



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 04/01/2023

Αριθμός απόφασης: 42

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604553

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
- β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
- δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

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

4. Την από με ημερομηνία κατάθεσης **16/09/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή α) της Μονοπρόσωπης Ιδιωτικής Κεφαλαιουχικής Εταιρείας με την επωνυμία «.....», με **ΑΦΜ**, η οποία εδρεύει στις και β) του, με **ΑΦΜ** κατοίκου, κατά της υπ' αριθ. /11-07-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 11/07/2022 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **16-09-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της α) της Μονοπρόσωπης Ιδιωτικής Κεφαλαιουχικής Εταιρείας με την επωνυμία «.....», με **ΑΦΜ**, και β) του, με **ΑΦΜ**, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. /11-07-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας χρεωστικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. ύψους 1.237.048,49 ευρώ, πλέον πρόστιμο άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ. ύψους 618.524,28 ευρώ. Στην εν λόγω πράξη αναγράφεται ο προσφεύγων,, με ΑΦΜ, ως αλληλεγγύως υπεύθυνο πρόσωπο.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Την 12/5/2022 εκδόθηκε η με αριθμό εντολή ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και ορθής τήρησης των βιβλίων και έκδοσης των στοιχείων για την προσφεύγουσα εταιρεία «.....», με ΑΦΜ χρήσεως 2020. Απία έκδοσης της εντολής ελέγχου αποτέλεσε η λήψη από την εκδότρια εταιρεία, με ΑΦΜ τιμολογίων καθαρής αξίας 523.031,87€, τα οποία κρίθηκαν εικονικά ως προς την αξία κατά το σύνολο της συναλλαγής σύμφωνα με την με ημερομηνία θεώρησης 18/4/2022 έκθεση ελέγχου ΕΛΠ της ΔΟΥ Αγίων Αναργύρων. Από την Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων στάλθηκε στην δηλωθείσα διεύθυνση έδρας, η με αρ. πρωτ. /13.5.2022 Πρόσκληση προσκόμισης των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων χρήσεως 2020. Επιπλέον, δεδομένου ότι από 29/12/2021 διαχειριστής της προσφεύγουσας εταιρείας είναι ο με ΑΦΜ, ο έλεγχος απέστειλε και σε αυτόν την με αρ. πρωτ. /13.5.2022 Πρόσκληση προσκόμισης των τηρηθέντων βιβλίων χρήσεως 2020. Αν και παρήλθε το οριζόμενο διάστημα των πέντε ημερών από την κοινοποίηση των αναφερόμενων προσκλήσεων ελέγχου, η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε και συνεπώς επιβλήθηκε πρόστιμο αρθ.54 του ΚΦΔ. Δεδομένης της συναλλακτικής θέσης της εκδότριας εταιρείας και την μη προσκόμιση των τηρηθέντων βιβλίων χρήσεως 2020 προέκυψε ότι: την χρήση 2020, η προσφεύγουσα ζήτησε και έλαβε από την (6) έξι τιμολόγια καθαρής αξίας 523.031,87€ τα οποία είναι εικονικά ως προς την αξία κατά το σύνολο της συναλλαγής. Επιπλέον, δεδομένου της συναλλακτικής θέσης της προσφεύγουσας, όπως περιγράφεται στις σελίδες 5 έως 16 της από με ημερομηνία θεώρησης 11/07/2022 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων και την μη προσκόμιση των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων χρήσεως 2020 προέκυψε ότι η προσφεύγουσα την χρήση 2020, με βάση τη δήλωση ΜΥΦ εσόδων, εξέδωσε πεντακόσια σαράντα τρία (543) τιμολόγια συνολικής καθαρής αξίας 5.122.909,73€, τα οποία είναι εικονικά ως προς την αξία κατά το σύνολο της συναλλαγής. Δεδομένης της μη προσκόμισης των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων και της λήψης και έκδοσης εικονικών στοιχείων: α) ως προς τη φορολογία ΦΠΑ προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο η αξία φορολογητέων εκροών και εισροών, ο φόρος εκροών και το υπόλοιπο του φόρου εισροών και β) ως προς τη φορολογία εισοδήματος οι δηλωθείσες αγορές και δαπάνες δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα.

Εν συνεχεία εκδόθηκε το με αριθμό /6.6.2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου το οποίο θυροκολλήθηκε λόγω απουσίας στις 6/6/2022 στην έδρα της προσφεύγουσας, από δικαστική επιμελήτρια. Επιπλέον, στην έδρα της προσφεύγουσας θυροκολλήθηκε λόγω απουσίας, την 6/6/2022 και το αντίγραφο του Σημειώματος Ελέγχου το οποίο αφορούσε τον

μοναδικό διαχειριστή, ο οποίος εκπροσωπεί νόμιμα την προσφεύγουσα εταιρεία από την 29/12/2021. Αν και παρήλθε το οριζόμενο διάστημα των είκοσι ημερών από την επίδοση του Σημειώματος Ελέγχου από την δικαστική επιμελήτρια την 6/6/2022, δεν κατατέθηκαν στη ΔΟΥ Αγίων Αναργύρων έγγραφες απόψεις ή αντιρρήσεις επί των διαπιστώσεων αυτού. Επιπρόσθετα επειδή από την 02/01/2020 μέχρι και το τέλος της οικείας χρήσης διαχειριστής της προσφεύγουσας ήταν ο προσφεύγων,, με ΑΦΜ, δικαστικός επιμελητής θυροκόλλησε αντίγραφο του Σημειώματος Ελέγχου, την 21/6/2022 στην διεύθυνση κατοικίας του προσφεύγοντος καθόσον σύνοικος του προσφεύγοντος-συνυπεύθυνου αρνήθηκε την παραλαβή αυτού.

Εν συνεχεία συντάχθηκαν οι από με ημερομηνία θεώρησης 11/7/2022 εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α και εφαρμογής διατάξεων Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π) και Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και εκδόθηκαν οι σχετικές πράξεις. Με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή προσβάλλεται η υπ' αριθ./11-07-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, φορολογικής περιόδου 01/01/2020 – 31/12/2020.

Οι προσφεύγοντες με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ζητούν την ακύρωση της ως άνω πράξης προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1) Η έκθεση ελέγχου επί της οποίας βασίστηκε ο καταλογισμός είναι αόριστη ως αντιφατική και στερείται αιτιολογίας. Το σύνολο των εκδοθέντων τιμολογίων της προσφεύγουσας κρίθηκαν ως εικονικά και ταυτόχρονα εντελώς αντιφατικά θεωρήθηκε ότι τα έσοδα και οι φορολογητέες εκροές της, ανέρχονται στο σύνολο των εκλαμβανομένων ως εικονικών τιμολογίων. Πλην όμως είτε τα τιμολόγια αφορούν πραγματικές συναλλαγές και τα έσοδα της προσφεύγουσας είναι ισόποσα με την αξία των τιμολογίων, είτε τα τιμολόγια είναι εικονικά και τα έσοδα της προσφεύγουσας σε κάθε περίπτωση δεν ταυτίζονται με τα φερόμενα ως εικονικά τιμολόγια. Στην τελευταία περίπτωση εφαρμόζονται οι προβλεπόμενες από τον νόμο έμμεσες τεχνικές ελέγχου με βάση τις οποίες προσδιορίζονται αρχικά τα έσοδα και στη συνέχεια τα αποτελέσματα και τα φορολογητέα κέρδη.

