



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 05/04/2023

Αριθμός απόφασης: 139

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ** : Α6 Επανεξέτασης

**Ταχ. Δ/νση** : Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 – Καλλιθέα

**Τηλέφωνο** : 213 1604553

**e-mail** : ded.ath@aaade.gr

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

**1.** Τις διατάξεις:

- α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 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 (Β' 1440),
- δ. Την με αριθμό Α. 1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

**2.** Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,

**3.** Την υπ' αριθμόν ΔΕΔ 1126366Ε2016/30-08-2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

**4.** Την με ημερομηνία κατάθεσης .....και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ....., κάτοικος .....κατά της υπ' αριθ. ....Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α/Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2017 – 31/12/2017 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. ....Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2017 - 31/12/2017 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από .....και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ. ....Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2017, προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά χρεωστικού υπολοίπου, ποσού 12.236,99€.

### Ιστορικό

Δυνάμει των υπ'αρ. ....εντολών ελέγχου του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας, διενεργήθηκε έλεγχος από την εν λόγω υπηρεσία στην επιχείρηση του προσφεύγοντος, κατόπιν του Πληροφοριακού Δελτίου ΕΜΠ .....για την διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων των Ε.Λ.Π., Φ.Π.Α., ΚΦΔ και ΚΦΕ για τα φορολογικά έτη 2016, 2017, 2018 και 2019.Ο προσφεύγων για την παρακολούθηση των εργασιών της επιχείρησης του τηρούσε απλογραφικά βιβλία του Ν.4308/2014 με αντικείμενο εργασιών «ΛΙΑΝΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΟ ΚΑΛΛΥΝΤΙΚΩΝ & ΕΙΔΩΝ ΚΑΛΩΠΙΣΜΟΥ, ΜΕ ΑΛΛΗΛΟΓΡΑΦΙΑ Η ΜΕΣΩ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟΥ».

Ο έλεγχος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας αιτήθηκε την παροχή στοιχείων και πληροφοριών από τις συνεργαζόμενες υπηρεσίες ταχυμεταφορών, στις οποίες ο προσφεύγων είχε αναθέσει τη διενέργεια των αποστολών - παραδόσεων των προϊόντων του, στους πελάτες του, με τη μέθοδο της αντικαταβολής. Κατά τον έλεγχο των ανωτέρω διενεργηθεισών συναλλαγών, μέσω των εταιρειών ταχυμεταφορών, του προσφεύγοντος παρατηρήθηκε η πραγματοποίηση πλήθους συναλλαγών - αποστολών προϊόντων του προσφεύγοντος και με την μέθοδο της μηδενικής αντικαταβολής. Επομένως, κρίθηκε ότι έπρεπε να εκδοθεί εντολή ελέγχου για την άρση Τραπεζικού και Χρηματιστηριακού Απορρήτου της επιχείρησης του προσφεύγοντος κατά τις χρήσεις 2016-2019.

Από τον αντιπαραβολικό έλεγχο μεταξύ των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων του προσφεύγοντος φορολογικών ετών 2016-2019 όπως αυτά καταχωρήθηκαν στα τηρούμενα βιβλία και συμπεριλήφθηκαν στις οικείες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβλήθηκαν και του συνόλου των διενεργηθεισών συναλλαγών-αποστολών και παραδόσεων προϊόντων του προσφεύγοντος με τη μέθοδο της αντικαταβολής, για την ίδια φορολογική περίοδο τις οποίες απέστειλαν στην Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας οι συνεργαζόμενες, με τον προσφεύγοντα, εταιρείες ταχυμεταφορών, και των τραπεζικών καταθέσεων των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος με αριθμούς ..... της Τράπεζας .....με αριθμό ..... της ..... Τράπεζας, με αριθμό ..... του τραπεζικού ιδρύματος .....και με αριθμό ..... του Τραπεζικού ιδρύματος .....που θεωρήθηκαν από τον έλεγχο έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα προέκυψαν οι ακόλουθες διαφορές για το φορολογικό έτος 2017:

ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΔΙΕΝΕΡΓΗΘΕΙΣΣ ΑΝΤΙΚΑΤΑΒΟΛΕΣ ΓΙΑ ΤΟ ΕΤΟΣ 2017		ΤΡΑΠΕΖΙΚΕΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΠΟΥ ΘΕΩΡΟΥΝΤΑΙ ΑΠΟΚΡΥΒΕΙΣΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΥΛΗ ΓΙΑ ΤΟ ΕΤΟΣ 2017		ΕΚΔΟΘΕΝΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΓΙΑ ΤΟ ΕΤΟΣ 2017 (ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΒΙΒΛΙΩΝ – ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΔΗΛΩΣΕΩΝ)		ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΓΙΑ ΤΟ ΕΤΟΣ 2017
Συνολική Αξία Αντικαταβολών	90.975,44€	Συνολική Αξία Τραπεζικών καταθέσεων	11.550,11€	Συνολική Αξία Εκδοθέντων Φορολογικών Στοιχείων	39.301,09€	-63.224,46€
Καθαρή Αξία Αντικαταβολών	73.367,29€	Καθαρή Αξία Τραπεζικών καταθέσεων	9.314,60€	Καθαρή Αξία Εκδοθέντων Φορολογικών Στοιχείων	31.694,43€	-50.987,47€
Φ.Π.Α. Αντικαταβολών	17.608,15€	Φ.Π.Α. Τραπεζικών καταθέσεων	2.235,51€	Φ.Π.Α. Εκδοθέντων Φορολογικών Στοιχείων	7.606,66	-12.236,99€
Γενικό Σύνολο Διενεργηθεισών Αποστολών & παραδόσεων Προϊόντων με την Μέθοδο της Αντικαταβολής	2032 Αποστολές	Γενικό Σύνολο Τραπεζικών καταθέσεων χωρίς παραστατικό	188 Τραπεζικές καταθέσεις	Γενικό Σύνολο Εκδοθέντων Φορολογικών Στοιχείων	1158 από τον εν χρήσει Φ.Τ.Μ( + εκδοθέντα ΤΔΑΠ τα οποία δεν προσκόμισαν)	

Τόσο το πλήθος των συναλλαγών όσο και η αξία της κάθε μιας συναλλαγής για τις οποίες δεν εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία αξίας, δεν κατέστη εφικτό να προσδιοριστεί από τον έλεγχο επειδή οι καταθέσεις χρηματικών ποσών αλλά και η απόδοση ποσών αντικαταβολών είναι πιθανό να αφορούν περισσότερες της μιας συναλλαγής. Επίσης ο έλεγχος από τα στοιχεία που τέθηκαν υπόψιν του δεν κατέστη εφικτό να προσδιορίσει τον αριθμό των μη εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων και διατύπωσε την παράβαση ως εξής: ότι δεν εκδόθηκαν πλήθος φορολογικών στοιχείων.

Ως εκ τούτου για το φορολογικό έτος 2017 κρίθηκε ότι:

Δεν εκδόθηκε από τον προσφεύγοντα απροσδιόριστος αριθμός φορολογικών στοιχείων κατά παράβαση των διατάξεων 1,2,8,11,12 του Ν.4308/2014 συνολικής καθαρής αξίας 50.987,47€ πλέον Φ.Π.Α. στο συντελεστή 24% 12.236,99€ συνολικής αξίας 63.224,46€.

