



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 31/05/2022

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Αριθμός απόφασης: 2095

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604526

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
- β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε)»,
- γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

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

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 31/01/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....» , με Α.Φ.Μ., που εδρεύει στη Θέση και εκπροσωπείται νόμιμα από την διαχειρίστρια, κατοίκου, με ΑΦΜ κατά :

Α) της υπ' αριθμό /29-12-2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας

Β) της υπ' αριθμό /29-12-2021 Οριστικής Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Ν.4308/2014 ΕΛΠ και του άρθρου 7 του ν.4337/2015, φορολογικού έτους 2015, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας

Γ) της υπ' αριθμό /29-12-2021 Πράξης Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου Άρθρου 55&2δ του Ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2015, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας

Δ) της υπ' αριθμό /29-12-2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., Φορολογικής Περιόδου 01/03/2015-31/03/2015, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω πράξεις, φορολογικού έτους 2015, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου.
6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 31/01/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» , με Α.Φ.Μ., 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

- Με την υπ' αριθμό /29-12-2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος ποσού 37.768,81 €, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58 του Ν.4174/2013 ποσού 18.884,41 €, πλέον τόκοι του άρθρου 53 του Ν.4174/2013 ποσού 17.645,58€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 74.298,80 €.
- Με την υπ' αριθμό /29-12-2021 Οριστική Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Ν.4308/2014 ΕΛΠ και του άρθρου 7 του ν.4337/2015, φορολογικού έτους 2015, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ποσού 14.044,78 €, επειδή έλαβε ένα (1) εικονικό φορολογικό στοιχείο για ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολό της, καθαρής αξίας 35.111,97€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,2,5 και 8 του Ν.4308/2014 (ΕΛΠ), ($35.111,97\text{€} \times 40\% = 14.044,78\text{€}$). Η ανωτέρω παράβαση επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 7 παράγραφος 3,4 και 5 του Ν. 4337/2015.
- Με την υπ' αριθμό /29-12-2021 Πράξη Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου Άρθρου 55&2δ του Ν.4174/2013, φορολογικής περιόδου 2015, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας το ειδικό πρόστιμο ποσού 2.282,28 €, που είναι ισόποσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που εκπέστηκε μη νόμιμα βάσει των εικονικών τιμολογίων ($4.564,56 \times 50\% = 2.282,28\text{€}$).
- Με την υπ' αριθμό /29-12-2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., Φορολογικής Περιόδου 01/03/2015-31/03/2015, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, το πιστωτικό υπόλοιπο του Φ.Π.Α. μειώθηκε από 80.814,48€ σε 76.249,92€.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται στις από 29/12/2021, Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α. και Έκθεση του Ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) όπως ισχύει με το άρθρο 7 του Ν.4337/2015 και του Ν. 4174/2013 οι οποίες συντάχθηκαν κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε σε εκτέλεση της με αρ. /14-06-2019 Εντολής Μερικού Φορολογικού Ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, φορολογικού έτους 2015.

Αφορμή για την έκδοση της ανωτέρω εντολής ελέγχου αποτέλεσε:

- 1) το υπ' αριθ. πρωτ. /11-10-21 Πληροφοριακό Δελτίο το οποίο στάλθηκε από την **ΥΕΔΔΕ ΠΑΤΡΩΝ** και
- 2) το υπ' αριθ. πρωτ. /12-11-21 Πληροφοριακό Δελτίο το οποίο στάλθηκε από την **ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ** τα οποία αφορούν σε συναλλαγές της προσφεύγουσας εταιρείας τη χρήση 2015.

Για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2015-31/12/2015

1)Βάσει του υπ' αρ. /11-10-2021 Πληροφοριακού Δελτίου το οποίο στάλθηκε από την **ΥΕΔΔΕ ΠΑΤΡΩΝ**, στις δαπάνες της χρήσης 2015, της προσφεύγουσας,είχαν καταχωρηθεί ποσά συναλλαγών με εκδότες την εταιρεία, με διεύθυνση **ΚΑΛΑΜΑΤΑ**, τα οποία δεν αναγνωρίζει ο έλεγχος προς έκπτωση διότι οι επιταγές που προσκομίστηκαν ως αποδεικτικά εξόφλησης των εκδοθέντων τιμολογίων δεν εξόφλησαν οφειλή προς την προμηθεύτρια οντότητα «» καθώς αυτές είναι διεγγραμμένες από το σύστημα της Τράπεζας και επομένως δεν επράχθησαν ποτέ. Συγκεκριμένα, βάσει του άρθρου 23 του Ν. 4172/2013 οι αγορές και δαπάνες άνω των 500,00 € πρέπει να εξοφλούνται με τη χρήση τραπεζικών μέσων πληρωμής. Για τις δαπάνες που παρατίθενται στον παρακάτω πίνακα διαπιστώθηκε πως η εξόφληση τους δεν έχει πραγματοποιηθεί με χρήση τραπεζικών μέσων πληρωμής (λόγω διαγραφής των σχετικών επιταγών)ως εκ τούτου δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης.

Οι δαπάνες αυτές απεικονίζονται στον παρακάτω πίνακα.

ΗΜ/ΝΙΑ	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗΣ	ΑΡ. ΠΑΡ/ΚΟΥ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΑΞΙΑ ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΟ
26/02/2015		1	50.624,00	6.581,12	57.205,12
27/02/2015		2	31.136,00	4.047,68	35.183,68
01/03/2015		3	47.330,40	6.152,95	53.483,35
ΣΥΝΟΛΟ			129.090,40	16.781,75	145.872,15

2) Βάσει του υπ' αριθ. πρωτ. /12-11-21 Πληροφοριακού Δελτίου το οποίο στάλθηκε από την **ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ** διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση έλαβε ένα (1) εικονικό φορολογικό στοιχείο ως προς το σύνολο της συναλλαγής, από την επιχείρηση «.....» με Α.Φ.Μ: ως εξής:

ΗΜ/ΝΙΑ	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗΣ	ΑΡ. ΠΑΡ/ΚΟΥ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΑΞΙΑ ΦΠΑ
19/03/2015		1	35.111,97	4.564,56

Με βάση την έρευνα που διενήργησε η ΥΕΔΔΕ Αττικής προκύπτει ότι:

«Αφορμή για τον έλεγχο που διενήργησε η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής στην στάθηκε η έρευνα που διενήργησε η ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ σε εταιρείες με τις οποίες η ελεγχόμενη DENIA είχε συναλλαγές και για τις οποίες υπήρχαν βάσιμες υπόνοιες έκδοσης και λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Πρόκειται για τις εξής εταιρείες:

1. με ΑΦΜ
2. με ΑΦΜ
3. με ΑΦΜ
4. με ΑΦΜ

....

Από τον περαιωμένο έλεγχο της «.....» διαπιστώθηκαν τα παρακάτω:

.....

«Συγκεκριμένα με βάση τα διαλαμβανόμενα από την Έκθεση της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ διαπιστώθηκε ότι τουλάχιστον από 01/03/2017 και έπειτα η δε θα μπορούσε να κάνει χρήση του ακινήτου στο οποίο έδρευε αφού σε αυτό εγκαταστάθηκε άλλη επιχείρηση. Η παραπάνω εταιρεία εφόσον δεν έχει προβεί σε δήλωση μεταβολής έδρας, από 01/03/2017 και έπειτα δεν έχει εγκατάσταση στην οποία να μπορεί να ασκεί την δραστηριότητά της».

....

