



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη :10/3/2023

Αριθμ. Αποφ.:523



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 -10, Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54639
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-332246
E-Mail : ded.thess@.aade.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 ΦΕΚ 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει..
γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 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 με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759B/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **28-11-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «..... **Ε.Π.Ε.**» με **ΑΦΜ**, κύρια δραστηριότητα

«Υπηρεσίες επισκευής και συντήρησης γεωργικών και δασοκομικών μηχανημάτων», με έδρα στη, επί της οδού, Τ.Κ., κατά των με αριθμ. **α)../19-10-2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 και **β)../19-10-2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

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

6. Την υπ' αριθμ./30-11-2022 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **28-11-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «..... **Ε.Π.Ε.**» η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με την με αριθμό/19-10-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 12.180,00€, πλέον προστίμου ανακρίβειας ποσού 6.090,00€, ήτοι **συνολικό ποσό 18.270,00€.**
- Με την με αριθμό .../19-10-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α φορολογικού έτους 2016, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά Φ.Π.Α. 6.752,59€, πλέον προστίμου ανακρίβειας του αρ.58^Α του ν.4174/2013, ποσού 3.376,30€, ήτοι **συνολικό ποσό 10.128,89€.**

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν βάσει των από 19-10-2022 εκθέσεων ελέγχου φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. που διενήργησε το 1^ο ΕΛ.Κ.Ε Θεσσαλονίκης στην προσφεύγουσα επιχείρηση δυνάμει της υπ' αριθμ./.../.../22-08-2022 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογικού έτους 2016, η οποία εκδόθηκε σε αντικατάσταση της υπ' αριθμ./11-04-2022 εντολής ελέγχου της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, κατόπιν μεταφοράς του τμήματος ελέγχου της Ε' Δ.Ο.Υ. στο 1^ο ΕΛ.ΚΕ.

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το υπ' αριθμ./09-03-2022 (αρ. πρωτ. εισερχ. Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης/15-03-2022) δελτίο πληροφοριών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, σύμφωνα με το οποίο η προσφεύγουσα επιχείρηση στο φορολογικό έτος 2016 έλαβε έξι (6) εικονικά φορολογικά στοιχεία δαπανών, έκδοσης της επιχείρησης «..... Ι.Κ.Ε» με Α.Φ.Μ.: και κύριο αντικείμενο εργασιών «Υπηρεσίες φύλαξης».

Κατά την έναρξη του ελέγχου, με την υπ' αριθμ./27-04-2022 επιστολή, κοινοποιήθηκε ταχυδρομικά στην προσφεύγουσα επιχείρηση η εντολή ελέγχου και η γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση των προσωρινών αποτελεσμάτων, στα πλαίσια του άρθρου 397 του ν.4512/2018, ενώ ζητήθηκε η προσκόμιση των λογιστικών αρχείων, τα πρωτότυπα φορολογικά στοιχεία έκδοσης της «.....MON. Ι.Κ.Ε» φορολογικού έτους 2016 και τα παραστατικά εξόφλησης αυτών.

Από τις ελεγκτικές διαπιστώσεις σχετικά με τις συναλλαγές της προσφεύγουσας με την εκδότρια των επίμαχων τιμολογίων ο έλεγχος κατέληξε ότι η προσφεύγουσα έλαβε έξι (6) εικονικά φορολογικά στοιχεία έκδοσης της «.....MON. Ι.Κ.Ε», τα οποία καταχώρησε στα φορολογικά της βιβλία , ενώ εξέπεσε τον αντίστοιχο Φ.Π.Α. δαπανών.

Η αρμόδια φορολογική αρχή εξέδωσε και κοινοποίησε στο διαχειριστή της προσφεύγουσας, το υπ' αριθμ. .../15-09-2022 σημείωμα διαπιστώσεων και τις συνημμένες προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α., επί του οποίου δεν υποβλήθηκε υπόμνημα αντιρρήσεων. Κατόπιν αυτού, εξέδωσε τις προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου .../28-11-2022 ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα επιχείρηση ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων ισχυριζόμενη έλλειψη νόμιμης αιτιολογίας και νομική πλημμέλεια των εκθέσεων ελέγχου. Η εκδότρια των επίμαχων τιμολογίων υπέβαλε δηλώσεις φόρου εισοδήματος & Φ.Π.Α. και επομένως δεν αποτελεί ανύπαρκτη επιχείρηση. Ανυπόστατες και ελλιπείς οι προσβαλλόμενες πράξεις. Ο έλεγχος, χωρίς να βασίζεται σε καμιά νομοθεσία, κρίνει ότι ενώ οι εξοφλήσεις των τιμολογίων έγιναν κανονικά, επειδή αυτές δεν έμειναν στους τραπεζικούς λογαριασμούς της εκδότριας, τα τιμολόγια είναι εικονικά. Η έκθεση ελέγχου θα πρέπει να αποδεικνύει με ακλόνητα επιχειρήματα και αποδεικτικά στοιχεία την τέλεση των αποδιδόμενων παραβάσεων. Αναπόδεικτες και ανεπαρκείς διαπιστώσεις των ελεγκτικών οργάνων.