Εν συνεχεία διαβιβάστηκαν η από .....πληροφοριακή έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, η από .....πληροφοριακή έκθεση ελέγχου Φ.Π.Α. και η από .....έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Ν.4308/2014, Ν.4172/2013, Ν.2859/2000 και ΚΦΔ της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας, για τις φορολογικές περιόδους 01/01/2016 έως 31/12/2019 και συνεπώς εκδόθηκε από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Πατρών η υπ' αριθμ. ....εντολή ελέγχου. Ως προς τη φορολογία Φ.Π.Α. για τη φορολογική περίοδο 01/01/2017 – 31/12/2017 προσδιορίστηκε με την προσβαλλόμενη πράξη χρεωστικό υπόλοιπο ύψους 12.236,99€, ήτοι το ποσό του Φ.Π.Α. που αναλογεί στην ως άνω προσδιορισθείσα αξία για την οποία δεν εκδόθηκαν τα αντίστοιχα φορολογικά στοιχεία.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1) Παραβίαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας λόγω έλλειψης αιτιολογίας των προσβαλλόμενων πράξεων – αναιτιολόγητη και αόριστη έκθεση ελέγχου. Η αιτιολογία είναι λανθασμένη, αόριστη και συμπερασματική χωρίς επαρκή τεκμηρίωση των διαπιστώσεων του ελέγχου αλλά και με λανθασμένη εφαρμογή διατάξεων νόμου. Σε καμία περίπτωση δεν κλήθηκε από τον έλεγχο να αιτιολογήσει ή να απολογηθεί για συγκεκριμένες συναλλαγές είτε αυτές αφορούσαν σε στοιχεία που έλαβε από τις εταιρείες ταχυμεταφορών με τις οποίες συνεργαζόταν, είτε αφορούσαν σε πιστώσεις στους τραπεζικούς του λογαριασμούς. Η έκθεση ελέγχου δεν αποσαφηνίζει τι προέκυψε από τα αρχεία των εταιρειών ταχυμεταφορών και από ποιες αποστολές και ποσά. Επιπλέον, δεν έλαβε από τον έλεγχο τα αρχεία των μεταφορών. Ο έλεγχος της ΥΕΔΔΕ Πάτρας συγκεντρώνει και ενοποιεί τις διαπιστώσεις του, συγκρίνει αυτές με τα δεδομένα των τηρούμενων βιβλίων του και μάλιστα μόνο των λιανικών του πωλήσεων, χωρίς να λαμβάνει υπόψη τις χονδρικές του πωλήσεις τις οποίες ουδέποτε του ζητήθηκε να τεκμηριώσει.

2) Παραβίαση Δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης. Ουδέποτε του κοινοποιήθηκε: α) αναφορικά με την ..... το αρχείο excel με όλες τις αποστολές με αναγραφόμενα ποσά αντικαταβολής όπου υπήρχαν και ενδείξεις για επιστροφές, β) έγγραφο με στοιχεία της εταιρείας .....και συγκεκριμένα λίστες εξαγόμενες εκ του ειδικού συστήματος παρακολούθησης και εντοπισμού ταχυδρομικού αντικειμένου, οι οποίες περιλαμβάνουν αποστολές με αντικαταβολή, ούτε έλαβε γνώση των ανωτέρω, ούτε κλήθηκε προκειμένου να εκφράσει τις απόψεις του επί αυτών. Ομοίως το ίδιο συνέβη και με τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών του.

3) Ακυρότητα προσβαλλόμενων πράξεων λόγω μη τήρησης ουσιώδους τύπου έκδοσης αυτών – μη κοινοποίηση σε αυτόν απαραίτητων εκ του νόμου εγγράφων.

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 5 «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του ν.4308/2014 ορίζεται ότι:

*«1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. 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 για τους σκοπούς αυτού του νόμου.*

*2. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης της παραγράφου 1, τα λογιστικά αρχεία:*

*α) Τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας.*

*β) Συμμορφώνονται προς τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.*

*γ) Υποστηρίζουν τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.*

*3. Το λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχει τη δυνατότητα σε ένα πρόσωπο, που διαθέτει τις απαιτούμενες γνώσεις και εμπειρία, να αποκτά, εντός ευλόγου χρόνου, κατανόηση της δομής και της λειτουργίας του, των τηρούμενων αρχείων στα οποία καταχωρούνται οι συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας, καθώς και της χρηματοοικονομικής κατάστασης στην οποία βρίσκεται η οντότητα.*

...