«Σύμφωνα με αυτά που παρατέθηκαν ανωτέρω, ο κατά την χρονική περίοδο του ελέγχου (2015 – 2018) από το πληροφοριακό σύστημα (TAXIS) της Φορολογικής Διοίκησης προκύπτει να είναι ο Πρόεδρος και Διευθύνων Σύμβουλος της Σύμφωνα με το ιστορικό των μεταβολών του υποσυστήματος μητρώου του TAXIS, ο διετέλεσε Διευθύνων Σύμβουλος της εταιρείας από 15/06/2009 έως 28/03/2012, όμως στις 15/12/2014 φαίνεται να επανέρχεται στην ίδια θέση. Ο έλεγχος με βάση τα ανωτέρω, κοινοποίησε την υπ' αρ. /05-04-2021 πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων στο, ο οποίος είναι ο νόμιμος εκπρόσωπος της εταιρείας κατά την ελεγχόμενη περίοδο και μέχρι σήμερα. Τέλος σύμφωνα με τα συλλεχθέντα και προσκομισθέντα πρακτικά δεν προκύπτει η άρση της εξουσιοδότησης της Γ.Σ της εταιρείας όσο αφορά την άσκηση των καθηκόντων του Προέδρου της εταιρείας και από το, εκτός από τον».

.....

«Σε συνέχεια των όσων παρατέθηκαν στην παράγραφο 5B της παρούσας έκθεσης, στην οποία αναλύθηκαν οι λόγοι για τους οποίους ο είναι ο νόμιμος εκπρόσωπος της εταιρείας για όλη την ελεγχόμενη περίοδο, ο έλεγχος προέβη στην έκδοση του υπ' αρ. /10-05-2021 Σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου και του υπ' αρ. /10-05-21 προσωρινού προσδιορισμού προστίμου μετά την μη ανταπόκριση στην υπ' αρ. /2021 πρόσκληση. Τα ανωτέρω έγγραφα επιδόθηκαν στον εντός της Υπηρεσίας μας, στην οποία προσήλθε στις 10/05/2021 κατόπιν τηλεφωνικής πρόσκλησης. Για την ανωτέρω παράβαση συντάχθηκε ξεχωριστή έκθεση ελέγχου.

Συνεπώς, και με βάση τα ανωτέρω, δεν τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου πρωτότυπα ή αντίγραφα παραστατικών των συναλλαγών της ελεγχόμενης εταιρείας.».

.....

Ακόμα διαπιστώθηκε ότι οι παρακάτω εμπλεκόμενες επιχειρήσεις προβαίνουν σε έκδοση τιμολογίων η μία στην άλλη, καθιστώντας τες ως κύριους προμηθευτές μεταξύ τους.

ΕΜΠΛΕΚΟΜΕΝΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΑΦΜ	ΕΔΡΑ	ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	ΔΙΟΙΚΗΣΗ
.....			Χονδρικό εμπόριο άλλων τροφίμων	20/07/1999-30/06/2005: Διευθύνων Σύμβουλος/Εκκαθαρίστρια: 01/09/1998-20/07/1999:Διευθύνων Σύμβουλος: 18/03/1993-01/09/1998: Διευθύνων Σύμβουλος:
.....			Κατασκευαστικές εργασίες	13/01/2015-σήμερα: Διευθύνων Σύμβουλος: 18/07/2000-13/01/2015: Διευθύνων Σύμβουλος: 15/07/1996-18/07/2000: Διευθύνων Σύμβουλος:
.....			Χονδρικό εμπόριο ελαιολάδου	03/01/2015-σήμερα: Διευθύνων Σύμβουλος:
.....			Κατασκευή κυματοειδούς χαρτιού και χαρτονιού και κιβωτίων από χαρτί	15/12/2014-σήμερα: Σύμφωνα με το από 15/12/2014 πρακτικό της Γενικής Συνέλευσης της εταιρείας, τη διοίκηση-διαχείριση-εκπροσώπηση της εταιρείας, ασκεί κατόπιν ομόφωνης εξουσιοδότησης από το Διοικητικό Συμβούλιο, και ο
.....			Παραγωγή Ελαίων και λιπών	03/02/2015-σήμερα: Διευθύνων Σύμβουλος:
.....			Παραγωγή πυρηνέλαιου ακατέργαστου	10/10/2014-σήμερα: Διευθύνων Σύμβουλος:

Επιπλέον, από τις πληροφορίες που συλλέχθηκαν από την ΥΕΔΕΕ Αττικής, από τα πληροφοριακά συστήματα της Φορολογικής Διοίκησης και από τα κατασχεμένα έγγραφα, προκύπτει σαφώς πως μοναδικός προμηθευτής εμπορευμάτων και μηχανημάτων της εταιρείας «.....» είναι η εταιρεία «.....».

Δυνάμει της υπ' αρ. / /2021 εντολής, διενεργήθηκε έλεγχος για την επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε Πάτρας, και η σχετική έκθεση ελέγχου με ημερομηνία 22/07/2021 απεστάλη με το υπ' αρ.πρωτ. /22-07-2021 διαβιβαστικό (αρ.πρωτ. ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ ΕΜΠ /30-07-2021) και παρακάτω παρατίθενται οι διαπιστώσεις του ελέγχου σχετικά με την ελεγχόμενη οντότητα:

Α) Βρίσκεται υπό καθεστώς εκκαθάρισης από 30/06/2005.

Β) Δεν ανευρέθη εγκατάσταση της ελεγχόμενης οντότητας.

Δ) Δεν υπάρχουν στοιχεία που να στηρίζουν την ύπαρξη πάγιου εξοπλισμού/μηχανημάτων.

Γ) Ουδέποτε ανταποκρίθηκε στην υπ' αριθμ. /17-05-2021 Πρόσκληση για Διάθεση Λογιστικών Αρχείων.

Ε) Σύμφωνα με τις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών-προμηθευτών (με στοιχεία της ελεγχόμενης) από δηλώσεις τρίτων του άρθρου 20 του Π.Δ 186/1992 καθώς και τα στοιχεία εσόδων και εξόδων των αντισυμβαλλόμενων (ΜΥΦ) και τα στοιχεία από το πληροφοριακό σύστημα Elenxis της Υπηρεσίας, οι δηλωθείσες αγορές από τους αντισυμβαλλόμενους της ελεγχόμενης είναι πολύ μικρής αξίας και δεν επαρκούν για να καλύψουν τις πωλήσεις της-ίσως να αφορούν και δαπάνες, ενώ δεν πραγματοποιήθηκαν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ούτε εισαγωγές από τρίτες χώρες, σύμφωνα με το με Αρ.Πρωτ.: /02-07-2021 έγγραφο της Γ.Δ.ΗΛΕ.Δ. Κατόπιν τούτων, δεν υφίστανται διαθέσιμα προς πώληση αποθέματα.

Επιπλέον, από τις ως άνω καταστάσεις προκύπτει ότι οι πωλήσεις αφορούν ως επί το πλείστον συναλλαγές μεταξύ συνδεδεμένων εταιρειών («.....» με ΑΦΜ, «.....» με ΑΦΜ, «.....» με ΑΦΜ, «.....» με ΑΦΜ και «.....» με ΑΦΜ), συμφερόντων «.....».

ΣΤ) Βάσει των δεδομένων από το σύστημα taxis , η ελεγχόμενη δεν διαθέτει μεταφορικά μέσα, πλην ενός Ι.Χ Αυτοκινήτου με αριθμό κυκλοφορίας που βρίσκεται σε ακινησία από 30/12/2016, ούτε επέδειξε τυχόν ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης μηχανημάτων/φορτηγών-αυτοκινήτων ούτε φορολογικά στοιχεία που να προκύπτουν καταβολές μισθωμάτων ή αμοιβές σε τρίτους για χρήση μηχανημάτων/αυτοκινήτων για την μεταφορά των φερόμενων πωλήσεων εμπορευμάτων ή μηχανημάτων.

Ζ) Δεν διαθέτει την απαραίτητη υλικοτεχνική υποδομή , ουδέποτε έχει απασχολήσει τεχνικο-υπαλληλικό-εργατικό προσωπικό.

Η) Δεν έχει υποβάλλει Δηλώσεις Φορολογίας Εισοδήματος. Δεν υπέβαλε εκκαθαριστικές Δηλώσεις Φ.Π.Α. για τα έτη 2006 έως και 2013 και περιοδικές Δηλώσεις Φ.Π.Α. από τον Ιούνιο (06ο) 2007 έως και Δεκέμβριο (12ο) 2017, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 38 του Ν. 2859/2000. Επίσης, δεν προέβη σε υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών-προμηθευτών, ΜΥΦ.