Επειδή, μετοάρθρο 66 παρ. 5 του ν.4174/2013 δίδεται ο ορισμός του εικονικού φορολογικού στοιχείου και συγκεκριμένα ορίζεται ότι: *«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 εταιρία, 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...»

Επειδή όπως έχει γίνει δεκτό στη νομολογία (ΣΤΕ 1315/1991, ΣΤΕ3813/1994), δεν υπάρχει παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας στην περίπτωση που συντάχθηκε έκθεση ελέγχου από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου ΔΟΥ, έστω και αν η έκθεση αυτή συντάχθηκε επί τη βάσει άλλης εκθέσεως ελέγχου, η οποία συντάχθηκε από υπάλληλο άλλης αναρμόδιας Δ.Ο.Υ., οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του οποίου υιοθετούνται από τον υπάλληλο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. που συνέταξε την έκθεση. Και τούτο, διότι στην περίπτωση αυτή εκχώρησε πάντως η απαιτούμενη εκτίμηση των διαλαμβανομένων στην άλλη έκθεση από το όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου Δ.Ο.Υ. και συντάχθηκε και σχετική έκθεση, τυχόν δε κατά το περιεχόμενο υπάρχουσες ελλείψεις της εκθέσεως, που συνέταξε το αρμόδιο όργανο, δεν καθιστούν την επ' αυτής ερειδόμενη πράξη επιβολής φόρου ή προστίμου τυπικώς πλημμελή, αλλά αποτελούν (οι ελλείψεις αυτές) αντικείμενο ουσιαστικής εκτιμήσεως εκ μέρους των Διοικητικών Δικαστηρίων, κατά την έρευνα της συνδρομής των πραγματικών περιστατικών που απαιτούνται για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου.

Επειδή, νομολογιακά έχει κριθεί (ΣΤΕ 2056/1994, ΔΕΦ Θεσσαλονίκης 41/2002) η πράξη επιβολής προστίμου είναι δυνατόν να στηρίζεται σε έκθεση ελέγχου που έχει συντάξει ο διενεργήσας τον έλεγχο υπάλληλος και ο οποίος είναι άλλος από εκείνον που εκδίδει την πράξη επιβολής, αρκεί η τελευταία να στηρίζεται στην έκθεση ελέγχου και στις διατυπωθείσες σε αυτή διαπιστώσεις. Παράβαση του τύπου της διαδικασίας δεν υφίσταται.

Επειδή, 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. (ΣΤΕ 1404/2015).

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 του ΣΤΕ όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται, είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας.

Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣτΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).

Επειδή σύμφωνα με την νομολογία «δεν απαιτείται απόδειξη, και δη άμεση, της εικονικότητας ειδικώς της συγκεκριμένης συναλλαγής, αλλά η απόδειξη αυτή μπορεί να προκύψει και από δικαστικό τεκμήριο, προς συναγωγή του οποίου αρκεί από τη συνολική και όχι μεμονωμένη και αποσπασματική εκτίμηση των κατ' ιδίαν αποδεικτικών μέσων να προκύπτουν οι περιστάσεις εκείνες που δικαιολογούν το συμπέρασμα ότι ο εκδότης του τιμολογίου δεν είναι, πάντως, εμφανές ότι διέθετε τα μέσα, υλικά και προσωπικό για να εκτελέσει τις επίμαχες εργασίες.» ΣτΕ 1404/2015.

Επειδή, στο άρθρο 64 του Ν.4174/2013 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 28 παρ. 2 του 4174/2013 ορίζεται ότι: «*Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.*»

Επειδή, το άρθρο 171 παρ. 1 και 4 του Ν.2717/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» ορίζει ότι : «*1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά... Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα*

έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

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 σε κάθε περίπτωση, όπως έχει κριθεί νομολογιακά, το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική διοίκηση (πρβλ. ΣτΕ 4049/2014, 2442/2013, 886/2005 κ.α.). Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της. Πράγματι, μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη. Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξής της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση.

