθηκε ο εξεταζόμενος εξοπλισμός στην τηρούμενη διακριτή στήλη «εμπορεύματα τρίτων προς φύλαξη»... Επιπλέον, δεν προσκομίστηκε από τις επιχειρήσεις ιδιωτικό συμφωνητικό για την ακριβή θέση αποθήκευσης – φύλαξης του μηχανολογικού εξοπλισμού εντός των εγκαταστάσεων της, περιοχή φύλαξης - παραμονής των εμπορευμάτων, ούτε οι όροι και το χρονικό διάστημα της παρακαταθήκης. 9. Ο φερόμενος ως πωληθείς εξοπλισμός ουδέποτε μεταφέρθηκε από τις εγκαταστάσεις της
- Όπως αναγράφηκε οι περιγραφές του εξοπλισμού είναι αόριστες και γενικόλογες, αφού δεν αναγράφεται ο τύπος του εξοπλισμού και οι προδιαγραφές των κλωβοστοιχείων και των εξαρτημάτων. Στοιχεία του εξοπλισμού δεν αναγράφονται στα τιμολόγια ενώ δεν απογράφηκε από τη με κάποια χαρακτηριστική ένδειξη του τύπου του στην τηρούμενη αποθήκη της
- Από την επισκόπηση των προσκομισθέντων διαπιστώθηκε ότι φερόμενος ως πωληθείς μηχανολογικός εξοπλισμός αρχικά αγοράστηκε τα έτη 2000 και 2001 σε συνολική καθαρή αξία κτήσης του 345.956,94€, ενώ φέρεται να πωλήθηκε στην με συνολική καθαρή αξία 510.000,00€ μετά από δεκατρία (13) χρόνια, ήτοι σε αξία μεγαλύτερη κατά 164.043,06€ από την αξία κτήσης του. Και σε αυτό το σημείο αποτυπώνεται ότι οι διενεργηθείσες συναλλαγές ουδέποτε πραγματοποιήθηκαν...

- Η επιχείρηση μέσω της έκδοσης των φορολογικών στοιχείων βελτίωσε την οικονομική της εικόνα, περνώντας από λογιστική ζημιά σε κέρδη, αντλώντας χρηματοδότηση από πιστωτικά ιδρύματα ύψους εκατομμυρίων ευρώ το χρονικό διάστημα 2013-2014 (μετά την έκδοση των φορολογικών στοιχείων προς την ελεγχόμενη). Μάλιστα λογιστικοποίησε την πώληση των φερόμενων παγίων σε ακαθάριστα έσοδα και όχι σε έκτακτο κέρδος αυξάνοντας με τον τρόπο αυτό και τον τζίρο της για λόγους επίσης χρηματοδότησης. Τέλος, η επιχείρηση κέρδισε την διαφορά του Φ.Π.Α. (εισροές – εκροές), ήτοι ποσό ύψους 98.900€ (117.300,00€ - 18.400,00€). Από όλα τα ανωτέρω, συνάγεται η διαπίστωση ότι πρόκειται ουσιαστικά για διαδοχικές τιμολογήσεις μηχανολογικού εξοπλισμού μεταξύ επιχειρήσεων, η αρχική πώληση του οποίου ουδέποτε υπήρξε. Πρόκειται για συναλλαγές άνευ εμπορικού αντικειμένου, σε χρόνους και αξίες που εξυπηρετούσαν τα «συμφέροντα» κάθε μίας εξ αυτών με ίδια αφετηρία και προορισμό...

ΔΙΑΠΙΣΤΩΘΕΙΣΣΕΣ ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ

Σε βάρος της ελεγχόμενης επιχείρησης, με Α.Φ.Μ. αρμοδιότητας της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, καταλογίζουμε τις παρακάτω παραβάσεις:

ΧΡΗΣΗ 2016

Μία (1) παράβαση διότι έλαβε το υπ' αριθ. εικονικό στο σύνολο της συναλλαγής τιμολόγιο πώλησης εκδόσεως της επιχείρησης καθαρής αξίας 80.000,00€ πλέον Φ.Π.Α. 18.400,00€ για αγορά συστήματος κλωβοστοιχείων μετά εξαρτημάτων, συστήματος μεταφοράς αυτών μετά εξαρτημάτων και εξαρτήματα κλωβοστοιχείων. Το τιμολόγιο εμφανίζεται στον παρακάτω πίνακα:

Α/Α	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΣΤΟΙΧΕΙΟ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ
1	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ v.	ΣΥΣΤΗΜΑ ΚΛΩΒΟΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΜΕΤΑ ΕΞΑΡΤΗΜΑΤΩΝ 40.000,00€ - ΣΥΣΤΗΜΑ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ ΑΥΓΩΝ ΜΕΤΑ ΕΞΑΡΤΗΜΑΤΩΝ 25.000,00€ - ΕΞΑΡΤΗΜΑΤΑ ΚΛΩΒΟΣΤΟΙΧΕΙΩΝ 15.000,00€	80.000,00	18.400,00	98.400,00

ΧΡΗΣΗ 2017

Α) Δύο (2) παραβάσεις διότι εξέδωσε τα υπ' αριθ. εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής τιμολόγια πώλησης προς την επιχείρηση συνολικής καθαρής αξίας 500.000,00€ πλέον Φ.Π.Α. 120.000,00€ για πώληση συστήματος κλωβοστοιχείων μετά εξαρτημάτων. Τα τιμολόγια εμφανίζονται στον παρακάτω πίνακα:

Α/Α	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΣΤΟΙΧΕΙΟ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ
1	ΣΥΣΤΗΜΑ ΚΛΩΒΟΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΜΕΤ' ΕΞΑΡΤΗΜΑΤΩΝ ΜΕΡΟΣ Α	150.000,00	36.000,00	186.000,00
2	ΣΥΣΤΗΜΑ ΚΛΩΒΟΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΜΕΤ' ΕΞΑΡΤΗΜΑΤΩΝ ΜΕΡΟΣ Β	350.000,00	84.000,00	434.000,00
			ΣΥΝΟΛΟ	500.000,00	120.000,00	620.000,00

Β) Μία (1) παράβαση διότι εξέδωσε το υπ' αριθ. εικονικό στο σύνολο της συναλλαγής πιστωτικό τιμολόγιο προς την επιχείρηση καθαρής αξίας 420.000,00€ πλέον

Φ.Π.Α. 100.800,00€, το οποίο αφορούσε σε έκπτωση επί των υπ' αριθ. αρχικών τιμολογίων πώλησης συστήματος κλωβοστοιχείων μετά εξαρτημάτων και συστήματος μεταφοράς αυγών μετά εξαρτημάτων...»

Εν συνεχεία, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, στην οποία διαβιβάστηκαν οι προαναφερόμενες εκθέσεις μερικού ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, διενέργησε φορολογικό έλεγχο εφαρμογής των διατάξεων εισοδήματος και ΦΠΑ, δυνάμει της εντολής ελέγχου, η οποία αντικαταστάθηκε από τη με αριθμό του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλήγοντας στα εξής συμπεράσματα:

Η προσφεύγουσα, για τη φορολογική περίοδο από 01/01/2016 έως 31/12/2016:

Έλαβε και καταχώρισε στα τηρούμενα βιβλία της το με αριθμό εικονικό στο σύνολο της συναλλαγής τιμολόγιο πώλησης, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 66 παρ.5 του Κ.Φ.Δ., εκδόσεως της επιχείρησης, καθαρής αξίας 80.000,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 18.400,00 ευρώ.

Για τη φορολογική περίοδο από 01/01/2017 έως 31/12/2017:

- Εξέδωσε τα με αριθμό εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής τιμολόγια πώλησης, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 66 παρ.5 του Κ.Φ.Δ., προς την επιχείρηση καθαρής αξίας 500.000,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 120.000,00 ευρώ.
- Εξέδωσε το με αριθμό εικονικό στο σύνολο της συναλλαγής πιστωτικό τιμολόγιο προς την επιχείρηση καθαρής αξίας 420.000,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 100.800,00 ευρώ, το οποίο αφορούσε σε έκπτωση επί των ως άνω με αριθμό τιμολογίων πώλησης.