Θ) Η εξόφληση των τιμολογίων από τις λήπτριες επιχειρήσεις, ανεξαρτήτως ύψους που ανέρχονταν η αξία αυτών, έγινε κατά κύριο λόγο με μετρητά (είσπραξη μετρητών).

Ι) Επιπλέον, από το με Αρ. Πρωτ.: ΕΜΠ /11-06-2021 έγγραφο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής που αφορά τις συναλλαγές των ληπτριών επιχειρήσεων, όπως απεικονίζονται στις λογιστικές εγγραφές μετά από επεξεργασία των κατασχεθέντων βιβλίων που διενήργησε η ανωτέρω Υπηρεσία, προκύπτει ότι η έκδοση τιμολογίων της ελεγχόμενης οντότητας λαμβάνει χώρα κυρίως το τελευταίο τρίμηνο κάθε έτους με προφανή σκοπό την αύξηση των

φορολογητέων εισροών των ληπτών και την μη απόδοση του αναλογούντος Φ.Π.Α. Ενδεικτικά αναφέρεται η επιχείρηση «.....», η οποία παρουσιάζει αγορές από το Νοέμβριο του 2016 και από τον Οκτώβριο του 2017 και η «.....», η οποία έχει αγορές τον Δεκέμβριο του 2017 με αριθμό τιμολογίου «1».

ΙΑ) Σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις και συγκεκριμένα βάσει των διατάξεων του άρθρου 55 παρ. 1 περ. ε', άρθρου 55^Α και του άρθρου 66 παρ. 5 του Ν. 4174/2013 προκύπτει ότι:

« Η ελεγχόμενη οντότητα κατά το χρονικό διάστημα 2006 έως και 2017, είναι πρόσωπο φορολογικά μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικά ανύπαρκτο , όσον αφορά την δυνατότητά της για άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, καθώς αφενός τελεί υπό καθεστώς εκκαθάρισης και αφετέρου δεν είχε τη δυνατότητα , όπως προκύπτει από τον κύκλο εργασιών της, να πραγματοποιήσει τις παραπάνω πωλήσεις.».

Συνεπεία των ανωτέρω και Βάσει του υπάρ. /13-11-21 δελτίου πληροφοριών της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη έλαβε ένα (1) εικονικό φορολογικό στοιχείο από την εταιρεία με ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΕΡΓΑΣΙΩΝ:Α.Φ.Μ.: για ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολό της, συνολικής καθαρής αξίας 35.111,97 ευρώ πλέον Φ.Π.Α 4.564,56ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων των αρ.1,2,5,8 του Ν.4308/2014 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του αρ.55,55^Α και 66 του Ν.4174/2013 και της ΠΟΛ.1252/2015, ως εξής:

Α.Φ.Μ	ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΠΛΗΘΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ
.....		35.111,97	4.564,56	1

Αναλυτικά η έκθεση της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ όσον αφορά την αναφέρει:

«Η στις 19/03/2015 φαίνεται να αγόρασε 15.960 κιλά «.....» συνολικής αξίας με ΦΠΑ 39.676,56ευρώ από την Η φόρτωση φαίνεται να έγινε στην περιοχή Στην περιοχή αυτή βρίσκεται η εγκατάσταση της εταιρείας «.....». Αυτό θα είχε νόημα εάν η ελεγχόμενη «.....» είχε αγοράσει εμπορεύματα από την «.....» και τα είχε εναποθέσει στις εγκαταστάσεις της, οπότε θα μπορούσε να δώσει εντολή στον πελάτη της να παραλάβει το εμπόρευμα από εκεί. Όμως κατά τη χρήση του 2015 ουδεμία εμπορική συναλλαγή δεν έχει πραγματοποιηθεί μεταξύ των εταιρειών. Επιπλέον, τα εμπορεύματα που πουλάει η τα προμηθεύτηκε από την εταιρεία «.....», συναλλαγές οι οποίες κρίθηκαν ανύπαρκτες στο σύνολό τους από την ΥΕΔΔΕ Πάτρας. Για την αποπληρωμή της συναλλαγής αυτής η εξέδωσε τρεις (3) επιταγές, ήτοι τις υπ' αρ. 1,2 και 3 του ανωτέρω πίνακα.

Οι υπ' αρ.1 και 2 επιταγές του ανωτέρω πίνακα αξίας 21.500,00ευρώ και 10.500,00ευρώ εξοφλήθηκαν από το φυσικό πρόσωπο «.....». Από την ΥΕΔΔΕ Πάτρας και στα πλαίσια έρευνας που διεξήχθη στην οποία εμπλέκεται η προέκυψε ότι το ανωτέρω φυσικό πρόσωπο εισέπραξε επιταγές που εκδόθηκαν για συναλλαγές μεταξύ των εμπλεκόμενων νομικών προσώπων. Η ΥΕΔΔΕ Πάτρας ζήτησε από τον Ε.Φ.Κ.Α να τους γνωρίσει τους εργοδότες στους οποίους απασχολήθηκε η κ. το έτος 2015. Ο Ε.Φ.Κ.Α με την υπ' αρ.37/382-25.08.2021 απάντησή του αναφέρει: «Σε απάντηση του αριθμ. /2021 εγγράφου σας, σχετικά με την ασφαλισμένη ΑΜΑ (ΑΦΜ) σας γνωρίζουμε ότι από την έρευνα που διενεργήθηκε στο Ολοκληρωμένο Πληροφοριακό Σύστημα, αυτή απασχολήθηκε για την

χρονική περίοδο 1/2015 και από 9/2015 έως 12/2015 στον εργοδότη ΑΜΕ ΑΦΜ». Ο σύμφωνα με το πληροφοριακό σύστημα TAXIS είναι διαχειριστής της εταιρείας Η κ. σύμφωνα με τις δηλώσεις εισοδήματος που έχει υποβάλει, είναι μισθωτός και ουδέποτε έχει ασκήσει επιχειρηματική δραστηριότητα. Από τις εγγραφές στα βιβλία της δεν προκύπτει οποιαδήποτε σχέση με τον εν λόγω φυσικό πρόσωπο που εισέπραξε τις επιταγές, αντιθέτως υπάρχει σχέση μισθωτής εργασίας με τον ο οποίος είναι και διαχειριστής της Επίσης, η δεν έχει κάνει λογιστικές εγγραφές για την είσπραξη αυτών των επιταγών, δηλαδή δεν τις εμφανίζει ποτέ στα βιβλία της.

Η υπ' **αρ.3 επιταγή** του ανωτέρω πίνακα αξίας 7.676,55ευρώ, δεν εξοφλήθηκε ποτέ. Η εμφανίζει λογιστική εγγραφή στα βιβλία της στις 6/7/2015 με την οποία μειώνει την απαίτησή της από τον πελάτη και αντίστοιχα αυξάνει το υπόλοιπο του λογαριασμού «Επιταγές εισπρακτέες μεταχρονολογημένες» με την επιταγή αυτή. Στις 31/12/2016 όλο το διαμορφωμένο υπόλοιπο του λογαριασμού «Επιταγές εισπρακτέες μεταχρονολογημένες» μεταφέρεται στον λογαριασμό «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις» και καταλήγει ως μειωτικό στοιχείο των εσόδων της.

Δηλαδή, η στα λογιστικά της αρχεία εμφανίζει ότι ουδέποτε εισέπραξε οποιοδήποτε μέρος της απαίτησής της από τον πελάτη Αντίθετα η εταιρεία δεν προβαίνει σε αντιλογισμό των εν λόγω επιταγών, αλλά εμφανίζει στα λογιστικά της αρχεία ότι μείωσε την υποχρέωση προς τον προμηθευτή της κατά το ποσό αυτών των επιταγών.

Ως εκ τούτων η συναλλαγή σύμφωνα με το υπ' αριθμόν ΤΔΑ 1 στις 19/03/2015 μεταξύ των δύο εταιρειών, κρίνεται ανύπαρκτη στο σύνολό της.»