5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.

...

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

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

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

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

...

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

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 8 «Τιμολόγιο πώλησης» του Ν. 4308/14 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι:

«1. Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο οντότητα για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας. ...

5. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται τιμολόγιο για κάθε πώληση. Ο πωλητής αγαθών ή υπηρεσιών εκδίδει το τιμολόγιο πώλησης. Εναλλακτικά, ο πωλητής μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση τιμολογίου από το λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών (αυτο-τιμολόγηση) ή από τρίτο πρόσωπο εξ ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή. Η συμφωνία για έκδοση τιμολογίου από το λήπτη αγαθών ή υπηρεσιών ή από άλλο τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί τιμολόγιο, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη. ...»

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 12 «Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών» του Ν. 4308/14 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι:

«1. Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες καταναλωτές, μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών), αντί έκδοσης τιμολογίου του άρθρου 8. Αντίτυπο αυτού του εγγράφου παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.»

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 13 «Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης» του Ν. 4308/14 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι:

«Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται:

α) ...

β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας. ...»

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 13 «Λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία)» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

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

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 64 «Επαρκής αιτιολογία» του ΚΦΔ 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 το άρθρο 65 «Βάρος απόδειξης» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 48 «Αρμόδια φορολογική αρχή – φορολογικός έλεγχος» του Ν. 2859/2000 ορίζεται ότι:

« ...

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** όπως προκύπτει από την με ημερομηνία .....Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Ε.Λ.Π., Φ.Π.Α., ΚΦΔ και ΚΦΕ της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, η εν λόγω Υπηρεσία αιτήθηκε την παροχή στοιχείων και πληροφοριών από τις συνεργαζόμενες υπηρεσίες ταχυμεταφορών, στις οποίες ο προσφεύγων είχε αναθέσει τη διενέργεια των αποστολών – παραδόσεων των προϊόντων του, στους πελάτες του, με τη μέθοδο της αντικαταβολής. Συγκεκριμένα με:

1. Το υπ' αριθ. πρωτ. ΕΜΠ .....έγγραφο προς την εταιρία με την επωνυμία .....

2. Το υπ' αριθ. πρωτ. ΕΜΠ .....έγγραφο προς την εταιρία με την επωνυμία «.....Α.Ε.Ε.»

Ζητήθηκαν από τις ανωτέρω εταιρείες αντίγραφα των αποδεικτικών στοιχείων απόδοσης των εισπραττόμενων αντικαταβολών από την εκάστοτε εταιρία στον προσφεύγοντα, ήτοι

αποστολέα-πωλητή των μεταφερόμενων αγαθών και δικαιούχο αυτών, τις μεταξύ τους ισχύουσες συμβάσεις για τις χρήσεις 2016 έως 2019, καθώς και αποστολή ξεχωριστού αρχείου στην περίπτωση που η συναλλαγή δεν πραγματοποιήθηκε μέσω αντικαταβολής.

**Επειδή** οι ανωτέρω εταιρείες ταχυμεταφορών ανταποκρινόμενες στα ως άνω αιτήματα παροχής πληροφοριών, προσκόμισαν στον έλεγχο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας τα ακόλουθα:

1. Η εταιρεία .....απέστειλε ηλεκτρονικά μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, με το υπ' αριθ. πρωτ. ....έγγραφο τα ακόλουθα αρχεία:

i) «ΣΥΜΒΑΣΗ ΠΕΛΑΤΗ ΑΦΜ .....

ii) Αρχείο excel «ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΓΙΑ ΑΦΜ .....

2. Η εταιρεία «.....Α.Ε.Ε.» απέστειλε ηλεκτρονικά μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, με το υπ' αριθ. πρωτ. ....έγγραφο τα ακόλουθα αρχεία:

i) Λίστες εξαγόμενες εκ του ειδικού συστήματος παρακολούθησης και εντοπισμού ταχυδρομικού αντικειμένου, οι οποίες περιλαμβάνουν τις αποστολές με αντικαταβολή.