Κατόπιν αυτών τα ακαθάριστα έσοδα και τα καθαρά κέρδη προσδιορίστηκαν ως εξής:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016

<u>Φορολογική περίοδος 1/1 - 31/12 /2016</u>		
	Δήλωσης	Ελέγχου
Ακαθάριστα έσοδα	400.517,79	400.517,79
Κέρδη	85.720,76	85.720,76
<u>Πλέον: Λογιστικές διαφορές</u>	0,00	<u>80.000,00</u>
Κέρδη χρήσης	88.203,07	165.720,76

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017

<u>Φορολογική περίοδος 1/1 - 31/12 /2017</u>		
	Δήλωσης	Ελέγχου
Ακαθάριστα έσοδα	432.967,23	432.967,23
Ζημίες	-9.560,17	-9.560,17
<u>Πλέον: Λογιστικές διαφορές</u>	0,00	<u>0,00</u>
Κέρδη χρήσης	-9.560,17	-9.560,17

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επανεξέταση και ακύρωση, άλλως την τροποποίηση, της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Παράνομη η προσθήκη στα ακαθάριστα έσοδα της εταιρείας μας λογιστικής διαφοράς ποσού 80.000 €, το οποίο δεν εκπέσαμε κατά το επίμαχο φορολογικό έτος 2016 από τα ακαθάριστα έσοδά μας.

2. Πραγματοποίηση των επίμαχων συναλλαγών, που απεικονίζονται στα φερόμενα ως εικονικά φορολογικά στοιχεία.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών της η προσφεύγουσα επικαλείται και συνυποβάλλει με την παρούσα, σε ψηφιακή μορφή (αρχεία pdf), μεταξύ άλλων, τα κάτωθι:

1. Αποδεικτικά παροχής καλυμμάτων προς τις Τράπεζες (επιταγές πελατείας και υποσχετικές επιστολές που παρασχέθηκαν στις τράπεζες για ποσά χορηγήσεων που έλαβε η εταιρεία είχαν προσκομισθεί και με το με αριθμό πρωτ. έγγραφο υπόμνημά της εταιρείας Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, στον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Υ.Ε.Δ.Δ.Ε Αττικής).
2. Τοπογραφικό διάγραμμα.
3. Η υπ' αριθμ. πρωτ. προσφυγή της εταιρείας ενώπιον του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών.
4. Ε3 της εταιρείας φορολογικών ετών 2016 και 2017.
5. Αντίγραφο του βιβλίου απογραφών
6. Την από έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.
7. Το υπ' αριθμ. Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών της εταιρείας

Ως προς τον 1^ο ισχυρισμό

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι παρανόμως η φορολογική αρχή προσέθεσε το ποσό των 80.000,00 ευρώ ως λογιστική διαφορά, διότι η εταιρεία κατά την υποβολή των εντύπων Ε1 και Ε3 φορολογικού έτους 2016 δεν αφαίρεσε το ποσό αυτό από τα ακαθάριστα έσοδά της. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της κάνει επίκληση στο υποβληθέν για το φορολογικό έτος 2016 έντυπο Ε3, στο οποίο στον κωδικό 231 «αγορές εμπορευμάτων», είναι συμπληρωμένο ποσό των 80.000,00 ευρώ, ομοίως ποσό 80.000,00 ευρώ είναι συμπληρωμένο και στον κωδικό 257 «εμπορεύματα λήξης».

Επειδή, ο έλεγχος διαπίστωσε, κατά την εξέταση του χειρόγραφου βιβλίου εσόδων-εξόδων της προσφεύγουσας, ότι στη σελίδα 37 και στη στήλη «αγορές εμπορευμάτων» έχει καταχωρηθεί το με αριθμό Τ-ΔΑ εκδόσεως της εταιρείας, καθαρής αξίας 80.000,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 18.400,00 ευρώ, με ημερομηνία καταχώρησης

Επειδή, ο έλεγχος, κατά την εξέταση του υποβληθέντος εντύπου Ε3 φορολογικού έτους 2016, διαπίστωσε ότι αφενός στον κωδικό 231 «αγορές εμπορευμάτων» περιλαμβάνεται η αξία του τιμολογίου εκδόσεως της εταιρείας «..... ποσού 80.000,00 ευρώ, αφετέρου η ίδια αξία περιλαμβάνεται στον κωδικό 257 «εμπορεύματα λήξης». Συγκεκριμένα διαπιστώθηκε ότι στην αρχική, με αριθμό δήλωση Ε3 που υπέβαλε η προσφεύγουσα στις, στον κωδικό 257 συμπληρώθηκε ποσό 27.844,24 ευρώ. Κατόπιν του ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, η προσφεύγουσα υπέβαλε στις τη με αριθμό τροποποιητική δήλωση Ε3, με την οποία στον κωδικό 257 συμπληρώθηκε ποσό 80.000,00 ευρώ.