Βάσει της έρευνας που διενέργησε η ΥΕΔΔΕ ΠΑΤΡΩΝ προκύπτει ότι:

« Στα πλαίσια φορολογικού ελέγχου – έρευνας που διενήργησε η υπηρεσία μας στην επιχείρηση «.....» με Α.Φ.Μ.: διαπιστώθηκε από το σύστημα TAXIS/MYΦ ότι η ανωτέρω ελεγχόμενη δικής σας αρμοδιότητας έλαβε τρία (3) Δελτία Αποστολής – Τιμολόγια το 2015 συνολικής αξίας 145.872,15 € (καθαρή αξία: 129.090,40 € και Φ.Π.Α. 13%: 16.781,75 €) εκδόσεως «.....». Για την συγκέντρωση στοιχείων και πληροφοριών αποστείλαμε στην Υπηρεσία σας (Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας) το με Αριθ. Πρωτ.: / 08.06.2021 έγγραφό μας για παροχή πληροφοριών και συγκεκριμένα ζητήσαμε να μας σταλούν ακριβή αντίγραφα των τιμολογίων καθώς και αποδεικτικά του τρόπου εξόφλησής τους προκειμένου να ολοκληρώσουμε τον έλεγχό μας.

Η Υπηρεσία σας (Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας) με το υπ' Αριθ. Πρωτ. / 30.06.2021 έγγραφό της (Αριθ. Πρωτ.: / 09.07.2021 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας) μας απέστειλε Αντίγραφο της υπ' Αριθμ. / 2021 Έκθεσης Κατάσχεσης, ακριβή αντίγραφα των τριών τιμολογίων που ζητήθηκαν και τις αντίστοιχες φορτωτικές αυτών, αντίγραφα επιταγών, με τις οποίες εξοφλούνταν τα κατασχεθέντα τιμολόγια και αναλυτικό καθολικό (καρτέλα) της εταιρείας «.....» για τον προμηθευτή της «.....».

Η αξία των επιταγών ξεπερνούσε κατά πολύ αυτή των κατασχεθέντων τιμολογίων και καθώς, σύμφωνα με το αναλυτικό καθολικό, υπήρχε οφειλή / ανεξόφλητο υπόλοιπο της ελεγχόμενης προς την προμηθευτή της ο έλεγχος αντιλήφθηκε ότι πρόκειται για τμηματική αποπληρωμή αυτού με επιταγές.

Προκειμένου να εξακριβωθεί ο τελικός αποδέκτης των επιταγών, καθώς και αν πράγματι αυτές εισπράχθηκαν προς εξόφληση οφειλής, στάλθηκε το με Αριθ. Πρωτ.: / 14.07.2021 έγγραφο στην Εθνική Τράπεζα της Ελλάδος Α.Ε., με την οποία ζητήθηκε να μας

γνωστοποιηθεί λεπτομερώς ο τρόπος εξόφλησης (πλήρη στοιχεία κομιστή, τυχόν εξουσιοδοτήσεις απαραίτητες για την εξόφληση, είσπραξη μετρητών ή κατάθεση σε λογαριασμό και ποιοί οι δικαιούχοι του λογαριασμού αυτού) των αποσταλθέντων επιταγών.

Σε απάντησή της η Εθνική Τράπεζα της Ελλάδος Α.Ε. μας απέστειλε το με Αρ. Πρωτ.: / 18.08.2021 έγγραφό της (ΕΜΠ / 23.08.2021 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας), στο οποίο αναφέρει: «Σε απάντηση του ως άνω σας αποστέλλουμε συνημμένα αντίγραφα των αιτούμενων στοιχείων. Σημειώνεται ότι οι υπ' αριθμ. επιταγές εμφανίζονται ως διαγραμμένες στο μηχανογραφικό σύστημα της τράπεζας.»

Οι ανωτέρω επιταγές, επομένως, συνολικής αξίας 270.607,24 € δεν ήταν ποτέ δυνατόν να εισπραχθούν και συνεπώς να εξοφλήσουν οφειλή, καθότι είτε αντικαταστάθηκαν με άλλες είτε ακυρώθηκαν, σύμφωνα με τηλεφωνική επεξήγηση υπαλλήλου της τράπεζας. Βάσει δε των αντιγράφων των υπολοίπων δύο (2) επιταγών με αριθμούς 37042517-1 και 37512317-2 ποσού 8.000,00 € και 30.000,00 € αντίστοιχα προκύπτει ότι αυτές εισπράχθηκαν από την κ.»

ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ ΔΟΥ ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ

Τα ανωτέρω κοινοποιήθηκαν στην εκπρόσωπο της κα στην οποία επιδόθηκε πρόσκληση και γνωστοποίηση της ανωτέρω εντολής ελέγχου.

Επίσης ο εξουσιοδοτημένος λογιστής της επιχείρησης κος αφού ενημερώθηκε στα γραφεία της ΔΟΥ Ελευσίνας για τα στοιχεία που προέκυψαν από τους ελέγχους των ΥΕΔΔΕ ΠΑΤΡΩΝ και ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ αποκρίθηκε ότι θα συζητήσει με τους εκπροσώπους της τα ανωτέρω και ακολούθως θα πράξει.

Έπειτα από εύλογο διάστημα ο λογιστής επικοινωνήσε τηλεφωνικά με τη ΔΟΥ Ελευσίνας και είπε ότι η επιχείρηση δεν δέχεται τα καταλογιζόμενα των ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ και ΠΑΤΡΩΝ και δεν προτίθεται να υποβάλλει οικειοθελώς δηλώσεις για τις διαπιστώσεις του ελέγχου.

Το ίδιο μετέφερε και η εκπρόσωπος κα έπειτα από επίσης τηλεφωνική επικοινωνία με τη ΔΟΥ Ελευσίνας.

Ως εκ τούτων η ΔΟΥ Ελευσίνας προχώρησε στην έκδοση του Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου συνοδευόμενου από προσωρινές πράξεις.

Σε συνέχεια η διαχειρίστρια κα προσκόμισε σημείωμα απόψεων-αντιρρήσεων και δεν έγιναν δεκτές οι αιτιάσεις της εταιρείας διότι:

- Οι επιταγές που προσκομίστηκαν ως αποδεικτικά εξόφλησης των εκδοθέντων τιμολογίων δεν εξόφλησαν οφειλή προς την προμηθεύτρια οντότητα «» καθώς οι επιταγές που προσκομίστηκαν είναι διαγεγραμμένες από το σύστημα της Τράπεζας –σύμφωνα με ενημέρωση της Τράπεζας -επομένως δεν επράχθησαν ποτέ.
- Επιταγές συνολικής αξίας 71.500,00 € έχουν εισπραχθεί από την κ., ως εργαζόμενη στην ατομική επιχείρηση του κ. κι άρα ο έλεγχος συμπεραίνει ότι λόγω ταύτισης του εκδότη με τον λήπτη («.....» με συνδιαχειριστή τον κ. και «» ως εργαζόμενη στην ατομική επιχείρηση του κ.) δεν εξοφλείται πραγματικά καμιά οφειλή, καθώς τα χρήματα επιστρέφουν στον αρχικό κάτοχό τους.