2) Παραβίαση των αρχών προηγούμενης ακρόασης και δικαστικής προστασίας. Με βάση την έκθεση ελέγχου ο δεύτερος εκ των δύο προσφευγόντων,, χαρακτηρίζεται ως συνυπόχρεος με την πρώτη εκ των δύο προσφευγόντων «.....», παρόλα αυτά δεν εκλήθη από τον έλεγχο, ούτε για να προσκομίσει τα βιβλία και στοιχεία της πρώτης ούτε για να δώσει εξηγήσεις στις αιτιάσεις του φορολογικού ελέγχου. Συνεπώς, παραβιάστηκαν οι αρχές της προηγούμενης ακρόασης, αλλά και της δικαστικής προστασίας με την έννοια ότι σε περίπτωση κλήσης του δεύτερου εκ των δύο (.....), για ενημέρωση θα μπορούσε να προσκομίσει τα αναγκαία στοιχεία για αποτροπή ή περιορισμό του καταλογισμού και ρύθμισης τυχόν καταλογισμού πραγματικού φόρου προς πληρωμή, αποφεύγοντας έτσι την προσφυγή σε δικαστικές και προδικαστικές ενέργειες για να προστατεύσει τα δικαιώματά του.

3) Εφαρμογή εσφαλμένου συντελεστή ΦΠΑ: 24% αντί 6%. Παρά το γεγονός ότι οι φερόμενες πωλήσεις αφορούν χονδρική πώληση φαρμάκων για την οποία προβλέπεται συντελεστής φπα 6%, τελικά εφαρμόστηκε εσφαλμένα συντελεστής 24% και συνεπώς θεωρήθηκε παρανόμως ότι ο φόρος που αναλογεί είναι 1.242.863,03 ευρώ αντί 310.715,75 ευρώ.

4) Η έκθεση ελέγχου ΦΠΑ αποτελεί επανάληψη αυτής για το εισόδημα, δηλαδή πρόκειται για την ίδια έκθεση ελέγχου με τις ίδιες αιτιάσεις ενώ η έκθεση ελέγχου για το ΦΠΑ έπρεπε να έχει αιτιάσεις σύμφωνες με τη νομοθεσία του ΦΠΑ.

5) Η επιβολή προστίμου του άρθρου 54 αποτελεί διπλή τιμώρηση. Δεδομένης της διάταξης του άρθρου 66 σύμφωνα με την οποία προβλέπεται ποινική δίωξη κακουργηματικού χαρακτήρα για την προσβαλλόμενη πράξη, η επιβολή προστίμου για την ίδια πράξη αποτελεί διπλή τιμώρηση και την καθιστά ακυρωτέα.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΑΣΚΗΣΗ ΤΗΣ ΚΡΙΝΟΜΕΝΗΣ ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΟΥΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ ΑΠΟ ΤΗΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑ ΕΤΑΙΡΕΙΑ

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 63 παρ. 1 του ΚΦΔ:

«Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του τρίτου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1η έως 31η Αυγούστου. Η προθεσμία του τρίτου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού.»

Επειδή σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρο 2 «Προθεσμία, περιεχόμενο και διαδικασία άσκησης της ενδικοφανούς προσφυγής», παρ. 1 της ΠΟΛ 1064/2017:

«1. Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης. Η εν λόγω προθεσμία αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Ειδικά για τους κατοίκους εξωτερικού η σχετική προθεσμία ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες (άρ. 63 παρ. 1 εδ. γ',δ',ε' Κ.Φ.Δ.).»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 5 «Κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων» του ΚΦΔ:

«1. Η κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων που εκδίδει σύμφωνα με τον Κώδικα η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

.....
3. Εάν η πράξη ή το έγγραφο αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

.....
δ) επιδοθεί κατά τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση, σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το πρώτο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή της κατοικίας του τελευταίου δηλωθέντα στη Φορολογική Διοίκηση νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου. Η νομιμότητα της κοινοποίησης δεν θίγεται στην περίπτωση παραίτησης των προσώπων του δεύτερου εδαφίου, εφόσον κατά τον χρόνο της κοινοποίησης, δεν είχε γνωστοποιηθεί στη Φορολογική Διοίκηση ο διορισμός νέου νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου.».

Επειδή εν προκειμένω σύμφωνα με τα στοιχεία του πληροφοριακού συστήματος TAXIS η προσφεύγουσα εταιρεία έχει έδρα στις

Όπως προκύπτει από τις από 13/07/2022 εκθέσεις επίδοσης, Δικαστική Επιμελήτρια του Εφετείου Αθηνών με έδρα το Πρωτοδικείο Αθήνας μετά από γραπτή παραγγελία του Διευθυντή της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων πήγε για να επιδώσει στην προσφεύγουσα εταιρεία που εδρεύει στις ακριβή αντίγραφα της προσβαλλόμενης πράξης και της οικείας έκθεσης ελέγχου, για να λάβει γνώση και για τις νόμιμες συνέπειες. Και αφού δεν βρήκε τον νόμιμο εκπρόσωπο αυτής, ούτε άλλον κανέναν εργαζόμενο υπάλληλο, συνεργάτη θυροκόλλησε την προσβαλλόμενη πράξη και την οικεία έκθεση ελέγχου στην ως άνω διεύθυνση της επαγγελματικής έδρας.

Επομένως την 13/07/2022 συντελέστηκε η κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξεως με επίδοση κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας.