Τούτων έπεται ότι η τέλεση φορολογικής παράβασης και, περαιτέρω, η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως «τεκμήρια»), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείψει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης [πρβλ. ΣτΕ 2316/1991, 2961/1980 (φορολογία εισοδήματος), ΣτΕ 43/2006 επταμ., 4134/2001, 428/1996, 4026/1983, 954/1982 (φορολογία δωρεών), ΣτΕ 2046/1985, 2193/1958 (φορολογία κληρονομιών), ΣτΕ 2136/2012, 2967/2004, 1275/1985 (παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων), ΣτΕ 1404/2015 (παράβαση λήψης εικονικού τιμολογίου), ΣτΕ 2768/2015, 747/2015, 1351/2014 επταμ. 2951/2013, 117/2005 (τελωνειακές παραβάσεις) – πρβλ ακόμα ΣτΕ 2780/2012 επταμ. 1934/2013 επταμ., 2365/2013 επταμ. 3103/2015, σχετικά με παραβάσεις των κανόνων περί ανταγωνισμού)]. Τούτο

δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων (πρβλ. ΣΤΕ 2365/2013 επταμ., 2780/2012 επταμ.).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η εικονικότητα του συνόλου των τιμολογίων που εξέδωσε η εκδότρια αποτυπώνεται και στοιχειοθετείται στην έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, το πόρισμα της οποίας υιοθετήθηκε πλήρως από το 1^ο ΕΛ.ΚΕ. σύμφωνα με την οποία:

«Πρόκειται για ιδιωτική κεφαλαιουχική εταιρεία, η οποία έχει πραγματοποιήσει έναρξη εργασιών στις 13/01/2014. Η δηλωθείσα έδρα της οντότητας σύμφωνα με τα στοιχεία που αντλήσαμε από το taxis βρίσκεται επί της οδού Η κύρια δραστηριότητα της ελεγχόμενης οντότητας είναι οι υπηρεσίες φύλαξης, ενώ κατά το ελεγχόμενο φορολογικό έτος οι δευτερεύουσες εργασίες αφορούσαν ποικίλες δραστηριότητες, όπως κατασκευαστικές εργασίες, ηλεκτρολογικές εγκαταστάσεις, συντηρήσεις ανελκυστήρων, υπηρεσίες εστιατορίου, μπαρ, καφετέρια, υπηρεσίες διαδικτύου, διαχείριση ακινήτων, μελέτες μηχανολογικού εξοπλισμού, μηχανολογικές μελέτες κτιρίων, διαφημιστικά γραφεία, ταξιδιωτικά πρακτορεία, υπηρεσίες καθαρισμού επαγγελματικών χώρων, μεταφορικών μέσων, πλοίων κλπ, διοργάνωση εμπορικών εκθέσεων & παροχής εξοπλισμού, κ.α.

Η ελεγχόμενη συστάθηκε με αρχική επωνυμία «. ΜΟΝ ΙΚΕ» με αρχικό εταίρο και διαχειριστή τον του ... (ΑΦΜ), ωστόσο μετά από διαδοχικές μεταβιβάσεις μοναδικός εταίρος και διαχειριστής είναι ο του ... (ΑΦΜ).

Κατόπιν αυτοψίας δεν βρέθηκε να λειτουργεί στη δηλωθείσα έδρα της, ενώ η διεύθυνση κατοικίας του διαχειριστή είναι ανύπαρκτη. Έχει υποβληθεί η υπ' αριθμ./11-8-2016 πληροφοριακή δήλωση μίσθωσης ακίνητης περιουσίας σύμφωνα με την οποία οι ιδιοκτήτες με ΑΦΜ και ΑΦΜ, εκμισθώνουν γραφείο 5ου Ορόφου εμβαδού 46 τ.μ., για το χρονικό διάστημα από 1/8/2016 έως 31/7/2017 στην ελεγχόμενη, η οποία τότε είχε την επωνυμία «..... ..». Συμπληρωματικά για την εγκατάσταση αυτή υποβλήθηκε η αριθμ./2020 δήλωση λύσης της μίσθωσης, με ημερομηνία λύσης την 30/4/2017, δηλαδή οκτώ μήνες μετά την έναρξη της μίσθωσης και εντεύθεν σταμάτησε οποιαδήποτε δραστηριότητα. Ο μισθωτής δήλωσε ότι για όσο χρονικό διάστημα διήρκεσε η μίσθωση, η δραστηριότητα ήταν τουριστικό γραφείο με την επωνυμία “.....