Ο προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Άκυρη η εντολή ελέγχου. Σύμφωνα με το αρ.25 του Ν.4174/2013 υφίστανται χρονικά περιθώρια ισχύος και προθεσμία υλοποίησης μιας εντολής ελέγχου, και συγκεκριμένα ενός (1) έτους (6 μήνες και κατά παράταση 6 μήνες με προϋποθέσεις). Η διάρκεια του

- ελέγχου πρέπει να είναι συνολικά εύλογη δηλαδή να συνάδει προς την αρχή της αναλογικότητας. Εν προκειμένω υπάρχει κατάφωρη παραβίαση της ως άνω διάταξης, δεδομένου ότι ο έλεγχος βάσει της υπ' αριθμ. /14.06.2019 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου ξεκίνησε εν έτει 2021, ήτοι μετά την συμπλήρωση δύο ετών από την έκδοση της σχετικής εντολής ελέγχου.
2. Πλημμέλειες των από 29/12/2021 Εκθέσεων Ελέγχου και συγκεκριμένα της από 29/12/2021 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και της από 29/12/2021 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας. Στις βαλλόμενες πράξεις δεν υπάρχει αναγραφή της έναρξης του χρόνου παραγραφής του εσόδου κι επίσης δεν περιλαμβάνονται στα πλήρη στοιχεία των συνυπόχρεων προσώπων καθώς και το ποσοστό ευθύνης τους (αρ. 37 Ν.4174/2013). Περαιτέρω, φέρεται ως διαχειριστής της εταιρίας και ο κ. και μάλιστα αναφέρεται η δήθεν ιδιότητά του αυτή σε διάφορα τμήματα των βαλλομένων εκθέσεων ελέγχου, ενώ στην πραγματικότητα, ουδέποτε ο ανωτέρω εξελέγη διαχειριστής της ελεγχόμενης εταιρίας.
 3. Οι βαλλόμενες εκθέσεις ελέγχου και οι συμπροσβαλλόμενες με αυτές οριστικές πράξεις δέον όπως ακυρωθούν, για παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης, της αναλογικότητας και της προηγούμενης ακρόασης. Η ελέγχουσα αρχή εντός μιας ημέρας από την κατάθεση του σημειώματος απόψεων-αντιρρήσεων της προσφεύγουσας εταιρείας απέρριψε τους ισχυρισμούς και τα πραγματικά γεγονότα και προχώρησε στην έκδοση των οριστικών πράξεων. Η συμπεριφορά αυτή είναι ισοδύναμη με έλλειψη προηγούμενης ακρόασης.
 4. Η διοίκηση απέτυχε να δικαιολογήσει με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση τους λόγους που την οδήγησαν στις διαπιστώσεις της. Εσφαλμένη η διαπίστωση περί λήψης εικονικού φορολογικού στοιχείου καθώς η συναλλαγή ήταν πραγματική και ο προσφεύγων ήταν καλόπιστος ως προς το πρόσωπο του εκδότη. Αρχικά, η εταιρεία δεν είναι φορολογικά ανύπαρκτη με την έννοια του νόμου και ούτε συναλλακτικά ανύπαρκτη, τουλάχιστον κατά τον χρόνο της ελεγχόμενης συναλλαγής. Κατά το επίμαχο διάστημα του πρώτου τριμήνου του 2015, η εταιρεία είχε εγκατάσταση, προσωπικό και κύκλο εργασιών, όπως προκύπτει και από την έκθεση ελέγχου αλλά και από τους δημοσίως αναρτηθέντες ισολογισμούς, όπου δηλώνεται κύκλος εργασιών και έξοδα προσωπικού, άρα ήταν συναλλακτικά υπαρκτή. Το γεγονός ότι η ελεγχόμενη συναλλαγή είναι πραγματική καθώς οι συμβαλλόμενοι είναι υπαρκτοί, το προϊόν έχει παραδοθεί και καταχωρηθεί, έχει εκδοθεί το σχετικό παραστατικό και έχει εξοφληθεί, επιρρωνύεται και από το ότι η μεταφορά της συγκεκριμένης ποσότητας έγινε με αυτοκίνητα Δημοσίας χρήσεως, εφοδιασμένα με τα κατάλληλα έγγραφα μεταφοράς, όπως φορτωτικές και δελτία αποστολής. Η είσπραξη δύο εκ των επιταγών από την κ., υπάλληλο του κ., έγινε προς εξυπηρέτηση του συνεργάτη της προσφεύγουσας. Επομένως, όπως αποδεικνύεται από τα ανωτέρω η προσφεύγουσα εταιρεία τελούσε σε πλήρη καλή πίστη αφού δεν ήταν δυνατή η γνώση εκ μέρους της των όσων αναφέρονται από τη σελ. 5 ως τη σελ. 18 της έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΕ.
 5. Η συναλλαγή της με την είναι σύμφωνη με τον νόμο.

Ως προς τον 1^ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής:

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 25 του ν.4174/2013:

«1. Ο οριζόμενος ή οι οριζόμενοι από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος ή υπάλληλοι φέρουν έγγραφη εντολή διενέργειας επιτόπιου φορολογικού ελέγχου, η οποία έχει εκδοθεί από τον Γενικό Γραμματέα ή από εξουσιοδοτημένα από αυτόν όργανα της Φορολογικής Διοίκησης και η οποία περιλαμβάνει τουλάχιστον τα εξής:

- α) τον αριθμό και την ημερομηνία της εντολής,
- β) το ονοματεπώνυμο του υπαλλήλου ή των υπαλλήλων στους οποίους, ανατεθεί ο φορολογικός έλεγχος,
- γ) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, αν αυτός έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,
- δ) τη φορολογική περίοδο ή υπόθεση και το είδος φορολογίας που αφορά ο φορολογικός έλεγχος,
- ε) τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου, και
- στ) το χαρακτηρισμό «πλήρης» ή «μερικός» έλεγχος, κατά περίπτωση.

Η εντολή διενέργειας φορολογικού ελέγχου δεν δημοσιεύεται.»

....

Επειδή, με την υπ' αριθμ. ΔΕΛ Α 1069048 2.5.2014 εγκύκλιο της ΓΓΔΕ, με την οποία δόθηκαν οδηγίες εφαρμογής μεταξύ άλλων και του άρθρου 25 του ν. 4174/2013 διευκρινίστηκε ότι: «Με την παράγραφο 1 του άρθρου 25 προβλέπονται τα στοιχεία που πρέπει να φέρει η εντολή διενέργειας του φορολογικού ελέγχου. Μεταξύ των στοιχείων που φέρει η ως άνω εντολή είναι η διάρκεια του φορολογικού ελέγχου καθώς και ο χαρακτηρισμός (είδος) πλήρης ή μερικός έλεγχος. Για τα στοιχεία αυτά σημειώνουμε τα εξής: Η διάρκεια του ελέγχου που θα τίθεται συναρτάται άμεσα τόσο με το χαρακτηρισμό (είδος) ελέγχου πλήρης ή μερικός όσο και με τα δεδομένα της κάθε υπόθεσης όπως είναι το μέγεθος της επιχείρησης, το αντικείμενο των εργασιών, ο βαθμός δυσκολίας κλπ. Σε κάθε περίπτωση, η διάρκεια που θα τεθεί, πρέπει να εξασφαλίζει τη διενέργεια του ελέγχου με σχετική άνεση χρόνου δεδομένου ότι μπορεί να παραταθεί μία φορά κατά έξι (6) μήνες και περαιτέρω παράταση για ακόμη έξι (6) μήνες είναι δυνατή μόνο σε εξαιρετικές περιπτώσεις»,

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 10 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν. 2690/1999, Α' 45) ορίζεται ότι: «Οι προθεσμίες για τη Διοίκηση είναι ενδεικτικές, εκτός αν από τις διατάξεις που τις προβλέπουν προκύπτει ότι είναι αποκλειστικές, ...».

Επειδή, εξάλλου, κατά πάγια νομολογία του ΣτΕ, οι προθεσμίες που τάσσονται στη διοίκηση από διάφορους διοικητικούς νόμους έχουν κατά κανόνα απλώς το σκοπό να πιέσουν τα διοικητικά όργανα ώστε να διεκπεραιώσουν γρήγορα ορισμένες ενέργειες. Για το λόγο αυτό, η σημασία τους είναι κατά κανόνα ενδεικτική (ΣτΕ 3762/2009, ΣτΕ 4876/2012). Συνεπώς οι προβλεπόμενες από το άρθρο 25 παρ.3 του ν. 4174/2013, άρθρο 28 παρ.2 του ν. 4174/2013 και την εγκύκλιο με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048 2.5.2014 προθεσμίες των ενεργειών του φορολογικού ελέγχου δεν είναι αποκλειστικές, υπό την έννοια ότι η υπέρβασή τους καθιστά την οικεία αρχή αναρμόδια κατά χρόνο να προβεί στην έκδοση οριστικών πράξεων, αλλά ενδεικτικές, αποσκοπούσες στην επιτάχυνση των διοικητικών ενεργειών, σύμφωνα με το άρθρο 10 παρ. 5 & 6 του ν. 2690/1999 σε συνδυασμό με τα άρθρα 10 και 11 του ν. 158/1999, και δεν προβλέπεται ποινή ακυρότητας των εκδιδόμενων διοικητικών πράξεων σε περίπτωση υπέρβασης των εν λόγω προθεσμιών.