Επειδή εν προκειμένω η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου, φορολογικού έτος 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων, κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα στις 13/07/2022, και η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ασκήθηκε την 16/09/2022, ήτοι μετά την πάροδο της προβλεπόμενης προθεσμίας της παρ. 1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ., η ενδικοφανής προσφυγή είναι εκπρόθεσμη και ως εκ τούτου πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη κατά το μέρος που η προσφεύγουσα εταιρεία στρέφεται κατά της προσβαλλόμενης πράξης.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΑΣΚΗΣΗ ΤΗΣ ΚΡΙΝΟΜΕΝΗΣ ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΟΥΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ ΑΠΟ ΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 50 «Αλληλέγγυα ευθύνη» του ΚΦΔ:

«1. Τα πρόσωπα που είναι εκτελεστικοί πρόεδροι, διευθυντές, γενικοί διευθυντές, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι, εντεταλμένοι στη διοίκηση και εκκαθαριστές των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, καθώς και τα πρόσωπα που ασκούν εν τοις πράγμασι τη διαχείριση ή διοίκηση νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα για την πληρωμή του φόρου εισοδήματος, παρακρατούμενου φόρου, κάθε επιρριπτόμενου φόρου, Φ.Π.Α. και του ΕΝ.Φ.Ι.Α., που οφείλονται από αυτά τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες, ανεξάρτητα από τον χρόνο βεβαίωσής τους, ως και για τους τόκους, πρόστιμα, προσαυξήσεις και οποιεσδήποτε διοικητικές χρηματικές κυρώσεις επιβάλλονται επ' αυτών, εφόσον συντρέχουν σωρευτικά οι κατωτέρω προϋποθέσεις:

α) τα ανωτέρω πρόσωπα είχαν μια από τις ανωτέρω ιδιότητες είτε κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας είτε κατά τον χρόνο λύσης, διάλυσης ή συγχώνευσής τους είτε κατά τη διάρκεια της εκκαθάρισής τους, β) οι οφειλές κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας τους υπό κάποια εκ των ανωτέρω ιδιοτήτων με την επιφύλαξη των επόμενων εδαφίων. Αν οι οφειλές διαπιστώνονται μετά από έλεγχο, ως αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα κατά την έννοια της παρούσας παραγράφου νοούνται μόνο τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των περ. α' και γ' κατά το φορολογικό έτος ή την περίοδο στην οποία ανάγονται οι οφειλές αυτές. Σε περίπτωση που οι φορολογικές οφειλές της παρούσας παραγράφου έχουν υπαχθεί σε ρύθμιση, η αλληλέγγυα ευθύνη βαραίνει και τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των περ. α' και γ' κατά τον χρόνο που κάθε δόση της ρύθμισης κατέστη ληξιπρόθεσμη ή η ρύθμιση απωλέσθηκε. Για τα ποσά των τόκων, των προσαυξήσεων, των προστίμων και των λοιπών χρηματικών κυρώσεων, η αλληλέγγυα ευθύνη βαραίνει τα πρόσωπα

που είναι αλληλεγγύως υπεύθυνα για την κύρια οφειλή επί της οποίας υπολογίζονται και επιβάλλονται τα ποσά αυτά,

γ) οι εν λόγω οφειλές δεν καταβλήθηκαν ή δεν αποδόθηκαν στο Δημόσιο από υπαιτιότητα των ανωτέρω προσώπων. Το βάρος απόδειξης για τη μη ύπαρξη υπαιτιότητας φέρουν τα πρόσωπα της παρούσας παραγράφου. Με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή δύνανται να ορίζονται ενδεικτικά περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας.

4. Πρόσωπα ευθυνόμενα για την καταβολή φόρου εκ μέρους του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας σύμφωνα με το παρόν άρθρο δύνανται να ασκήσουν έναντι της Φορολογικής Διοίκησης, παράλληλα με το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα, οποιοδήποτε δικαίωμα θα είχε στη διάθεσή του το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 37 «Έκδοση και κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού φόρου» του ΚΦΔ:

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

θ) τυχόν αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα,

ι) λοιπές πληροφορίες.

Η πράξη προσδιορισμού φόρου κοινοποιείται στο πρόσωπο το οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου. Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κοινοποιείται ταυτόχρονα και η οικεία έκθεση ελέγχου, εκτός από την περίπτωση του δεύτερου εδαφίου της παρ. 2 του άρθρου 34. Ο τύπος των πράξεων προσδιορισμού του φόρου και της έκθεσης ελέγχου καθορίζεται με απόφαση του Διοικητή.»

Επειδή στην από με ημερομηνία θεώρησης 11/07/2022 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α. και συγκεκριμένα όσον αφορά την εκπροσώπηση και τα συνυπόχρεα για την καταβολή των φόρων πρόσωπα αναφέρεται:

«2.6. ΕΚΠΡΟΣΩΠΗΣΗ

Ονοματεπώνυμο - ΑΦΜ

Ιδιότητα Διαχειριστής (29/12/2021 -)

Ονοματεπώνυμο - ΑΦΜ

Ιδιότητα Διαχειριστής (28/02/2019- 02/01/2020)

Ονοματεπώνυμο - ΑΦΜ

Ιδιότητα Διαχειριστής (02/01/2020- 29/12/2021)

2.7 ΣΥΝΥΠΟΧΡΕΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ ΠΡΟΣΩΠΑ

Ονοματεπώνυμο - ΑΦΜ

Ιδιότητα Διαχειριστής (02/01/2020- 29/12/2021)

Επειδή επιπλέον στην προσβαλλόμενη πράξη ο προσφεύγων,, αναφέρεται ως αλληλεγγυως υπεύθυνο πρόσωπο και από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι στις 20/07/2022 θυροκολλήθηκε από Δικαστικό επιμελητή στη διεύθυνση κατοικίας του

προσφεύγοντος μεταξύ άλλων η προσβαλλόμενη πράξη και η σχετική έκθεση ελέγχου. Επιπλέον, την ίδια ημερομηνία ο δικαστικός επιμελητής παρέδωσε στο Αστυνομικό Τμήμα Σπερχειάδας αντίγραφα από το έγγραφο που με την παραπάνω διαδικασία θυροκόλλησε. Επιπρόσθετα στις 21-7-2022 ο δικαστικός επιμελητής απέστειλε με το Κατάστημα ΕΛ.ΤΑ. Λαμίας προς τον προσφεύγοντα συστημένη επιστολή, η οποία περιείχε ειδοποίηση προς τον προσφεύγοντα. Ως εκ τούτου η κρινόμενη ενδικοφανής προσφυγή κατά το μέρος που αφορά την υποβολή αυτής από τον προσφεύγοντα,, κρίνεται ως εμπροθέσμως υποβληθείσα.

Επειδή σύμφωνα με την παρ.1 περ β του άρθρου 32 «Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου» του ν.2859/2000 ορίζεται ότι:

«1.Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 48 «Αρμόδια φορολογική αρχή – Φορολογικός έλεγχος» του ν.2859/2000, ορίζεται ότι:

«1.Η επιβολή του φόρου γίνεται από τον Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος του υπόχρεου στο φόρο. Η παραλαβή των δηλώσεων γίνεται από τον εν λόγω Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 38.

2.Ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. ελέγχει την ακρίβεια των υποβαλλόμενων δηλώσεων και προβαίνει στην εξακρίβωση των υπόχρεων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση. ...