Αποδεικνύεται ότι εξ αρχής η ελεγχόμενη ιδρύθηκε ως εικονική επιχείρηση, και ο δηλωθείς ως διαχειριστής της δεν είχε καμία γνώση για την ύπαρξη και την λειτουργία της, αλλά αυτή χρησιμοποιήθηκε από τρίτα πρόσωπα, για την έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων

Από έρευνα στους τραπεζικούς λογαριασμούς της εκδότριας προκύπτει ότι οι χρεοπιστώσεις που λαμβάνουν χώρα είναι:

	Σύνολο	
Έτος	χρεώσεων	Σύνολο Πιστώσεων

2016	-2.032.112,24	2.033.841,64
2017	-681.973,96	681.561,26
2018	-10,00	0,00
ΣΥΝΟΛΟ	-2.714.096,20	2.715.402,90

Οι πιστώσεις στους λογαριασμούς της δεν συνάδουν με τα πολύ υψηλά ποσά εκδοθέντων τιμολογίων, αλλά και τα στοιχεία των πελατών της, όπως αποτυπώνονται στις υποβληθείσες δηλώσεις της ίδιας, αλλά και των τρίτων:

ΧΡΗΣΗ	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΒΑΣΕΙ Δ.Φ.Ε.	ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΡΟΩΝ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΕΩΝ ΦΠΑ	ΕΣΟΔΑ ΒΑΣΕΙ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ ΠΕΛΑΤΩΝ ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΩΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗΣ	ΕΣΟΔΑ ΒΑΣΕΙ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ ΠΕΛΑΤΩΝ ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΩΝ ΤΡΙΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ
2016	4.479.244,65	3.568.509,60	4.594.644,83	4.576.143,83
2017	ΔΕΝ ΥΠΕΒΑΛΕ	11.468.415,24	70.373.224,63	69.599.689,47
2018	ΔΕΝ ΥΠΕΒΑΛΕ	64.026.411,97	68.759.376,06	68.759.376,04

Δεν υπέβαλε Δηλώσεις Φορολογίας Εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2017-2018-2019.

Δεν υποβάλλει περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ από τον 3ο του 2019 έως σήμερα.

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.

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.

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 ΥΠΑΤΕ/2021 απαντητικό έγγραφο, όπου ανέφερε ότι για την ελεγχόμενη δεν βρέθηκαν στοιχεία εισαγωγών – εξαγωγών και διαμετακόμισης από και προς τρίτες χώρες.

Δεν διέθετε πάγιο εξοπλισμό, ενώ τα δύο οχήματα που φαίνονται στο μητρώο της ελεγχόμενης με αριθμούς κυκλοφορίας και αποτελούν δύο πολυτελή οχήματα μάρκας MERCEDESCLK 200 και S – 500 αντίστοιχα, που η χρήση τους δεν συνάδει με τις δραστηριότητες της ελεγχόμενης.

Δεν δηλώνει στις Συγκεντρωτικές Καταστάσεις Πελατών Προμηθευτών, υπεργολάβους, οι οποίοι θα της παρείχαν υπηρεσίες, προκειμένου να εκτελέσει τις δραστηριότητές της, δεδομένου ότι δεν διέθετε προσωπικό.

Δεν διέθετε εγκαταστάσεις ή αποθηκευτικούς χώρους.

Ο διαχειριστής της ελεγχόμενης, δεν κατέστη δυνατόν να εντοπιστεί από τον έλεγχο

Εκ των άνω αποδεικνύεται ότι, η ελεγχόμενη επιχείρηση είναι συναλλακτικά ανύπαρκτη και τα φορολογικά στοιχεία εκδόθηκαν για ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές. Πρόκειται για

- **Χίλια πεντακόσια οκτώ (1508) εικονικά φορολογικά στοιχεία, ως προς το σύνολο της συναλλαγής, καθαρής αξίας 4.594.644,83€, πλέον ΦΠΑ 1.088.289,44 στο φορολογικό έτος 2016**
- **Τρεις χιλιάδες διακόσιες σαράντα οκτώ (3248) εικονικά φορολογικά στοιχεία, ως προς το σύνολο της συναλλαγής, καθαρής αξίας 70.373.224,63€, πλέον ΦΠΑ 14.134.934,99 στο φορολογικό έτος 2017**
- **Δύο χιλιάδες εκατόν εξήντα οκτώ (2168) εικονικά φορολογικά στοιχεία, ως προς το σύνολο της συναλλαγής, καθαρής αξίας 68.759.376,06€, πλέον ΦΠΑ 4.567.315,68 στο φορολογικό έτος 2018»**