Επειδή, εν προκειμένω η υπ' αριθμό /14.06.2019 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και ΕΛΠ της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας

ολοκληρώθηκε την 29^η/12/2021 κι επειδή, βάσει των ανωτέρω, οι προσβαλλόμενες πράξεις , στηρίζονται σε έγκυρη εντολή ελέγχου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας περί ακυρότητάς τους λόγω υπέρβασης της διάρκειας της εντολής ελέγχου απορρίπτεται ως αβάσιμος, καθώς δεν προβλέπεται ποινή ακυρότητας σε περίπτωση υπέρβασης ενδεικτικής προθεσμίας.

Ως προς τον 2^ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής:

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 37 του ν.4174/2013:

«Η κατά τα άρθρα 32, 33, 34 και 35 πράξη προσδιορισμού φόρου υπογράφεται από τον Γενικό Γραμματέα ή άλλον ειδικά οριζόμενο υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης. Η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τις εξής πληροφορίες:

- α) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του φορολογούμενου,
- β) τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, εφόσον έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,
- γ) την ημερομηνία έκδοσης της πράξης,
- δ) το είδος προσδιορισμού του φόρου και το θέμα στο οποίο αφορά η πράξη,
- ε) το ποσό της φορολογικής οφειλής,
- στ) την ημερομηνία μέχρι την οποία πρέπει να εξοφληθεί ο φόρος,
- ζ) τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου,
- η) το χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου, και
- θ) τυχόν αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα,
- κ) λοιπές πληροφορίες.

Η πράξη προσδιορισμού φόρου κοινοποιείται στο πρόσωπο στο οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου.

Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κοινοποιείται ταυτόχρονα και η οικεία έκθεση ελέγχου, εκτός από την περίπτωση του τετάρτου εδαφίου του άρθρου 34. Ο τύπος των πράξεων προσδιορισμού του φόρου και της οικείας έκθεσης καθορίζεται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα.».

Επειδή, από τα στοιχεία Μητρώου του taxis , για την προσφεύγουσα προκύπτουν ως διαχειριστές και μέλη οι κάτωθι:

Συσχετιζόμενα Α.Φ.Μ.(Σχέσεις που έχουν δηλωθεί από τον ίδιο)

Συσχετιζόμε νο Α.Φ.Μ.	Ονοματεπώ νυμο / Επωνυμία	Ημ/νία Έναρξη ς	Ημ/νία Λήξης	Κατηγο ρία	Είδος	Δ.Ο.Υ .	Αρ.Αποδ .Εγγράφου	Ημ/νία Αποδ.	Είδος Εγγράφο υ	Εκδούσα Αρχή
.....		15/02/20 06		2 ΕΠΙΧΕΙ ΡΗΜΑΤ ΙΚΗ	1 ΔΙΑΧΕΙΡΙ ΣΤΗΣ	1312	2405/681	15/02/2 006	ΚΑΤΑΣΤΑ ΤΙΚΟ	ΠΡΩΤΟΔΙΚΕΙ Ο ΑΘΗΝΩΝ
.....		15/02/20 06		2 ΕΠΙΧΕΙ ΡΗΜΑΤ ΙΚΗ	1 ΔΙΑΧΕΙΡΙ ΣΤΗΣ	1312	2405/681	15/02/2 006	ΚΑΤΑΣΤΑ ΤΙΚΟ	ΠΡΩΤΟΔΙΚΕΙ Ο ΑΘΗΝΩΝ

Μέλη

Ημ/νία Έναρξης	Ημ/νία Διακοπής	Α.Φ.Μ. Μέλους	Επωνυμία	Δ.Ο.Υ.	Παρον.Κλάσματος Συμμ.	Συμμετοχή	Είδος Συμμετοχής	Ποσοστό Συμμετοχής
15/02/2006				1312	0	0	Μέλος	50

Επειδή, από τα στοιχεία προκύπτει σαφώς ότι και ο είναι διαχειριστής της προσφεύγουσας εταιρείας σε αντίθεση ,με τους προβαλλόμενους ισχυρισμούς.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 30 του Ν. 4174/2013 με την πράξη προσδιορισμού του φόρου καθορίζεται το ποσό της φορολογικής οφειλής και με την πράξη αυτή συνιστάται και βεβαιώνεται η φορολογική οφειλή, όπως εν προκειμένω με τις προσβαλλόμενες πράξεις συστάθηκε και βεβαιώθηκε η φορολογική οφειλή της προσφεύγουσας εταιρείας .

Επειδή, η καταβολή του φόρου προβλέπεται από τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρ. 41 του Ν.4174/2013 σύμφωνα με τις οποίες σε περίπτωση διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, αυτός καταβάλλεται εντός 30 ημερών από την κοινοποίηση της πράξης.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ.3 του άρ.63 του Ν.4174/2013 με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής αναστέλλεται η καταβολή ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού, υπό την προϋπόθεση ότι έχει καταβληθεί το υπόλοιπο πενήντα τοις εκατό (50%).

Επειδή, το δημόσιο υποχρεούται να αποστείλει στον υπόχρεο (πρωτοφειλέτη και συνυπόχρεο) ατομική ειδοποίηση για την πληρωμή της οφειλής σε περίπτωση που θα ακολουθήσουν οι διαδικασίες αναγκαστικής είσπραξης κατά ΚΕΔΕ ν.δ.356/74 οπότε θα τύχουν εφαρμογής και οι διατάξεις του αρ.50 του Ν.4174/2013 περί αλληλέγγυας ευθύνης για την πληρωμή του φόρου.

Επειδή, οι προσβαλλόμενες πράξεις αφορούν την προσφεύγουσα, ως πρωτοφειλέτη, η οποία άσκησε και την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή, δεν τίθεται θέμα παραγραφής του εσόδου καθώς η πράξη κοινοποιήθηκε εντός της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής

Επειδή, δεν τίθεται θέμα ουσιαστικής ανακρίβειας των πράξεων και ως εκ τούτου ούτε θέμα ακυρότητας των πράξεων, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αβάσιμοι και αλυσιτελώς προβαλλόμενοι.

Ως προς τον 3^ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής:

Επειδή, σύμφωνα με την παρ.1 και 2 του άρθρου 28, του ν.4174/2013:

«1.Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. 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 εμπεριστατωμένα 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, η ελέγχουσα αρχή κοινοποίησε εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, έλαβε υπόψη και αξιολόγησε τις απόψεις που διατύπωσε εγγράφως η προσφεύγουσα εταιρεία και εν συνεχεία εξέδωσε τις οριστικές προσβαλλόμενες πράξεις εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων, ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 4^ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής:

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13 του ν.4174/2013:

1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, 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, με το άρθρο 66, παρ. 5 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

«5. Όποιος εκδίδει πλαστά ή εικονικά φορολογικά στοιχεία, καθώς και όποιος αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία ή νοθεύει τέτοια στοιχεία, ανεξάρτητα από το αν διαφεύγει ή μη την πληρωμή φόρου, τιμωρείται με ποινή φυλάκισης τουλάχιστον τριών (3) μηνών, εκτός και αν τα φορολογικά στοιχεία χρησιμοποιήθηκαν για τη διάπραξη ή την υποστήριξη κάποιας από τις πράξεις των παραγράφων 1 έως 4, οπότε ο δράστης τιμωρείται μόνο για την τελευταία ως αυτουργός ή συμμέτοχος. Ειδικά, όποιος εκδίδει ή αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολό της ή για μέρος αυτής, τιμωρείται: 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, σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 ΣτΕ «..... όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, πλαστού, ή νοθευμένο φορολογικό στοιχείο υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣτΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010). ...».