3.Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως:

α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες, β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος. ...»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 48Α «Έλεγχος από το γραφείο» του ν.2859/2000, ορίζεται ότι:

«1. Αν από τα βιβλία και στοιχεία του υπόχρεου στο φόρο, τις ήδη διαπιστωμένες παραβάσεις και τα λοιπά στοιχεία του φακέλου, τα δελτία πληροφοριών, τις εκθέσεις ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. και άλλων υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών, τα στοιχεία και τις πληροφορίες των προσώπων που ορίζονται στο άρθρο 17 του ν. 3842/2010, καθώς και τα στοιχεία που προκύπτουν από τη μηχανογραφική επεξεργασία δεδομένων της Γ.Γ.Π.Σ., προκύπτει ότι ο υπόχρεος στο φόρο παρέλειψε να δηλώσει ή δήλωσε ανακριβώς τη φορολογητέα αξία ή υπολόγισε εσφαλμένα τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις, ο προϊστάμενος της ελεγκτικής υπηρεσίας

μπορεί να εκδώσει από το γραφείο μερική πράξη προσδιορισμού του φόρου για μία ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή και για ολόκληρη διαχειριστική περίοδο ακόμα και χωρίς έλεγχο όλων των βιβλίων και στοιχείων και χωρίς να είναι αναγκαία η διενέργεια ελέγχου σε άλλες φορολογίες.»

Επειδή με την ΠΟΛ 1097/2016, με την οποία έγινε αποδεκτή η με αριθμ. 134/2016 γνωμοδότηση του ΝΣΚ (Β' Τμήμα), ορίζονται οι προϋποθέσεις με τις οποίες ο λήπτης εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίου νομιμοποιείται να ασκήσει δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος Φ.Π.Α., όταν δεν αμφισβητείται η πραγματοποίηση της συναλλαγής, εφόσον:

- α) ο λήπτης αυτού ενεργούσε σε καλή πίστη δηλαδή δεν γνώριζε ότι ο εκδότης του στοιχείου δεν είναι το πρόσωπο με το οποίο σύναψε τη συμφωνία και πραγματοποίησε τη συναλλαγή,
- β) το φορολογικό στοιχείο εκδίδεται από συναλλακτικά και φορολογικά υπαρκτό πρόσωπο, δηλαδή από πρόσωπο, το οποίο έχει δηλώσει την έναρξη εργασιών του στη φορολογική αρχή και διαθέτει τις υποδομές και το προσωπικό για να πραγματοποιήσει τη συναλλαγή,
- γ) το φορολογικό στοιχείο έχει εκδοθεί νομότυπα δηλαδή δεν είναι πλαστό και αναγράφει τα στοιχεία που ορίζονται στις κείμενες φορολογικές διατάξεις (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα - Κ.Φ.Α.Σ.-Κ.Β.Σ.).»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 «Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου» του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στον 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, μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλει τις απόψεις του, από την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παρ. 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 «Επαρκής αιτιολογία» 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 πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 «Αιτιολογία» του Κ.Δ.Δ. (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία

του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ.1 και 4 του άρθρου 171 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν.2717/1999 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει) ορίζεται 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.

4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχομένου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη.».

Επειδή, τα αποτελέσματα του ελέγχου, ήτοι οι διαπιστώσεις των ελεγκτικών οργάνων, τα εξευρεθέντα, κρίσιμα στοιχεία και τα εξ αυτών συναγόμενα συμπεράσματα, καταγραφόμενα στην σχετική έκθεση ελέγχου, συνιστούν την αναγκαία αιτιολογία της πράξης (φύλλου ελέγχου), δια της οποίας επιβάλλονται μετ έλεγχο οι φόροι, ως εκ τούτου δε, επιβάλλεται η πληρότητα της έκθεσης ελέγχου κατά τρόπο, δυνάμενο να στηρίξει και ενώπιον των φορολογικών Δικαστηρίων, σε περίπτωση προσφυγής σε αυτά, την εγγραφή.

Από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5.Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παραγράφου 5 του άρθρου 66 «Εγκλήματα φοροδιαφυγής» του Κ.Φ.Δ.

«.....
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.»

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 του Συμβουλίου της Επικρατείας:

...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 στο άρθρο 65 «Βάρος απόδειξης» του Κ.Φ.Δ. ορίζεται:

«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.».

Ως προς τον 1^ο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή αιτία έκδοσης της εντολής ελέγχου αποτέλεσε η λήψη από την με ΑΦΜ τιμολογίων καθαρής αξίας 523.031,87€, τα οποία κρίθηκαν εικονικά ως προς την αξία κατά το σύνολο της συναλλαγής, σύμφωνα με την με ημερομηνία θεώρησης 18/4/2022 έκθεση ελέγχου ΕΛΠ της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων. Μέρος των σχετικών διαπιστώσεων ελέγχου για την εκδότρια αναφέρονται και στην από με ημερομηνία θεώρησης 11/07/2022 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α. και συγκεκριμένα στην εν λόγω έκθεση αναφέρεται:

-ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ - ΕΚΔΟΤΡΙΑ

Σχετικά με την συναλλακτική θέση της εκδότριας διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα:

1. Η ελεγχόμενη επιχείρηση έχει δηλώσει έδρα επί της Η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν έχει δηλώσει διακοπή εργασιών ενώ δεν έχει τεθεί σε εκκαθάριση. Πέραν της απόδοσης ΑΦΜ και έναρξης εργασιών δεν έχει υποβληθεί από την ελεγχόμενη επιχείρηση άλλη δήλωση μεταβολής. Σχετικά με την έδρα της επιχείρησης επί της στο όνομα της εταιρείας δεν ανακτήθηκαν μισθωτήρια συμβόλαια. Αντιθέτως ο διαχειριστής σύναψε το με αριθμό-21/09/2017 μισθωτήριο συμβόλαιο, αναφέροντας σε αυτό την επωνυμία της ελεγχόμενης επιχείρησης Το με αριθμό μισθωτήριο συμβόλαιο φέρει ημερομηνία λήξης 19/1/2019, ημερομηνία προγενέστερη της χρήσης 2020. Ο συμβαλλόμενος εκμισθωτής :.....με ΑΦΜ-, για την χρήση 2020 δεν υπέβαλλε Ε2 στο οποίο να δηλώθηκαν ως μισθωτές η ελεγχόμενη επιχείρηση ή ο διαχειριστής αυτής. Δεδομένων των ανωτέρω ήτοι της λήξης του μισθωτηρίου συμβολαίου ήδη από την 19/1/2019 και της μη υποβολής Ε2 από τον συμβαλλόμενο εκμισθωτή, την χρήση 2020 η ελεγχόμενη επιχείρηση εξέδωσε στοιχεία χωρίς να είναι υπαρκτή στην έδρα της.