Επειδή περαιτέρω, σύμφωνα με τις από 19-10-2022 εκθέσεις ελέγχου φόρου εισοδήματος & Φ.Π.Α. του^{1ου} ΕΛ.ΚΕ., η προσφεύγουσα επιχείρηση, στο φορολογικό έτος 2016 έλαβε και καταχώρησε στα φορολογικά της αρχεία τα εξής φορολογικά στοιχεία δαπανών: ΣΕΙΡΑ /06-06-2016, ΣΕΙΡΑ ... /14-11-2016 και ΣΕΙΡΑ ... /16-12-2016 Τιμολόγια Πώλησης Αγαθών- Δελτία Αποστολής και τα υπ' αρ. ΣΕΙΡΑ ... /22-06-2016, ΣΕΙΡΑ .. /08-11-2016, ... /14-11-2016 Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών, τα οποία και κατασχέθηκαν με την υπ' αρ. ... /12-05-2022 έκθεση κατάσχεσης βιβλίων – στοιχείων, συνολικής καθαρής αξίας 42.000,00€ πλέον Φ.Π.Α. 10.080,00€, τα οποία αφορούσαν διάφορα διαφημιστικά προϊόντα (στυλό, μπλουζάκια, φόρμες εργασίας, διαφημιστικά φυλλάδια). Επίσης, προσκόμισε στον έλεγχο κατάσταση συμφωνητικών του αρ.8 παρ.16 του ν.1882/90, το από 20/10/2016 ιδιωτικό συμφωνητικό διαφημιστικής προβολής με την εκδότρια επιχείρηση και φωτοαντίγραφα των τραπεζικών κινήσεων με τις οποίες αυτά εξοφλήθηκαν. Περαιτέρω, ο τέως διαχειριστής της προσφεύγουσας κατέθεσε υπεύθυνη δήλωση σύμφωνα με την οποία: «Το έτος 2016 ήμουν ο μοναδικός διαχειριστής της εταιρίας ΕΠΕ με ΑΦΜ Όσον αφορά στο ιστορικό των συναλλαγών με την εταιρία με ΑΦΜ, προς το τέλος του έτους 2015 ήρθε στο γραφείο μου ο κύριος εκ μέρους της εταιρίας με σκοπό να δειγματίσει διάφορα διαφημιστικά προϊόντα. Κέρδισε αμέσως το ενδιαφέρον μου γιατί είχε προετοιμάσει ένα διαφημιστικό στυλό και ένα ημερολόγιο με το λογότυπο της εποχής της εταιρίας μας που είχε βρει στην ιστοσελίδα μας όπως μου είπε. Μου έκανε προσφορά για διαφημιστικά ημερολόγια του έτους 2016, η οποία δεν προχώρησε, καθότι είχαμε ήδη συνεργασία και φιλία με άλλη εταιρία για την εκτύπωση ημερολογίων καρτέ. Είχαμε μια σύντομη συζήτηση και στη συνέχεια έφυγε με σκοπό να μου φέρει καταλόγους για