Διαπιστώθηκε επίσης ότι ο επίμαχος μηχανολογικός εξοπλισμός δεν καταχωρήθηκε στα βιβλία της προσφεύγουσας καθώς και στο έντυπο Ε3, ως αγορά παγίου στοιχείου, αλλά εσφαλμένα ως αγορά εμπορεύματος, ενώ η προσφεύγουσα δεν έχει δραστηριότητα πώλησης εμπορευμάτων.

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

«1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τ/ς επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν. 4172/2013, ορίζεται ότι:

«Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες: α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της, 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 την αριθμό 727/2002 γνωμοδότηση του ΝΣΚ, «εφόσον ο φορολογούμενος (εικονικώς φερόμενος ως επιτηδευματίας ή έχων πράγματι συναλλαγές και εκδίδων εικονικά στοιχεία πωλήσεως ή παροχής υπηρεσιών) δεν υπέβαλε φορολογική δήλωση ή δε συμπεριέλαβε τα σχετικά εισοδήματα στις δηλώσεις του, θα ληφθεί υπόψη και θα υπαχθεί σε φόρο εισοδήματος (μέσω των οικείων καταλογιστικών πράξεων) η συνολική αξία των εκδοθέντων εικονικών στοιχείων και όχι μόνον η αμοιβή για την έκδοση των εικονικών στοιχείων».

Επειδή δε δύναται να αναγνωρισθεί προς έκπτωση μία δαπάνη, η οποία βασίζεται σε εικονικά φορολογικά στοιχεία, καθόσον προϋπόθεση της ως άνω αναγνώρισης είναι η δαπάνη να είναι πραγματική και να έχει εκδοθεί για αυτήν το προσήκον νόμιμο φορολογικό στοιχείο. Συνεπώς, σε κάθε περίπτωση που έχει καταλογισθεί παράβαση για λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων, δεν αναγνωρίζονται τα επίμαχα τιμολόγια ως δαπάνη στη φορολογία εισοδήματος, ούτε ως φορολογητέα εκροή στη φορολογία ΦΠΑ. Συνεπώς, βάσει των ανωτέρω, ορθώς πραγματοποιήθηκε αναδιαμόρφωση των αποτελεσμάτων στη φορολογία εισοδήματος, με την προσθήκη του εικονικού φορολογικού στοιχείου στο σύνολο του, ως λογιστική διαφορά επί των φορολογητέων κερδών της επιχείρησης, με αποτέλεσμα να προκύψει χρεωστικό ποσό φόρου προς καταβολή συνολικά 34.800,00, αναλυόμενο σε κύριο φόρο ποσού 23.200,00 ευρώ, πλέον προστίμου άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού ευρώ 11.600,00 ευρώ.

Ως προς τον 2° ισχυρισμό

Επειδή, η προσφεύγουσα προβάλλει ότι τόσο η ίδια, όσο και οι εταιρείες, ήταν αδιαμφισβήτητα τόσο φορολογικά όσο και συναλλακτικά υπαρκτές, ενώ οι επίμαχες συναλλαγές ήταν πραγματικές στο σύνολό τους και ότι οι φορολογικές αρχές κατέληξαν στο συμπέρασμα περί εικονικότητας αυθαίρετα, χωρίς να λάβουν υπόψη τους το σύνολο των πραγματικών περιστατικών, προκειμένου να εξετάσουν, εάν οι συναλλαγές που εμφανίζονται στα φερόμενα ως εικονικά

φορολογικά στοιχεία πράγματι έλαβαν χώρα, ενώ σε κάθε περίπτωση η ίδια τελούσε εν καλή πίστη.

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 13 του Κ.Φ.Δ.** ορίζεται ότι: «1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία και για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων της φορολογικής νομοθεσίας. Για την εφαρμογή του Κώδικα, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους.»

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 5 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.)** ορίζεται ότι: «...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.

6. Ο συναλλασσόμενος με την οντότητα ή το τρίτο μέρος που εκδίδει παραστατικά της παραγράφου 5 του παρόντος άρθρου για λογαριασμό της οντότητας, οφείλει να αποστέλλει στην οντότητα τα εκδιδόμενα παραστατικά ή κατ' ελάχιστον όλες τις απαιτούμενες πληροφορίες, σε επαρκή χρόνο για την εκπλήρωση κάθε νόμιμης υποχρέωσης και από τα δύο μέρη.

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.