2. Σχετικά με την διενέργεια αγορών εσωτερικού, για την χρήση 2020, η ελεγχόμενη επιχείρηση υπέβαλλε μηδενική ΜΥΦ εξόδων και με βάση τις ΜΥΦ των συμβαλλόμενων τρίτων δεν δηλώθηκε ως αγοραστής εμπορευμάτων. Για την χρήση 2020 δεν υποβλήθηκε δήλωση φορολογίας εισοδήματος και δεν προσκομίστηκαν τα τηρηθέντα βιβλία και κατά συνέπεια δεν υπάρχουν στοιχεία σχετικά με την ύπαρξη αποθέματος εμπορευμάτων στην έναρξη της χρήσης 2020 ενώ δεν υποβλήθηκε δήλωση για την χρήση 2019 στην οποία να δηλώθηκε απογραφή τέλους χρήσης. Δεδομένων των ανωτέρω την χρήση 2020 δεν υπήρχαν αγορές

εσωτερικού οι οποίες να υποστηρίξουν τις δηλωθείσες πωλήσεις ενώ δεν υπάρχουν στοιχεία σχετικά με απόθεμα εμπορευμάτων στην έναρξη της χρήσης 2020.

3. Η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν έχει δηλώσει την διενέργεια ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και με βάση το μηχανογραφικό πρόγραμμα elexxis δεν δηλώθηκε από τους συμβαλλόμενους τρίτους ως διενεργών ενδοκοινοτικές αποκτήσεις.

4. Με βάση το μηχανογραφικό πρόγραμμα elexxis τελωνειακό προφίλ δεν διαπιστώθηκε η διενέργεια εισαγωγών από τρίτες χώρες από την ελεγχόμενη επιχείρηση.

5. Η ελεγχόμενη επιχείρηση για την χρήση 2020 δεν δήλωσε την απασχόληση προσωπικού λόγω μη υποβολής βεβαίωσης αποδοχών (πρώην οριστική δήλωση ΦΜΥ-Ε7) ενώ δεν υποβλήθηκαν προσωρινές δηλώσεις ΦΜΥ χρήσεως 2020. Με βάση την κείμενη νομοθεσία σε περίπτωση απασχόλησης προσωπικού η ελεγχόμενη επιχείρηση είναι υπόχρεα υποβολής προσωρινών δηλώσεων ΦΜΥ ακόμη και αν είναι μηδενικές.

6. Η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν είναι κάτοχος κανενός οχήματος και την χρήση 2020 δεν υπάρχουν στοιχεία τιμολογήσεων από μεταφορικές επιχειρήσεις.

7. Δυνάμει της εκδοθείσας εντολής ελέγχου, ο έλεγχος έκανε χρήση του μηχανογραφικού προγράμματος Σύστημα Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών προκειμένου να διαπιστωθεί αν τα εκδοθέντα τιμολόγια εισπράττονται μέσω τραπεζής. Διαπιστώθηκε η μη τήρηση λογαριασμού όψεως όχι μόνο στις τέσσερις συστημικές τράπεζες αλλά σε καμία τράπεζα η οποία να ανήκει στο ΣΜΤΛ.

8. Στην φορολογία εισοδήματος, η ελεγχόμενη επιχείρηση μέσω της μη υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος χρήσεως 2020 δεν απέδωσε τον φόρο που αναλογεί στην έκδοση των τιμολογίων.

9. Στην φορολογία ΦΠΑ, στην χρήση 2020 ο αποδοθέν ΦΠΑ ανέρχεται σε 105,57€ ενώ στις ΜΥΦ της οικείας χρήσης δηλώθηκε ΦΠΑ εκροών ύψους 91.151,10€.

10. Στις ΜΥΦ της οικείας χρήσης 2020, δηλώθηκε η έκδοση τιμολογίων συνολικής καθαρής αξίας 639.860,67€, δεν δηλώθηκε η διενέργεια λιανικών πωλήσεων και με βάση τις ΜΥΦ τρίτων τα έσοδα ανήλθαν σε 589.448,57€. Τα εκδοθέντα στοιχεία με βάση την δήλωση ΜΥΦ χρήσεως 2020 έχουν ως ακολούθως:

ΧΡΗΣΗ 2020- ΒΑΣΕΙ ΜΥΦ ΔΗΛΩΣΗΣ					
ΠΕΡΙΟΔΟΣ	ΑΦΜ	ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΚΑΘ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΠΛΗΘΟΣ
12	-----	-----	2.820,00	676,80	9
12			523.031,87	63.112,33	6
12	-----	-----	2.040,00	489,48	15
12	-----	-----	490,00	117,60	1
12	-----	-----	18.449,00	4.427,76	48
12	-----	-----	3.000,00	720,00	6
12	-----	-----	23.050,00	5.532,00	62
12	-----	-----	7.454,60	1.789,10	22
12	-----	-----	12.525,00	3.006,00	35
12	-----	-----	1.500,00	360,00	4
12	-----	-----	22.900,00	5.496,00	58
12	-----	-----	2.000,00	480,00	5
12	-----	-----	8.803,50	2.112,84	25
12	-----	-----	3.791,30	909,90	10
12	-----	-----	8.005,40	1.921,29	19
		ΣΥΝΟΛΟ	639.860,67	91.151,10	325

11. Ο μεγαλύτερος λήπτης της επιχείρησης είναι η προσφεύγουσα:, με ΑΦΜ η οποία έλαβε τιμολόγια συνολικής καθαρής αξίας 523.031,87€, ήτοι ποσοστό

81,74% επί του συνόλου των εκδοθέντων τιμολογίων. Η προσφεύγουσα επιχείρηση, με την με αριθμό πρωτοκόλλου/9.3.2022 Πρόσκληση, κλήθηκε όπως προσκομίσει αναλυτικό καθολικό προμηθευτή της ελεγχόμενης επιχείρησης, αντίγραφα των τιμολογίων και των παραστατικών εξόφλησης και κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 15 παρ.3 του ΚΦΔ-ν.4174/13 περί παροχής στοιχείων από τρίτους, δεν ανταποκρίθηκε σχετικά.

Επειδή επιπλέον για την εκδότρια δεδομένων των ανωτέρω ήτοι:

1. της συναλλακτικής θέσης της επιχείρησης
2. την εγκατάλειψη της δηλωθείσας διεύθυνσης έδρας χωρίς την υποβολή δήλωσης μεταφοράς έδρας ή διακοπής εργασιών
3. την μη προσκόμιση των τηρηθέντων βιβλίων χρήσεως 2020
4. τον μη εντοπισμό του μοναδικού διαχειριστή :, προέκυψε ότι η επιχείρηση:, με ΑΦΜ, την χρήση 2020, με βάση τις ΜΥΦ εσόδων, εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 639.860,67€, τα οποία είναι εικονικά ως προς την αξία κατά το σύνολο της συναλλαγής, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1παρ.2, 3παρ.1, 5παρ.1, 8παρ.1, 11παρ.1 των ΕΛΠ-ν.4308/14.

Επειδή στις ΜΥΦ χρήσεως 2020 της προσφεύγουσας, «.....», με ΑΦΜ, δηλώθηκε η λήψη από την, με ΑΦΜ, έξι (6) τιμολογίων καθαρής αξίας 523.031,87€ πλέον αναλογούντος ΦΠΑ 63.112,33€, σε συμφωνία με την δήλωση της εκδότριας επιχείρησης.