νέο διαφημιστικό υλικό από την καινούρια χρονιά. Αρχές της νέας χρονιάς μου τηλεφώνησε στο γραφείο για να συναντηθούμε, και ήρθε μαζί με μία ακόμη κοπέλα με καταλόγους και διαφημιστικά δείγματα. Είχαν φέρει διάφορα διαφημιστικά και μια ολοκληρωμένη πρόταση για διαφημιστική καμπάνια της εταιρίας. Έπειτα από σχετική διαπραγμάτευση βάλουμε την πρώτη παραγγελία. Τον Ιούνιο 2016 παραλάβαμε την παραγγελία και ξεκινήσαμε μια διαφημιστική καμπάνια στοχεύοντας απευθείας σε συγκεκριμένο πελατολόγιο σε φανάρια με μεγάλη διέλευση φορητών οχημάτων (φανάρι στην οδό και φανάρι). Επίσης για ένα Σαββατοκύριακο η κόρη μου με την παρέα της βρέθηκαν στο λιμάνι της για να μοιράσουν στοχευμένα διάφορα διαφημιστικά σε οδηγούς φορητών που επιβιβάζονταν και αποβιβάζονταν σε πλοία της γραμμής Ελλάδα- Ιταλία. Αρκετά μπλουζάκια, φόρμες εργασίας και στυλό παραδόθηκαν δωρεάν σε πελάτες μας (κυρίως συνεργεία αυτοκινήτων και φορητών) μαζί με τις παραγγελίες τους και κάλυψαν επίσης ανάγκες του προσωπικού της εταιρίας μας. Κάποια κομμάτια υπάρχουν στην αποθήκη μας ακόμη και σήμερα. Τα νόμιμα παραστατικά που αφορούν στην παραπάνω παραγγελία είναι τα ΤΔΑ (06/06/2016) αξίας 23200,40 ευρώ και ΤΠΥ (22/06/2016) αξίας 1599,60 ευρώ. Η προφορική συμφωνία σχετικά με την πληρωμή των τιμολογίων ήταν 50% σε 1 μήνα και το υπόλοιπο σε 3 μήνες. Κάναμε το πρώτο έμβασμα-μεταφορά χρημάτων από λογαριασμό όψεως 10000 ευρώ σε λογαριασμό της εταιρίας στην τράπεζα Πειραιώς με αριθμό IBANGR..... στις 11/07/2016. Μετά τις καλοκαιρινές διακοπές ήρθε από την επιχείρηση για να προγραμματίσουμε την εξόφληση του λογαριασμού και για να μου προτείνει να λάβουμε μέρος σε έκθεση που θα γινόταν στο και θα συμμετείχαν διάφοροι εν δυνάμει πελάτες μας, παράγοντες της βιομηχανίας και της στρατιωτικής και πολιτικής ηγεσίας έναντι 18000 ευρώ. Αρχικά θυμάμαι ότι είχα αντιδράσει με έντονο αρνητισμό λόγω της ευρύτερης πολιτικο-οικονομικής κατάστασης αλλά αργότερα άλλαξα γνώμη έπειτα από σχετική συνομιλία που είχα με τον πρόεδρο του Συνδέσμου Ελλήνων Κατασκευαστών Αμυντικού Υλικού (ΣΕΚΠΥ – στον οποίο είμαστε μέλη τα τελευταία 25 χρόνια) και καλό μου φίλο ο οποίος με παρότρυνε να λάβω μέρος και να παρευρεθώ με σκοπό να ανοίξουμε ξανά ένα δίαυλο επικοινωνίας και συνεργασίας με εκπροσώπους της Ελληνικής Βιομηχανίας Οχημάτων (ΕΛΒΟ) με την οποία είχαμε αποκλειστική σύμβαση για την προμήθεια αξόνων στρατιωτικών οχημάτων έως το 2004. Μετά από λίγες μέρες, στις 13/09/2016 κάναμε έμβασμα-μεταφορά χρημάτων από λογαριασμό όψεως 13000 ευρώ σε λογαριασμό της εταιρίας στην τράπεζα Πειραιώς με αριθμό IBANGR..... και επικοινωνήσα με τον για να βρούμε μια πιο οικονομική φόρμουλα για τη συμμετοχή μας λόγω της οικονομικής στενότητας που αντιμετωπίζαμε εκείνη την εποχή. Μου πρότεινε ένα πακέτο συμμετοχής έναντι 10000 ευρώ πλέον ΦΠΑ με πληρωμή σε 3 μήνες, κάναμε ένα ιδιωτικό συμφωνητικό για την συμμετοχή μας στην έκθεση και όλα τα υπόλοιπα τα ανέλαβαν αυτοί. Στα πλαίσια της έκθεσης ήρθαμε σε επαφή με σημαντικές προσωπικότητες όπως ο τέως ΠτΔ, ο πρόεδρος και διευθύνων σύμβουλος του ομίλου με τον οποίο αναπτύξαμε άμεσα συνεργασία για την εταιρία του ομίλου του ΕΛΒΑΛ έπειτα από τη γνωριμία μας και πολλοί άλλοι. Το παραστατικό που αφορά στη συμμετοχή μας στην παραπάνω έκθεση είναι το ΤΠΥ ... (14/11/2016) με συνολική αξία 12400 ευρώ. Με αφορμή την έκθεση αναθέσαμε σε εξειδικευμένο γραφίστα τη δημιουργία της εταιρικής μας ταυτότητας (σχεδιασμός λογότυπου, διαφημιστικού φυλλαδίου, ταμπέλα κατεύθυνσης κλπ) και στη συνέχεια παραγγείλαμε στην εταιρία ρούχα-φόρμες εργασίας για το προσωπικό μας και για λίγους τακτικούς πελάτες μας (μηχανικούς αυτοκινήτων και φορητών) και διαφημιστικά