8. Ειδικά, η οντότητα παρακολουθεί με κατάλληλες δικλίδες τα παραλαμβανόμενα και αποστελλόμενα αποθέματα είτε έχουν τιμολογηθεί είτε όχι. Ομοίως παρακολουθεί τα αποθέματά της σε χώρους τρίτων ή τα αποθέματα τρίτων σε δικούς της χώρους. Κατ' ελάχιστο, για τις διακινήσεις αυτές παρακολουθούνται: α) η πλήρης επωνυμία ή το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση και ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) του εμπλεκόμενου μέρους, β) η ποσότητα και το είδος των διακινούμενων αγαθών, και γ) η ημερομηνία που έγινε η διακίνηση.

9. Η υποχρέωση της παραγράφου 8 εκπληρούται και όταν η οντότητα τηρεί με τάξη, πληρότητα και ορθότητα τα παραστατικά στοιχεία διακίνησης ή τα τιμολόγια πώλησης ή τις αποδείξεις λιανικής πώλησης, κατά περίπτωση, που εκδίδει ή λαμβάνει για τις σχετικές διακινήσεις των αγαθών, ώστε η οντότητα να είναι σε θέση να τεκμηριώνει οποτεδήποτε τις διακινήσεις αυτών. Όταν δεν έχει ληφθεί παραστατικό διακίνησης ή πώλησης, η οντότητα καταχωρεί σε κατάλληλο αρχείο τις απαιτούμενες πληροφορίες της παραγράφου 8(α) έως και 8(γ), αμελλητί με την παραλαβή των αποθεμάτων.

10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου.»

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 15 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.)** ορίζεται ότι: «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, με τις διατάξεις της **παρ. 5 του αρθ.66 του Κ.Φ.Δ.** ορίζεται ότι:

« Άρθρο 66 Εγκλήματα φοροδιαφυγής

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 Κώδικα 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. [...]

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 64 του Κ.Φ.Δ.** ορίζεται ότι:

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 65 του Κ.Φ.Δ.** ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο 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 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 απόφαση **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, σύμφωνα με την απόφαση **ΣτΕ 972/2020**, κρίθηκε ότι:

6. Επειδή, όπως προκύπτει από την αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση, η συναλλαγή, για την οποία είχαν εκδοθεί τα επίμαχα τιμολόγια ήταν υπαρκτή, γεγονός που ουδέποτε αμφισβητήθηκε και από την φορολογική αρχή. Το σύνολο, εξάλλου, του τιμήματος εξοφλήθηκε μέσω τραπεζικών επιταγών, εκδόσεως της Εμπορικής Τράπεζας, Με τα δεδομένα αυτά, προκύπτει ότι κατ' αρχήν συνέτρεχε καλή πίστη στο πρόσωπο της αναιρεσειούσας εταιρείας ως προς το πρόσωπο του αλλοδαπού εκδότη των εκδοθέντων για τη συγκεκριμένη συναλλαγή τιμολογίων, με συνέπεια να μη στοιχειοθετείται η αποδοθείσα στην αναιρεσειούσα παράβαση υπό την ισχύ των διατάξεων του ν. 2523/1977. [Πρβλ. και τη μεταγενέστερη διάταξη του άρθρου 55 παρ. 2 περ. γ υποπερ. ββ του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, Α' 170), κατά την οποία, ανεξαρτήτως αν θα μπορούσε να εφαρμοσθεί στην προκειμένη περίπτωση ως περιέχουσα ευνοϊκότερη ρύθμιση έναντι των διατάξεων του ν.2523/1977, «Όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, ... εάν ο λήπτης του στοιχείου έχει εξοφλήσει μέσω πιστωτικού ιδρύματος ή αξιόγραφων πλήρως την αξία του τιμολογίου και τον αναλογούντα φόρο προστιθέμενης αξίας στον εκδότη του στοιχείου και καταθέσει στη Φορολογική Διοίκηση τα σχετικά παραστατικά με αναφορά στο εικονικό στοιχείο τεκμαίρεται ότι τελούσε σε καλή πίστη και δεν επιβάλλεται πρόστιμο στον λήπτη».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1071/2015** με θέμα «Κοινοποίηση της με αριθμό 170/2014 Γνωμοδότησης του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, κατά το μέρος που έγινε δεκτή, αναφορικά με τη δυνατότητα του λήπτη φορολογικού στοιχείου, εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη, να εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδά του τις δαπάνες που αναγράφονται σε αυτό», ορίζεται ότι:

«Σας κοινοποιούμε συνημμένα για ενημέρωσή σας απόσπασμα της αναφερόμενης στο θέμα υπ' αριθ. **170/2014** Γνωμοδότησης του Β' Τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, η οποία και έγινε δεκτή μόνο ως προς το πρώτο ερώτημα από τη Γενική Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, δηλαδή κατά το μέρος που αφορά τη δυνατότητα του καλόπιστου λήπτη εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικού στοιχείου να εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδά του τις δαπάνες που αναγράφονται σε αυτό, όταν δεν αμφισβητείται η πραγματοποίηση της συναλλαγής και παρακαλούμε για την ανάλογη εφαρμογή κατά περίπτωση. Σύμφωνα με την ομόφωνη γνώμη του Β' Τμήματος του Ν.Σ.Κ. έγινε δεκτό ότι:

Α. Στο πρώτο ερώτημα ότι ο καλής πίστεως 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.».

Επειδή, από την έρευνα που πραγματοποίησε η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, διαπιστώθηκε ότι όλα τα

φορολογικά στοιχεία τα οποία αφορούν στην αγορά και πώληση, από την προσφεύγουσα, του εξεταζόμενου μηχανολογικού εξοπλισμού, ήτοι: α) «σύστημα κλωβοστοιχείων μετά εξαρτημάτων», β) «σύστημα μεταφοράς αυγών μετά εξαρτημάτων» και γ) «εξαρτήματα κλωβοστοιχείων» αφορούν σε ανύπαρκτες συναλλαγές και είναι εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής.

Επειδή, εν συνεχεία ο έλεγχος που διενεργήθηκε από το 3^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής διαπίστωσε ότι:

Η προσφεύγουσα, για τη φορολογική περίοδο από 01/01/2016 έως 31/12/2016:

Έλαβε και καταχώρισε στα τηρούμενα βιβλία της το με αριθμό εικονικό στο σύνολο της συναλλαγής τιμολόγιο πώλησης, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 66 παρ.5 του Κ.Φ.Δ., εκδόσεως της επιχείρησης, καθαρής αξίας 80.000,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 18.400,00 ευρώ.

Για τη φορολογική περίοδο από 01/01/2017 έως 31/12/2017:

- Εξέδωσε τα με αριθμό εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής τιμολόγια πώλησης, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 66 παρ.5 του Κ.Φ.Δ., προς την επιχείρηση καθαρής αξίας 500.000,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 120.000,00 ευρώ.
- Εξέδωσε το με αριθμό εικονικό στο σύνολο της συναλλαγής πιστωτικό τιμολόγιο προς την καθαρής αξίας 420.000,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 100.800,00 ευρώ, το οποίο αφορούσε σε έκπτωση επί των ως άνω με αριθμό τιμολογίων πώλησης.

Επειδή, οι υποβληθέντες ισχυρισμοί σχετίζονται με αντιρρήσεις επί της διάπραξης παραβάσεων σχετικών με λήψη και έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το σύνολο των συναλλαγών (με διάφορες αιτιάσεις- επιχειρήματα), όπως αυτές διαπιστώθηκαν και καταλογίστηκαν στην από έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής διατάξεων εισοδήματος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής και στην από έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Επειδή, η προσφεύγουσα συνυποβάλλει με την παρούσα, σε ψηφιακή μορφή (αρχεία pdf), το σύνολο των εγγράφων και στοιχείων τα οποία έχουν ήδη τεθεί υπόψη του ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής και του ελέγχου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Επειδή, από τα ως άνω προσκομισθέντα δεν προκύπτει ο ισχυρισμός ότι πραγματοποιήθηκαν οι επίμαχες συναλλαγές.

Επειδή, τόσο κατά τον χρόνο διενέργειας του ελέγχου, όσο και κατά τη διάρκεια εξέτασης της παρούσας, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε επιπλέον αποδεικτικά στοιχεία προκειμένου να αποδείξει την πραγματοποίηση των περιγραφόμενων συναλλαγών ούτε στοιχεία ικανά να δημιουργήσουν αμφιβολίες ως προς το αποτέλεσμα του διενεργηθέντος ελέγχου και ως εκ τούτου προκύπτει αδυναμία απόδειξης των υπό κρίση συναλλαγών και ο σχετικοί ισχυρισμοί τυγχάνουν απορριπτέοι καθότι αναπόδεικτοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία και την επικύρωση της με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

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

Φορολογικό έτος 2016

Υπ' αρ..... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος.

Σύνολο φόρου για καταβολή: 34.800,00 ευρώ.

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών

Η Προϊστάμενη της Υποδιεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών
ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.