Επειδή στάλθηκε τόσο στην έδρα της προσφεύγουσας όσο και στη διεύθυνση κατοικίας του διαχειριστή αυτής από την 29/12/2021,, με ΑΦΜ πρόσκληση προσκόμισης των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων χρήσεως 2020. Στην προσφεύγουσα η πρόσκληση παραδόθηκε από τα ΕΛΤΑ Αχαρνών την 18/5/2022 και στον διαχειριστή η πρόσκληση παραδόθηκε από τα ΕΛΤΑ Λένορμαν την 19/5/2022. Αν κα παρήλθε το οριζόμενο διάστημα των πέντε ημερών από την κοινοποίηση των αναφερόμενων προσκλήσεων ελέγχου δεν υπήρξε σχετική ανταπόκριση και δεν τέθηκαν στην διάθεση του ελέγχου, ματαιώνοντας την διενέργεια των απαραίτητων ελεγκτικών επαληθεύσεων.

Επειδή η εκδότρια επιχείρηση, με ΑΦΜ δεν ήταν σε συναλλακτική θέση να διενεργήσει τις πωλήσεις σύμφωνα με την τιμολόγηση καθόσον δεν υπήρχαν εισροές υλικών και εργασίας οι οποίες να είναι συναφείς με τις φερόμενες πωλήσεις.

Επειδή δεδομένης της συναλλακτικής θέσης της εκδότριας και την μη προσκόμιση των τηρηθέντων βιβλίων της προσφεύγουσας χρήσεως 2020 προέκυψε ότι την χρήση 2020 η προσφεύγουσα «.....», με ΑΦΜ, ζήτησε και έλαβε από την με ΑΦΜ έξι (6) τιμολόγια καθαρής αξίας 523.031,87€, τα οποία είναι εικονικά ως προς την αξία κατά το σύνολο της συναλλαγής κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1 παρ.2, 3 παρ.1, 5 παρ.1, 8 παρ.1, 11 παρ.1 των ΕΛΠ-ν.4308/14.

Επειδή πέραν της λήψης των εικονικών τιμολογίων στην από με ημερομηνία θεώρησης 11/07/2022 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α. σχετικά με την συναλλακτική της προσφεύγουσας επιχείρησης, την χρήση 2020, αναφέρεται ότι διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα:

1. Την χρήση 2020, η προσφεύγουσα επιχείρηση: είχε έδρα εργασιών επί της Η έδρα εργασιών αφορούσε μισθωμένη εγκατάσταση με συμβαλλόμενους εκμισθωτές τους, με ΑΦΜ και με ΑΦΜ Την χρήση 2020 υπήρχε σε ισχύ το με αριθμό/19.3.2019 Μισθωτήριο Συμβόλαιο με περίοδο μίσθωσης από την 1/3/2019 έως και 29/2/2024. Για την χρήση 2020 οι συμβαλλόμενοι εκμισθωτές υπέβαλλαν Ε2 δηλώνοντας ως μισθώτρια την επιχείρηση στο σύνολο της χρήσης 2020. Δεδομένων των ανωτέρω, την χρήση 2020 η προσφεύγουσα φέρεται να είναι υπαρκτή στην έδρα της. Η προσφεύγουσα επιχείρηση δεν έχει δηλώσει την λειτουργία υποκαταστημάτων.

2. Σχετικά με τις αγορές εσωτερικού, η προσφεύγουσα επιχείρηση υπέβαλλε ΜΥΦ εξόδων (συμπεριλαμβανομένης της ΜΥΦ δαπανών) καθαρής αξίας 548.534,75€, ποσό το οποίο περιλαμβάνει την λήψη των εικονικών τιμολογίων εκδόσεως της καθαρής αξίας 523.031,87€ και κατά συνέπεια οι αγορές και δαπάνες άνευ της λήψης των εικονικών τιμολογίων ανέρχονται σε 25.502,88€, ποσό το οποίο δεν είναι συναφές με την διενέργεια πωλήσεων ύψους 5.082.734,58€.

Την χρήση 2020 η προσφεύγουσα επιχείρηση δήλωσε απογραφή έναρξης χρήσης ύψους 718.564,00€ το οποίο είναι από μεταφορά από την χρήση 2019 και η προσφεύγουσα επιχείρηση την χρήση 2019 έλαβε τιμολόγια από την εικονική επιχείρηση καθαρής αξίας 1.032.249,76€ σε σύνολο αγορών και δαπανών ύψους 1.035.497,26€.

Δεδομένων των ανωτέρω, για την χρήση 2020 δεν υπήρξαν αγορές εσωτερικού οι οποίες να υποστηρίζουν την διενέργεια πωλήσεων ύψους 5.082.734,58€ και το αρχικό απόθεμα στην έναρξη της χρήσης συντίθεται από τη εικονική επιχείρηση με την λήψη των τιμολογίων από την εικονική επιχείρηση να διενεργήθηκε την προγενέστερη χρήση 2019. Επισημαίνεται ότι η προσφεύγουσα επιχείρηση συστάθηκε την 28/02/2019.

3. Σχετικά με την διενέργεια ενδοκοινοτικών αποκτήσεων, η προσφεύγουσα επιχείρηση στο μηχανογραφικό πρόγραμμα taxis δεν έχει δηλώσει την διενέργεια αυτών, την χρήση 2020 δεν υπέβαλλε ανακεφαλαιωτικούς πίνακες για καμία φορολογική περίοδο και δεν δηλώνεται από τους συμβαλλόμενους τρίτους ως διενεργών ενδοκοινοτικές αποκτήσεις.

4. Με βάση το τελωνειακό προφίλ του προγράμματος elenxis για την χρήση 2020 δεν διαπιστώθηκε η διενέργεια εισαγωγών από τρίτες χώρες.

5. Σχετικά με την κατοχή οχημάτων, η προσφεύγουσα επιχείρηση ήταν κάτοχος του με αριθμό κυκλοφορίας Φορτηγού Ιδιωτικής Χρήσης, το οποίο ήταν σε ακινησία ήδη από την 30/12/2019, ημερομηνία προγενέστερη της υπό έλεγχο χρήσης 2020. Επίσης για την υπό έλεγχο χρήση 2020 δεν υπάρχουν στοιχεία σχετικά με τιμολόγηση από μεταφορικές επιχειρήσεις.

6. Σχετικά με την απασχόληση προσωπικού, για την χρήση 2020, με βάση τις υποβληθείσες προσωρινές δηλώσεις ΦΜΥ προκύπτει η απασχόληση προσωπικού με ακαθάριστες αποδοχές ύψους 31.014,11€

7. Σχετικά με την φορολογία εισοδήματος, στην χρήση 2020 η προσφεύγουσα επιχείρηση δήλωσε ακαθάριστα έσοδα ύψους 5.178.595,96€ και φορολογητέα κέρδη ύψους 21.112,38€, με τον συντελεστή καθαρού κέρδους να ανέρχεται σε 0,41%, ποσό εξαιρετικά μικρό.