φυλλάδια τα οποία δίνουμε με κάθε παραγγελία μέχρι και σήμερα από ότι πληροφορήθηκα. Τα παραστατικά που αφορούν στα ρούχα εργασίας είναι το ΤΠΥ (08/11/2016) αξίας 1283,40 ευρώ και ΤΔΑ (14/11/2016) αξίας 11116,60 ευρώ. Το παραστατικό για την εκτύπωση του είναι το ΤΔΑ (16/12/2016) αξίας 2480,00 ευρώ. Στις 30/01/2017 κάναμε έμβασμα - μεταφορά χρημάτων από λογαριασμό όψεως 10000 ευρώ σε λογαριασμό της εταιρίας στην τράπεζα Πειραιώς με αριθμό IBANGR..... Στις 20/03/2017 κάναμε έμβασμα – μεταφορά χρημάτων από λογαριασμό όψεως 10000 ευρώ σε λογαριασμό της εταιρίας στην τράπεζα Πειραιώς με αριθμό IBANGR..... Το 2017 ήταν μια πολύ δύσκολη οικονομικά χρονιά για την εταιρία μας και αυτό είχε ως αποτέλεσμα να επιλέξω να πληρωθούν κυρίως φορολογικές, ασφαλιστικές και οι δανειακές μας υποχρεώσεις. Οι άνθρωποι της εταιρίας όπως και αρκετοί άλλοι προμηθευτές μας εκείνη την εποχή θορυβήθηκαν και απαιτούσαν ευγενικά (στην αρχή) τα χρήματά τους. Την τελευταία φορά που θυμάμαι να μίλησα με τον ήταν επιθετικός και εγώ του έλεγα να μου δώσει λίγο χρόνο. Η κοπέλα που ήταν στο λογιστήριο μας τότε μου άφηνε σχεδόν εβδομαδιαία μήνυμα πως τηλεφωνούν για να τους εξοφλήσουμε και προς το τέλος του 2017 απειλούσαν ακόμη και με εξώδικο μέχρι την εξόφληση του λογαριασμού μας που κάναμε στις 19/01/2018 με έμβασμα- μεταφορά χρημάτων από λογαριασμό όψεως 9080 ευρώ σε λογαριασμό της εταιρίας στην τράπεζα Eurobank με αριθμό IBANGR..... Με σκοπό να σας μεταφέρω το πλήρες ιστορικό, εκτός από τη μνήμη μου ανέτρεξα στο ημερολόγιο που κρατούσα σημειώσεις το 2016».

Επειδή, από τα ως άνω παρατιθέμενα στοιχεία προκύπτει ότι: «Ο κατά το ελεγχόμενο φορολογικό έτος διαχειριστής της ελεγχόμενης επιχείρησης αναφέρει στην υπεύθυνη δήλωσή του ότι επικοινωνούσε εκ μέρους της εκδότριας εταιρίας MON IKE με έναν κύριο χωρίς να παρέχει οποιαδήποτε άλλη πληροφορία (επίθετο, ιδιότητα, κλπ) και δίχως να προσκομίσει κάποιο αποδεικτικό στοιχείο ως προς την μεταξύ τους επικοινωνία (π.χ. e-mail).

Επιπλέον σε κανένα σημείο της δήλωσής του δεν αναφέρει ότι είχε ελέγξει τα στοιχεία της αντισυμβαλλόμενης εκδότριας επιχείρησης, ώστε να διασφαλίσει τα συμφέροντα της επιχείρησής του.

Σύμφωνα με το υπ' αρ. ΣΕΙΡΑ/06-06-2016 τιμολόγιο πώλησης-δελτίο αποστολής και το υπ' αρ. ΣΕΙΡΑ/22-06-2016 τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών η εκδότρια εταιρία παρείχε υπηρεσίες δημιουργίας μακέτας για διάφορα διαφημιστικά είδη, τα οποία και παρέδωσε στην ελεγχόμενη επιχείρηση, όπως επικαλείται ο διαχειριστής της, χωρίς να συναφθεί ιδιωτικό συμφωνητικό και κατ' επέκταση να υποβληθεί ηλεκτρονικά η σχετική κατάσταση συμφωνητικών παρ. 16 του άρθρου 8 του Ν. 1882/1990, ως υπήρχε υποχρέωση (σχετ. η υπ' αρ. 1065606/7000/ΔΕ-Β'/18-07-2000 (ΦΕΚ 951- Β'/31-07-2000) απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, όπως τροποποιήθηκε με τη ΔΕΛ Β 1009011 ΕΞ 2015 (ΦΕΚ Β 246/17-02-2015).

Από τον έλεγχο που διενήργησε η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής η εκδότρια επιχείρηση δε βρέθηκε να λειτουργεί στη δηλωθείσα έδρα της, δε διέθετε πάγιο εξοπλισμό, δεν πραγματοποίησε εγχώριες αγορές, ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ή εισαγωγές και δεν απασχόλησε προσωπικό γεγονός που καταδεικνύει την έλλειψη βασικών προϋποθέσεων, προκειμένου να αποδειχθεί η δυνατότητα παροχής αυτών των υπηρεσιών.