**Επειδή** ο προσφεύγων προσκόμισε τα ακόλουθα τα οποία ζητήθηκαν με την υπ' αριθ. ....Πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων με το υπ' αριθ. πρωτ. ....έγγραφο:

i) Βιβλίο εσόδων – εξόδων (αναλυτικές εκτυπώσεις) φορολογικών ετών 2016-2017-2018-2019

ii) Δηλώσεις Φ.Π.Α. ετών 2016-2017-2018-2019

iii) Δηλώσεις Φορολογίας Εισοδήματος 2016-2017-2018-2019

iv) Δηλώσεις Ε3 ετών 2016-2017-2018-2019

v) Φορολογικά στοιχεία από την Φ.Τ.Μ. με αριθμό μητρώου ..... σε CD, από ημερομηνία 25/04/2016 έως 31/12/2019.

Κανένα άλλο στοιχείο δεν προσκομίστηκε (εκδοθέντα / ληφθέντα φορολογικά στοιχεία)

**Επειδή** από τον αντιπαραβολικό έλεγχο μεταξύ των εκδοθέντων Αποδείξεων Λιανικών Συναλλαγών των τιμολογίων πώλησης του προσφεύγοντος συμφώνα με το βιβλίο εσόδων και των διενεργηθεισών συναλλαγών, που πραγματοποιήθηκαν μέσω των ανωτέρω εταιρειών ταχυμεταφορών με την μέθοδο της αντικαταβολής, διαπιστώθηκε ότι για πλήθος συναλλαγών με πελάτες του προσφεύγοντος δεν εκδόθηκαν τα αντίστοιχα φορολογικά στοιχεία αξίας με αποτέλεσμα την απόκρυψη φορολογητέας ύλης από τον προσφεύγοντα. Αναλυτικότερα για το φορολογικό έτος 2017 διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα:

Κατά το φορολογικό έτος 2017 διενεργήθηκαν συνολικά εννιακόσιες είκοσι οκτώ (928) αντικαταβολές και αντίστοιχα παραδόσεις προϊόντων του προσφεύγοντος, σε ισάριθμους πελάτες του συνολικής αξίας 43.521,01€, με πάροχο ταχυδρομικών υπηρεσιών την εταιρεία ....., ήτοι:

ΔΙΕΝΕΡΓΗΘΕΙΣΕΣ ΑΠΟΣΤΟΛΕΣ & ΠΑΡΑΔΟΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΜΕ ΤΗΝ ΜΕΘΟΔΟ ΤΗΣ ΑΝΤΙΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΜΕ ΠΑΡΟΧΟ ΤΗΝ ΕΤΑΙΡΕΙΑ .....ΓΙΑ ΤΟ ΕΤΟΣ 2017	
Συνολική Αξία Αντικαταβολών	43.521,01€
Καθαρή Αξία Αντικαταβολών	35.097,59€
Φ.Π.Α. Αντικαταβολών 24%	8.423,42€
Συνολικές Διενεργηθείσες Αποστολές - Παραδόσεις	928 Αποστολές

Προϊόντων με την Μέθοδο της Αντικαταβολής	
---	--

**Επιπλέον**, κατά το φορολογικό έτος 2017 διενεργήθηκαν συνολικά χίλιες εκατόν τέσσερις (1104) αντικαταβολές και αντίστοιχα παραδόσεις προϊόντων του προσφεύγοντος, σε ισάριθμους πελάτες του συνολικής αξίας 47.454,43€, με πάροχο ταχυδρομικών υπηρεσιών την εταιρεία «.....Α.Ε.Ε.» ήτοι:

ΔΙΕΝΕΡΓΗΘΕΙΣΣ ΑΠΟΣΤΟΛΕΣ & ΠΑΡΑΔΟΣΕΙΣ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ ΜΕ ΤΗΝ ΜΕΘΟΔΟ ΤΗΣ ΑΝΤΙΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΜΕ ΠΑΡΟΧΟ ΤΗΝ ΕΤΑΙΡΕΙΑ .....Α.Ε.Ε. ΓΙΑ ΤΟ ΕΤΟΣ 2017	
Συνολική Αξία Αντικαταβολών	47.454,43€
Καθαρή Αξία Αντικαταβολών	38.269,70€
Φ.Π.Α. Αντικαταβολών 24%	9.184,73€
Συνολικές Διενεργηθείσες Αποστολές - Παραδόσεις Προϊόντων με την Μέθοδο της Αντικαταβολής	1104 Αποστολές

**Επειδή** κατά τον έλεγχο των ανωτέρω διενεργηθεισών συναλλαγών αλλά και των συναλλαγών και των υπολοίπων ελεγχόμενων ετών, μέσω των εταιρειών ταχυμεταφορών, του προσφεύγοντος παρατηρήθηκε η πραγματοποίηση πλήθους συναλλαγών - αποστολών προϊόντων με την μέθοδο της μηδενικής αντικαταβολής. Επομένως, κρίθηκε ότι έπρεπε να εκδοθεί εντολή ελέγχου για την άρση Τραπεζικού και Χρηματιστηριακού Απορρήτου του προσφεύγοντος για τις ελεγχόμενες χρήσεις 2016-2019. Για τον λόγο αυτό εκδόθηκε από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας η υπ' αριθ. ....εντολή ελέγχου, προκειμένου η υπάλληλος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας να αιτηθεί την άρση του Τραπεζικού και Χρηματιστηριακού Απορρήτου. **Εν συνεχεία προσήλθε στην Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας ο εξουσιοδοτημένος δικηγόρος του προσφεύγοντος στον οποίο με έκθεση επίδοσης (πρακτικό συνάντησης .....)** κοινοποιήθηκε η υπ' αριθ. ....εντολή άρσης Τραπεζικού και Χρηματιστηριακού Απορρήτου, στον προσφεύγοντα με το υπ' αριθ. πρωτ. ....έγγραφο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας σύμφωνα με τις διατάξεις 397 και 398 του ν.4512/2018 και της ΠΟΛ 1073/2018 και η υπ' αριθ. ....Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 18,19 και 72 παρ. 18 του ΚΦΔ.

**Επειδή** ο έλεγχος κατόπιν της διεξοδικής ανάλυσης και επεξεργασίας των κινήσεων (χρεώσεις/πιστώσεις αγορές/πωλήσεις) των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος, κατέληξε σε πρωτογενείς αρχικές καταθέσεις - πιστώσεις, που θεωρεί ότι συνιστούν τα υπό διερεύνηση εισοδήματα του προσφεύγοντος. Σημειώνεται ότι εξαιρέθηκαν οι καταθέσεις/πιστώσεις προερχόμενες από πιστωτικούς τόκους, καθώς και οι καταθέσεις της Εταιρείας Ταχυμεταφοράς, για τις οποίες είχαν εκδοθεί τα προβλεπόμενα παραστατικά. Από την ενιαία επεξεργασία, του συνόλου των τραπεζικών συναλλαγών του προσφεύγοντος ο έλεγχος συνέταξε την υπ' αριθ. πρωτ. ....Κλήση για Παροχή Εξηγήσεων, προς τον προσφεύγοντα, ζητώντας περαιτέρω διευκρινήσεις για όλα τα αποδεικτικά χωρίς αντικαταβολή που διακινήθηκαν για το ελεγχόμενο χρονικό διάστημα και για τις τραπεζικές κινήσεις του προσφεύγοντος. Για την κοινοποίηση των εγγράφων προσήλθε στην Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας ο εξουσιοδοτημένος δικηγόρος του προσφεύγοντος στον οποίο με έκθεση επίδοσης στα γραφεία της εν λόγω υπηρεσίας στις ....., έγινε επίδοση της υπ' αριθ. πρωτ. ....Κλήσης για Παροχή Εξηγήσεων.