8. Σχετικά με την φορολογία ΦΠΑ, στην χρήση 2020, δηλώθηκαν συνολικές εκροές ύψους 5.051.642,83€ με τον αποδοθέν ΦΠΑ να ανέρχεται σε 5.814,54€.

Με βάση την ΜΥΦ εσόδων χρήσεως 2020 της προσφεύγουσας, από την προσφεύγουσα εκδοθήκαν 543 τιμολόγια συνολικής καθαρής αξίας 5.122.909,73€, πλέον ΦΠΑ 584.729,06€.

9. Ο έλεγχος προκειμένου να διαπιστώσει αν τα σχετικώς εκδοθέντα τιμολόγια εισπράττονται μέσω τραπεζής έκανε χρήση του μηχανογραφικού προγράμματος Σύστημα Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών και για την υπό έλεγχο χρήση 2020, διαπιστώθηκε η τήρηση των με αριθμό & τραπεζικών λογαριασμών όψεως, οι οποίοι τηρήθηκαν στην και στην τράπεζα αντίστοιχα. Δεν διαπιστώθηκε για την χρήση 2020 η τήρηση άλλων λογαριασμών όψεως πέραν αυτών που αναφέρθηκαν.

Από τον έλεγχο των κινήσεων των αναφερόμενων λογαριασμών όψεως διαπιστώθηκε η αποδοχή εμβασμάτων από τις λήπτριες επιχειρήσεις και τα ληφθέντα χρήματα αναλαμβάνονται άμεσα, χαρακτηριστικό των εικονικών επιχειρήσεων.

Συνολικά την χρήση 2020, η προσφεύγουσα επιχείρηση δέχθηκε καταθέσεις ύψους 3.616.398,61€, ποσά τα οποία δεν διακρατήθηκαν αλλά αναλήφθηκαν εις χείρας με μετρητά με τις ανακτηθείσες αναλήψεις χρήσεως 2020 να ανέρχονται συνολικά σε 3.451.569,48€.

Επιπλέον, συνολικά με βάση τα δεδομένα των τραπεζικών κινήσεων της προσφεύγουσας επιχείρησης, δεν διαπιστώθηκε η είσπραξη του συνόλου των εκδοθεισών τιμολογίων μέσω τραπεζής καθόσον εκδόθηκαν τιμολόγια καθαρής αξίας 5.122.909,73€ και οι ανακτηθείσες εισπράξεις μέσω τραπεζής ανήλθαν σε 3.616.398,61€, ποσό το οποίο περιλαμβάνει και τον αναλογούν ΦΠΑ και επιπλέον τις πιστώσεις των λογαριασμών όψεως διαδέχονται άμεσα αναλήψεις μετρητών εις χείρας, χαρακτηριστικό των εικονικών επιχειρήσεων καθόσον με τα μετρητά εις χείρας μπορούν να εξοφληθούν νομότυπα τιμολόγια με αξία μικρότερη των 500,00€.

Επειδή δεδομένου των ανωτέρω ήτοι:

1. Την συναλλακτική θέση της προσφεύγουσας επιχείρησης

2. Την μη προσκόμιση των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων χρήσεως 2020

Προέκυψε ότι η προσφεύγουσα επιχείρηση,, με ΑΦΜ, την χρήση 2020, με βάση τις ΜΥΦ Εσόδων, εξέδωσε πεντακόσια σαράντα τρία (543) τιμολόγια συνολικής καθαρής αξίας 5.122.909,73€, τα οποία είναι εικονικά ως προς την αξία κατά το σύνολο της συναλλαγής, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1 παρ.2, 3 παρ.1, 5 παρ.1, 8 παρ.1, 11 παρ.1 των ΕΛΠ-ν.4308/14.

Επειδή δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία χρήσεως 2020: α) διενεργήθηκε προσδιορισμός των φορολογητέων εκροών και του αναλογούντος ΦΠΑ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48Α του Κώδικα ΦΠΑ ν.2859/2000 και β) οι δηλωθείσες φορολογητέες εισροές δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 παρ. 1β του ν.2859/2000 καθώς δεν υπήρχαν στοιχεία ότι για τις σχετικές συναλλαγές η προσφεύγουσα,, έλαβε νόμιμα τιμολόγια. Επιπλέον, την χρήση 2020, η προσφεύγουσα,, έλαβε εικονικά τιμολόγια από την, με τον αναλογούν ΦΠΑ να ανέρχεται σε 63.112,33€, για το οποίο δεδομένης της εικονικότητας δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης. Ο ΦΠΑ εισροών αναγράφηκε αυθαίρετα από την προσφεύγουσα επιχείρηση καθόσον αναγράφηκε ποσό ΦΠΑ αγορών και δαπανών εσωτερικού ύψους 540.360,45€ ενώ ο ΦΠΑ προς έκπτωση με βάση την ΜΥΦ εξόδων, συμπεριλαμβανομένου του ΦΠΑ των εικονικών τιμολογίων ανέρχεται σε 72.132,67€.

Επειδή οι φορολογητέες εκροές και ο αναλογούν ΦΠΑ για την χρήση 2020 διαμορφώθηκαν ως ακολούθως:

1. Δηλ. ακαθάριστα έσοδα φορολογίας εισοδήματος	5.178.595,96€
2. Συνολικές εκροές φορολογίας ΦΠΑ άνευ ενδοκοινοτικών αποκτήσεων	5.051.642,83€
3. ΜΥΦ εσόδων δήλωσης	5.082.734,58€
4. ΜΥΦ εσόδων βάσει συμβαλλόμενων τρίτων	5.083.136,70€
5. Έκδοση εικονικών τιμολογίων	5.122.909,73€
Φορολογητέες εκροές ελέγχου	5.178.595,96€
ΦΠΑ αναλογούν – 24%	1.242.863,03€
ΦΠΑ αποδοθέν	5.814,54€
ΦΠΑ προς απόδοση	1.237.048,49€
Χρεωστικό υπόλοιπο	1.237.048,49€

Επειδή με τη παρούσα ενδικοφανή προσφυγή δεν προσκομίστηκαν στοιχεία που να αποδοθούν το πόρισμα του ελέγχου. Η αξία των εικονικών τιμολογίων συμπεριλήφθη στις φορολογητέες εκροές ώστε να αποδοθεί ο ΦΠΑ που αναλογεί στην έκδοση αυτών. Επιπλέον, στην προσφεύγουσα επιχείρηση δεν έγινε εφαρμογή έμμεσων τεχνικών ελέγχου αλλά οι φορολογητέες εκροές προσδιορίστηκαν στο ύψος των Δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων φορολογίας εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 48 και 48^Α του ν.2859/2000. Επιπρόσθετα, σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις και συγκεκριμένα του άρθρου 32 παρ. β λόγω της μη προσκόμισης των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης και δεδομένης της μη προσκόμισης των σχετικών ληφθέντων στοιχείων δεν αναγνωρίστηκε δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος φόρου καθόσον δεν υπάρχουν στοιχεία ότι για τις σχετικές συναλλαγές έλαβε νόμιμα τιμολόγια. Επιπρόσθετα, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα επιχείρηση έλαβε εικονικά τιμολόγια για τα οποία δεδομένης της εικονικότητας δεν υπάρχει σχετικό δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος φόρου.