Τέλος, σε ότι αφορά τις εξοφλήσεις των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι πράγματι κατατέθηκαν ποσά μέσω τραπέζης αλλά από τον έλεγχο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής προέκυψε ότι κάθε πίστωση στους λογαριασμούς της εκδότριας μεταφέρεται άμεσα, τις περισσότερες φορές την ίδια μέρα, με έμβασμα σε λογαριασμό τρίτου, με αποτέλεσμα το υπόλοιπο των λογαριασμών της να παραμένει χαμηλό. Καταδεικνύεται συνεπώς ότι δεν δύνανται να έχουν λάβει χώρα συναλλαγές μέσω τραπεζικού συστήματος ικανές να τεκμηριώσουν την πραγματοποίηση των συναλλαγών. Άλλωστε σε αρκετές από τις περιπτώσεις έκδοσης και αντίστοιχα λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων, την προσπάθεια να προσδοθεί «νομιμοφάνεια» στις εν λόγω συναλλαγές, συμπληρώνει και η εμφανιζόμενη εξόφληση μέσω τραπέζης των ληφθέντων παραστατικών».

Επειδή, εν όσο ο λήπτης του τιμολογίου δεν ανταποδεικνύει τα αντίθετα (δηλαδή ότι ο εκδότης είναι υπαρκτός και σε θέση να εκπληρώσει την παροχή), βαρύνεται αυτός πλέον να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι η συναλλαγή πράγματι πραγματοποιήθηκε, και, περαιτέρω, εφ' όσον αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής (γιατί, στην αντίθετη περίπτωση, αν δηλαδή δεν το έχει αποδείξει, περαιτέρω ζητήματα δεν τίθενται), την καλή του πίστη κατά τον χρόνο της συναλλαγής. Δηλαδή ότι, ακόμη και αν η συναλλαγή (έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο), δεν πραγματοποιήθηκε με τον φερόμενο ως εκδότη της, πάντως, υπό τις συντρέχουσες συνθήκες, δεν υπήρχαν ενδείξεις τέτοιες που θα γεννούσαν σε επιμελή συναλασσόμενο, κατά περίπτωση, είτε εύλογες ανησυχίες ότι ο αντισυμβαλλόμενός του είναι φορολογικά υπαρκτός, είτε εύλογες αμφιβολίες ότι ο αντισυμβαλλόμενός του είναι πράγματι ο φερόμενος ως εκδότης του τιμολογίου. Και καθ' όσον μεν αφορά την φορολογική ανυπαρξία του φερόμενου ως εκδότη, πλήρη απόδειξη συνιστά το μητρώο της φορολογικής αρχής, καθ' όσον δε αφορά την συναλλακτική του ανυπαρξία ή αδυναμία να εκτελέσει την συναλλαγή, η απόδειξη μπορεί να προκύπτει και από δέσμη σοβαρών και συγκλινουσών ενδείξεων που είτε επιτρέπουν είτε επιβάλλουν την συναγωγή σχετικού δικαστικού τεκμηρίου (ΣτΕ 406/2019, 336/2018 και πρβλΣτΕ 1171, 1170, 1169/2012).

Επειδή, η προσφεύγουσα επιχείρηση, η οποία έχει το βάρος της απόδειξης των συναλλαγών, δεν προσκόμισε ικανά στοιχεία προκειμένου να τεκμηριώσει την πραγματοποίηση αυτών των συναλλαγών, ούτε προσκόμισε στοιχεία που να αποδεικνύουν ότι δεν υπήρχαν ενδείξεις τέτοιες που θα γεννούσαν σε επιμελή συναλασσόμενο εύλογες αμφιβολίες ότι η αντισυμβαλλόμενη επιχείρηση είναι πράγματι εκδότρια εικονικών φορολογικών στοιχείων, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί ελλιπούς αιτιολογίας και πλημμέλειας των προσβαλλόμενων πράξεων απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Αποφασίζουμε

την απόρριψη της από **28-11-2022** και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....**ΜΟΝ. Ε.Π.Ε.**» με ΑΦΜ και

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης επιχείρησης - Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση

1)Επί της υπ' αριθμ./19-10-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016

	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Κύριος φόρος	12.180,00 €	12.180,00 €
Πρόστιμο αρ.58 Κ.Φ.Δ.	6.090,00 €	6.090,00 €
Συνολικό ποσό	18.270,00 €	18.270,00 €

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.

2)Επί της υπ' αριθμ. .../19-10-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.φορολογικού έτους 2016

	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Κύριος φόρος	6.752,59 €	6.752,59€
Πρόστιμο αρ.58Α Κ.Φ.Δ.	3.376,30 €	3.376,30€
Συνολικό ποσό	10.128,89 €	10.128,89€

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης**

Ακριβές Αντίγραφο
Η υπάλληλος του Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.