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

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

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

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

Επειδή, άλλωστε, η καλή πίστη του λήπτη των φορολογικών στοιχείων αφορά τις περιπτώσεις κατά τις οποίες η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη και όχι περιπτώσεις όπως η προκειμένη, κατά την οποία η συναλλαγή ήταν εικονική στο σύνολό της. Περαιτέρω, συνάγεται ότι στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, που ο εκδότης είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο, το βάρος της απόδειξης φέρει ο λήπτης του εικονικού στοιχείου. Σε κάθε περίπτωση, η επίκληση της καλής πίστης δεν αρκεί από μόνη της, αλλά η συναλλασσόμενη οφείλει να την αποδεικνύει με οποιονδήποτε πρόσφορο τρόπο (ΣΤΕ 721/2014, ΣΤΕ 1313/2013).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, βάσει του υπ' αριθ. πρωτ. /12-11-21 εγγράφου το οποίο στάλθηκε από την ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, η συναλλαγή σύμφωνα με το υπ' αριθμόν στις 19/03/2015 μεταξύ της και της κρίθηκε ότι είναι ανύπαρκτη στο σύνολό της σύμφωνα με τα παρακάτω:

«Η στις **19/03/2015** φαίνεται να αγόρασε **15.960 κιλά** «.....» συνολικής αξίας με ΦΠΑ **39.676,56ευρώ** από την Η φόρτωση φαίνεται να έγινε στην περιοχή Στην περιοχή αυτή βρίσκεται η εγκατάσταση της εταιρείας «.....». Αυτό θα είχε νόημα εάν η ελεγχόμενη «.....» είχε αγοράσει εμπορεύματα από την «.....» και τα είχε εναποθέσει στις εγκαταστάσεις της, οπότε θα μπορούσε να δώσει εντολή στον πελάτη της να παραλάβει το εμπόρευμα από εκεί. Όμως κατά τη χρήση του 2015 ουδεμία εμπορική συναλλαγή δεν έχει πραγματοποιηθεί μεταξύ των εταιρειών. Επιπλέον, τα εμπορεύματα που πουλάει η, τα προμηθεύτηκε από την εταιρεία «.....», συναλλαγές οι οποίες κρίθηκαν ανύπαρκτες στο σύνολό τους από την ΥΕΔΔΕ Πάτρας. Για την αποπληρωμή της συναλλαγής αυτής η **εξέδωσε τρεις (3) επιταγές, ήτοι τις υπ' αρ. 1,2 και 3 του ανωτέρω πίνακα.**

Οι υπ' αρ.1 και 2 επιταγές του ανωτέρω πίνακα αξίας **21.500,00ευρώ** και **10.500,00ευρώ** εξοφλήθηκαν από το φυσικό πρόσωπο «.....». Από την ΥΕΔΔΕ Πάτρας και στα πλαίσια έρευνας που διεξήχθη στην οποία εμπλέκεται η, προέκυψε ότι το ανωτέρω φυσικό πρόσωπο εισέπραξε επιταγές που εκδόθηκαν για συναλλαγές μεταξύ των εμπλεκόμενων νομικών προσώπων. Η ΥΕΔΔΕ Πάτρας ζήτησε από τον Ε.Φ.Κ.Α να τους γνωρίσει τους εργοδότες στους οποίους απασχολήθηκε η κ. το έτος 2015. Ο Ε.Φ.Κ.Α με την υπ' αρ. /..... -25.08.2021 απάντησή του αναφέρει: «Σε απάντηση του αριθμ. /2021 εγγράφου σας, σχετικά με την ασφαλισμένη ΑΜΑ (ΑΦΜ) σας γνωρίζουμε ότι από την έρευνα που διενεργήθηκε στο Ολοκληρωμένο Πληροφοριακό Σύστημα, σας γνωρίζουμε ότι απασχολήθηκε για την χρονική περίοδο 1/2015 και από 9/2015 έως 12/2015 στον εργοδότη ΑΜΕ ΑΦΜ». Ο σύμφωνα με το πληροφοριακό σύστημα TAXIS είναι διαχειριστής της εταιρείας Η κ. σύμφωνα με τις δηλώσεις εισοδήματος που έχει υποβάλει, είναι μισθωτός και ουδέποτε έχει ασκήσει επιχειρηματική δραστηριότητα. Από τις εγγραφές στα βιβλία της δεν προκύπτει οποιαδήποτε σχέση με τον εν λόγω φυσικό πρόσωπο που εισέπραξε τις επιταγές, αντιθέτως υπάρχει σχέση μισθωτής εργασίας με τον ο οποίος είναι και διαχειριστής της Επίσης, η δεν έχει κάνει λογιστικές εγγραφές για την είσπραξη αυτών των επιταγών, δηλαδή δεν τις εμφανίζει ποτέ στα βιβλία της.

Η υπ' αρ.3 επιταγή του ανωτέρω πίνακα αξίας **7.676,55ευρώ**, δεν εξοφλήθηκε ποτέ. Η εμφανίζει λογιστική εγγραφή στα βιβλία της στις 6/7/2015 με την οποία μειώνει την απαίτησή της από τον πελάτη και αντίστοιχα αυξάνει το υπόλοιπο του λογαριασμού «Επιταγές εισπρακτέες μεταχρονολογημένες» με την επιταγή αυτή. Στις 31/12/2016 όλο το διαμορφωμένο υπόλοιπο του λογαριασμού «Επιταγές εισπρακτέες μεταχρονολογημένες» μεταφέρεται στον λογαριασμό «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις» και καταλήγει ως μειωτικό στοιχείο των εσόδων της.

Δηλαδή, η στα λογιστικά της αρχεία εμφανίζει ότι ουδέποτε εισέπραξε οποιοδήποτε μέρος της απαίτησής της από τον πελάτη Αντίθετα η εταιρεία

..... δεν προβαίνει σε αντιλογισμό των εν λόγω επιταγών, αλλά εμφανίζει στα λογιστικά της αρχεία ότι μείωσε την υποχρέωση προς τον προμηθευτή της κατά το ποσό αυτών των επιταγών.

Ως εκ τούτων η συναλλαγή όπως περιγράφεται στο υπ' αριθμόν ΤΔΑ 1 στις 19/03/2015 μεταξύ των δύο εταιρειών, κρίνεται ανύπαρκτη στο σύνολό της.»

Επειδή, ο μοναδικός προμηθευτής εμπορευμάτων και μηχανημάτων της ελεγχόμενης εταιρείας «» είναι η εταιρεία «», η οποία ελέγχθηκε από την ΥΕΔΔΕ Πάτρας και διαπιστώθηκε ότι «Η ελεγχόμενη οντότητα κατά το χρονικό διάστημα 2006 έως και 2017, είναι πρόσωπο φορολογικά μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικά ανύπαρκτο, όσον αφορά την δυνατότητά της για άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, καθώς αφενός τελεί υπό καθεστώς εκκαθάρισης και αφετέρου δεν είχε τη δυνατότητα, όπως προκύπτει από τον κύκλο εργασιών της, να πραγματοποιήσει τις παραπάνω πωλήσεις.»