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, η κρίση της φορολογικής αρχής είναι βασίμως και πλήρως αιτιολογημένη. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 2^ο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή στην έκθεση απόψεων επί της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι η ευθύνη προσκόμισης των βιβλίων αφορά τον τρέχοντα διαχειριστή καθόσον συνιστά πράξη διαχείρισης και στον προγενέστερο διαχειριστή/ προσφεύγοντα κοινοποιήθηκε Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου στο οποίο αναλυτικά αναφερόταν η μη προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων και κατά συνέπεια ο προγενέστερος διαχειριστής/ προσφεύγων γνώριζε την μη προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων από τον τρέχοντα διαχειριστή.

Επειδή όπως προκύπτει από την με ημερομηνία θεώρησης 11/07/2022 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α. εκδόθηκε το με αριθμό/6.6.2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου το οποίο θυροκολλήθηκε λόγω απουσίας, στην έδρα της επιχείρησης από δικαστική επιμελήτρια την 6/6/2022 και επίσης στην έδρα της επιχείρησης θυροκολλήθηκε λόγω απουσίας, την 6/6/2022 και το αντίγραφο του Σημειώματος Ελέγχου το οποίο αφορούσε τον μοναδικό διαχειριστή,, με ΑΦΜ, ο οποίος εκπροσωπεί νόμιμα την προσφεύγουσα από την 29/12/2021. Αν και παρήλθε το οριζόμενο διάστημα των είκοσι ημερών από την επίδοση του Σημειώματος Ελέγχου, δεν κατατέθηκαν στην Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων έγγραφες απόψεις ή αντιρρήσεις επί των διαπιστώσεων αυτού.

Επειδή παρόλο που στην από με ημερομηνία θεώρησης 11/07/2022 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α. αναφέρεται ότι η κατάθεση υπομνήματος και η προσκόμιση των

τηρηθέντων βιβλίων είναι πράξεις διαχείρισης οι οποίες δύναται να διενεργηθούν από τον τωρινό διαχειριστή, στον οποίο το Σημείωμα Ελέγχου κοινοποιήθηκε προγενέστερα, την 6/6/2022, θυροκολλήθηκε από δικαστικό επιμελητή στη διεύθυνση κατοικίας του προσφεύγοντος αντίγραφο του Σημειώματος Ελέγχου την 21/6/2022 καθόσον σύνοικος του προσφεύγοντος αρνήθηκε την παραλαβή του. Επιπλέον από την με αριθμό Έκθεση Επίδοσης προς τον προσφεύγοντα,, προκύπτει ότι του επιδόθηκαν μέσω θυροκολλήσεως: 1) το με αριθμό/06-6-2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου – Κλήση σε ακρόαση της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων, 2) Προσωρινή Πράξη Διορθωτικού προσδιορισμού Φορολογίας Εισοδήματος χρήσης 2020 με αριθμό/06-6-2022 της Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων, 3) Προσωρινή Πράξη Διορθωτικού προσδιορισμού Φορολογίας ΦΠΑ χρήσης 2020 με αριθμό/06-6-2022 της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων και 4) Προσωρινή Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54ΚΦΔ χρήσεως 2022, με αριθμό/-/06-6-2022. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 3ο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή όπως προκύπτει από την με ημερομηνία θεώρησης 11/07/2022 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α. η προσφεύγουσα εταιρεία έχει δηλώσει ως αντικείμενο εργασιών την εμπορία φαρμάκων τα οποία εντάσσονται στον υπερμειωμένο συντελεστή ΦΠΑ, ενώ είναι συναλλακτικά μη ενεργή επιχείρηση εκδότρια και λήπτρια εικονικών στοιχείων και ο αναλογούν ΦΠΑ καταλογίστηκε από τον έλεγχο στον κανονικό συντελεστή.

Επειδή επιπλέον στην έκθεση απόψεων επί της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων αναφέρεται ότι η προσφεύγουσα επιχείρηση δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα εκδοθέντα τιμολόγια ώστε να διαπιστωθεί ότι πράγματι τιμολογούνται φάρμακα υπαγόμενα στον μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ. Δεδομένης της μη προσκόμισης των στοιχείων ο αναλογούν ΦΠΑ υπολογίστηκε στον κανονικό συντελεστή ΦΠΑ. Ως εκ τούτου σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 4ο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή η έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ βασίζονται από κοινού στην έκθεση ελέγχου ορθής τήρησης των βιβλίων και έκδοσης των στοιχείων, με την οποία η προσφεύγουσα επιχείρηση κρίθηκε λήπτρια και εκδότρια στοιχείων εικονικών στοιχείων. Η με ημερομηνία θεώρησης 11/07/2022 περιλαμβάνει τις διαπιστώσεις του ελέγχου αναφορικά με την έκδοση και την λήψη εικονικών στοιχείων αιτιολογώντας τις επιπτώσεις που επιφέρουν στην φορολογία ΦΠΑ τόσο η λήψη και έκδοση εικονικών στοιχείων όσο και η μη προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 5ο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή με την προσβαλλόμενη πράξη δεν επιβλήθηκε πρόστιμο του άρθρου 54 του ΚΦΔ, ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 16-09-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής α) της Μονοπρόσωπης Ιδιωτικής Κεφαλαιουχικής Εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ, και β) του, με ΑΦΜ, και συγκεκριμένα:

α) την απόρριψη αυτής και την επικύρωση της υπ' αριθ./11-07-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων κατά το μέρος που στρέφεται ο, με ΑΦΜ

β) την απόρριψη αυτής ως απαράδεκτης κατά το μέρος που στρέφεται η Μονοπρόσωπη Ιδιωτική Κεφαλαιουχική Εταιρεία με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ κατά της υπ' αριθ./11-07-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

ΔΙΑΦΟΡΑ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΥ ΥΠΟΛΟΙΠΟΥ	1.237.048,49
ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΟΡΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 58/58Α ΚΦΔ	618.524,28
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	1.855.572,77

ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΑ ΕΥΘΥΝΗ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΝ ΛΟΓΩ ΠΡΑΞΗ: ΝΑΙ

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

**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.