Επειδή, τα εμπορεύματα που πουλάει η, τα προμηθεύτηκε από την εταιρεία «.....», συναλλαγές οι οποίες κρίθηκαν ανύπαρκτες στο σύνολό τους από την ΥΕΔΔΕ Πάτρας.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι η συναλλαγή του επίμαχου φορολογικού στοιχείου είναι πραγματική καθώς η ίδια έχει προμηθευτεί το αναγραφόμενο προϊόν (15.960 κιλά βιομηχανικό ελαιόλαδο), το προϊόν έχει παραδοθεί και καταχωρηθεί, έχει εκδοθεί το σχετικό παραστατικό και έχει εξοφληθεί, και αυτό επιρρωνύεται και από το ότι η μεταφορά της συγκεκριμένης ποσότητας έγινε με αυτοκίνητα Δημοσίας χρήσεως, εφοδιασμένα με τα κατάλληλα έγγραφα μεταφοράς, όπως φορτωτικές και δελτία αποστολής

Επειδή, για την αποπληρωμή της συναλλαγής αυτής η εξέδωσε τρεις(3) επιταγές, ήτοι τις υπ' αριθ. 1,2,3 και οι επιταγές 1 και 2 αξίας 21.500 € και 10.500€ εξοφλήθηκαν-εισπράχθηκαν από το φυσικό πρόσωπο «.....» η οποία δεν έχει καμία σχέση με την, αντιθέτως υπάρχει σχέση μισθωτής εργασίας με τον ο οποίος είναι και διαχειριστής της, συνεπώς δεν εξοφλείται πραγματικά καμία οφειλή, καθώς τα χρήματα επιστρέφουν στον αρχικό τους κάτοχο.

Επειδή, η υπ' αριθ. 3 επιταγή δεν εξοφλήθηκε ποτέ και η στα λογιστικά της αρχεία εμφανίζει ότι ουδέποτε εισέπραξε οποιοδήποτε μέρος της απαίτησής της από τον πελάτη

Επειδή, δεδομένου του γεγονότος ότι η επίμαχη συναλλαγή ήταν εικονική καθώς ουδέποτε πραγματοποιήθηκε από τον εκδότη του υπό κρίση φορολογικού στοιχείου, δεν μπορεί να τεθεί θέμα καλοπιστίας του λήπτη και ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος και αναπόδεικτος.

Ως προς τον 5^ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής:

Επειδή, στο άρθρο 23 του ν.4172/2013 « Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» ορίζεται:

«Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:

...

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.».

Επειδή, στην ΠΟΛ. 1216/2014 «Κοινοποίηση των διατάξεων της περίπτωσης β' του άρθρου 23 του ν.4172/2013» διευκρινίστηκε ότι:

«1. Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 καθορίζονται οι μη εκπιπόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των φυσικών προσώπων που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα (ατομικές επιχειρήσεις), καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων.

2. Ειδικότερα, με την περίπτωση β' του ως άνω άρθρου ορίζεται ότι δεν εκπίπτει κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των €500, από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

Για την εφαρμογή της περίπτωσης αυτής, στην έννοια της αγοράς των αγαθών και της λήψης των υπηρεσιών εμπίπτουν οι αγορές πρώτων και βοηθητικών υλών, εμπορευμάτων, υλικών, παγίων, κ.λπ., οι πάσης φύσεως δαπάνες της επιχείρησης καθώς και οι πάσης φύσεως υπηρεσίες που λαμβάνει η επιχείρηση, με την προϋπόθεση ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 του ν.4172/2013 και δεν εμπίπτουν σε κάποια από τις λοιπές περιπτώσεις του παρόντος άρθρου.

Η μη εξόφληση των ως άνω δαπανών με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής δεν συνιστά, από μόνη της, εικονικότητα ως προς τη συναλλαγή και δεν έχει ως αποτέλεσμα τον προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ιδίου νόμου, εφόσον δεν συντρέχουν και άλλοι λόγοι.

.....

4. Ως τραπεζικό μέσο πληρωμής, προκειμένου για την εφαρμογή των κοινοποιούμενων διατάξεων, νοείται:

- Η κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή, είτε με μετρητά είτε με μεταφορά μεταξύ λογαριασμών (έμβασμα),
- Η χρήση χρεωστικών ή πιστωτικών καρτών της εταιρείας που πραγματοποιεί την πληρωμή,
- Η έκδοση τραπεζικής επιταγής της επιχείρησης ή η εκχώρηση επιταγών τρίτων,
- Η χρήση συναλλαγματικών οι οποίες εξοφλούνται μέσω τραπεζής, - Η χρήση ταχυδρομικής επιταγής – ταχυπληρωμής ή η κατάθεση σε λογαριασμό πληρωμών των Ελληνικών Ταχυδρομείων.»

Επειδή, οι επιταγές οι οποίες προσκομίστηκαν ως αποδεικτικά εξόφλησης των εκδοθέντων τιμολογίων ,δεν εξόφλησαν οφειλή της «.....». προς την προμηθεύτρια οντότητα «.....» καθώς:

α) επιταγές αξίας 270.607,24€ είναι διαγεγραμμένες από το σύστημα της τράπεζας κι επομένως δεν εισπράχθησαν ποτέ

β) επιταγή αξίας 45.000,00€ έχει εκδοθεί από την «.....» σε διαταγή της «.....» κι άρα δεν είναι δυνατόν μ' αυτή να εξόφλησε οφειλή προς την «.....»

γ) επιταγές συνολικής αξίας 71.500,00€ έχουν εισπραχθεί από την κ., εργαζόμενη στην ατομική επιχείρηση του κ., συνδιαχειριστή της προσφεύγουσας «» συνεπώς δεν εξοφλήθηκε καμιά οφειλή, καθώς τα χρήματα επιστρέφουν στον αρχικό κάτοχό τους-εκδότη της επιταγής.

δ) επιταγές συνολικής αξίας 53.800€ εισπράχθηκαν από την κ. η οποία είναι συνδιαχειριστής της «.....». Κατά συνέπεια ούτε αυτές οι επιταγές εξοφλούν οφειλή αλλά επιστρέφουν στον αρχικό εκδότη τους και επομένως ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος και αναιτιολόγητος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στις από 29/12/2021, Εκθέσεις Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α. και του Ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) όπως ισχύει με το άρθρο 7 του Ν.4337/2015 και του Ν. 4174/2013, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 31/01/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με **Α.Φ.Μ.** και την **επικύρωση των:**

Α) υπ' αριθμό /29.12.2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας,

Β) υπ' αριθμό /29.12.2021 Οριστικής Απόφασης Επιβολής Προστίμου Ν.4308/2014(ΕΛΠ και του άρθρ.7 του Ν.4337/2015), φορολογικού έτους 2015, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας,

Γ) υπ' αριθμό /29.12.2021 Πράξης Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου Άρθρου 55&2δ του Ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2015, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας,

Δ) υπ' αριθμό /29.12.2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., Φορολογικής Περιόδου 01/03/2015-31/03/2015, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας.

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

Α) Υπ' αριθμό /29.12.2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015

Φόρος που αναλογεί	37.768,81 €
Πρόστιμο άρθρου 58 ν.4174/2013	18.884,41 €
Τόκοι άρθρου 53 ν.4174/2013	17.645,58 €
Χρεωστικό υπόλοιπο	74.298,80 €

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

Β) Υπ' αριθμό /29.12.2021 Οριστική Απόφαση Επιβολής Προστίμου Ν.4308/2014(ΕΛΠ και του άρθρ.7 του Ν.4337/2015), φορολογικού έτους 2015

Καταλογιζόμενο ποσό **14.044,78 €**

Γ) Υπ' αριθμό /29.12.2021 Πράξη Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου Άρθρου 55&2δ του Ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2015

Καταλογιζόμενο ποσό

2.282,28 €

Δ) υπ' αριθμό /29.12.2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., Φορολογικής Περιόδου 01/03/2015-31/03/2015

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦ. ΔΕΔ
Αξία φορολογητέων εκροών	1.668.857,76 €	1.668.857,76 €	1.668.857,76 €
Αξία φορολογητέων εισροών	328.606,09 €	293.494,12 €	293.494,12 €
Φόρος εκροών	66.421,81 €	66.421,81 €	66.421,81 €
Φόρος εισροών	46.803,54 €	42.238,98 €	42.238,98 €
Αφ/να ποσά στο φόρο εισροών	0,01 €	0,01 €	0,01 €
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγ. περ	100.432,76 €	100.432,76 €	100.432,76 €
Πιστωτικό υπόλοιπο εις νέο	80.814,48 €	76.249,92 €	76.249,92 €

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λπ. 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.

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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.