**Επειδή** στην από με αριθ. πρωτ. ....Κλήση για παροχή εξηγήσεων μεταξύ άλλων αναφέρεται:

«...»

1. Σχετικά με τις κινήσεις των τραπεζικών σας λογαριασμών για το χρονικό διάστημα από 01/01/2016 έως 31/12/2019 που περιλαμβάνονται στο επισυναπτόμενο CD και στις επισυναπτόμενες καταστάσεις, σας παρακαλούμε όπως μας δώσετε επαρκείς διευκρινίσεις / επεξηγήσεις για την πηγή προέλευσης των τραπεζικών κινήσεων, καθώς και να μας προσκομίσετε οποιοδήποτε συσχετιζόμενο με αυτές δικαιολογητικό, παραστατικό κλπ.

2. Αναφορικά με τις αποστολές της επιχείρησής σας μέσω των εταιρειών ταχυμεταφορών ACS, και Γενική Ταχυδρομική χωρίς αντικαταβολή όπως αναλυτικά καταγράφονται στο επισυναπτόμενο CD παρακαλούμε όπως μας γνωστοποιήσετε την αξία τους ή οποιοδήποτε άλλο αρχείο τηρείτε και περιλαμβάνει την αξία τους καθώς και οποιοδήποτε σχετιζόμενο με αυτές δικαιολογητικό, παραστατικό κλπ.

3. Τις παραγγελίες και την αντίστοιχη αξία τους που έχουν πραγματοποιηθεί μέσω της ιστοσελίδας σας με τον τρόπο εξόφλησης Πιστωτικής ή Χρεωστικής κάρτας καθώς και μέσω paypal.

...»

**Επειδή** στην από με ημερομηνία .....Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων ΕΛΠ, ΦΠΑ, ΚΦΔ και ΚΦΕ της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής αναφέρεται ότι με την υπ' αριθ. πρωτ. ....απάντηση του, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στον έλεγχο στοιχεία με τα οποία θα μπορούσε να δικαιολογήσει τις καταθέσεις προς αυτόν από διάφορους πελάτες του.

Επιπλέον, στην υπ' αριθ. πρωτ. ....απάντηση του προσφεύγοντος μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι:

«...Επιφυλάσσομαι και θα σας προσκομίσω κάθε στοιχείο και πληροφορία από αυτά που με καλείτε αμέσως μόλις μπορέσω να τα συλλέξω (έχω ήδη αιτηθεί από τις συνεργαζόμενες τράπεζες πλήρη ανάλυση των συναλλαγών μου, επίσης από τις εταιρείες ταχυμεταφορών και επίσης έχω αιτηθεί τη συνδρομή τεχνικού προγραμματιστή Η/Υ για συλλογή στοιχείων από το πρόγραμμα της ιστοσελίδας μου)...»

**Επειδή** εν συνεχεία ο έλεγχος προσδιόρισε την αξία των τραπεζικών καταθέσεων που έχουν διενεργηθεί στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος για τις οποίες έκρινε ότι αφορούν έσοδα από επαγγελματική δραστηριότητα.

**Επειδή** από τον αντιπαραβολικό έλεγχο μεταξύ των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων του προσφεύγοντος φορολογικών ετών 2016-2019 όπως αυτά καταχωρήθηκαν στα τηρούμενα βιβλία και συμπεριλήφθηκαν στις οικείες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβλήθηκαν – και του συνόλου των διενεργηθεισών συναλλαγών-αποστολών και παραδόσεων προϊόντων του προσφεύγοντος με τη μέθοδο της αντικαταβολής, για την ίδια φορολογική περίοδο, τις οποίες απέστειλαν στην Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας, οι συνεργαζόμενες με την επιχείρηση, εταιρείες ταχυμεταφορών, και των τραπεζικών καταθέσεων των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος με αριθμούς ..... της Τράπεζας .....με αριθμό ..... της ..... Τράπεζας, με αριθμό ..... του τραπεζικού ιδρύματος ....., και με αριθμό ..... του τραπεζικού ιδρύματος .....που θεωρήθηκαν από τον έλεγχο έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα προέκυψαν οι ακόλουθες διαφορές για το φορολογικό έτος 2017:

ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΔΙΕΝΕΡΓΗΘΕΙΣΣ ΑΝΤΙΚΑΤΑΒΟΛΕΣ ΓΙΑ ΤΟ ΕΤΟΣ 2017		ΤΡΑΠΕΖΙΚΕΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΠΟΥ ΘΕΩΡΟΥΝΤΑΙ ΑΠΟΚΡΥΒΕΙΣΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΥΛΗ ΓΙΑ ΤΟ ΕΤΟΣ 2017		ΕΚΔΟΘΕΝΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΓΙΑ ΤΟ ΕΤΟΣ 2017 (ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΒΙΒΛΙΩΝ – ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΔΗΛΩΣΕΩΝ)		ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΓΙΑ ΤΟ ΕΤΟΣ 2017
Συνολική Αξία Αντικαταβολών	90.975,44€	Συνολική Αξία Τραπεζικών καταθέσεων	11.550,11€	Συνολική Αξία Εκδοθέντων Φορολογικών Στοιχείων	39.301,09€	-63.224,46€
Καθαρή Αξία Αντικαταβολών	73.367,29€	Καθαρή Αξία Τραπεζικών καταθέσεων	9.314,60€	Καθαρή Αξία Εκδοθέντων Φορολογικών Στοιχείων	31.694,43€	-50.987,47€
Φ.Π.Α. Αντικαταβολών	17.608,15€	Φ.Π.Α. Τραπεζικών καταθέσεων	2.235,51€	Φ.Π.Α. Εκδοθέντων Φορολογικών Στοιχείων	7.606,66	-12.236,99€
Γενικό Σύνολο Διενεργηθεισών Αποστολών & παραδόσεων Προϊόντων με την Μέθοδο της Αντικαταβολής	2032 Αποστολές	Γενικό Σύνολο Τραπεζικών καταθέσεων χωρίς παραστατικό	188 Τραπεζικές καταθέσεις	Γενικό Σύνολο Εκδοθέντων Φορολογικών Στοιχείων	1158 από τον εν χρήσει Φ.Τ.Μ( + εκδοθέντα ΤΔΑΠ τα οποία δεν προσκομίστηκαν)	

**Επειδή** τόσο το πλήθος των συναλλαγών όσο και η αξία της κάθε μιας συναλλαγής για τις οποίες δεν εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία αξίας, δεν κατέστη εφικτό να προσδιοριστεί από τον έλεγχο επειδή οι καταθέσεις χρηματικών ποσών αλλά και η απόδοση ποσών αντικαταβολών είναι πιθανό να αφορούν περισσότερες της μιας συναλλαγής. Επίσης ο έλεγχος από τα στοιχεία που τέθηκαν υπ' όψιν του αδυνατεί να προσδιορίσει τον αριθμό των μη εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων και διατυπώνει την παράβαση ως εξής: ότι δεν εκδόθηκαν πλήθος φορολογικών στοιχείων. Ως εκ τούτου για το φορολογικό έτος 2017 κρίθηκε ότι: Δεν εκδόθηκε από τον προσφεύγοντα απροσδιόριστος αριθμός φορολογικών στοιχείων κατά παράβαση των διατάξεων 1,2,8,11,12 του Ν.4308/2014 συνολικής καθαρής αξίας 50.987,47€ πλέον Φ.Π.Α. στο συντελεστή 24% 12.236,99€ συνολικής αξίας 63.224,46€.

**Επειδή** από τον ανωτέρω πίνακα προκύπτει ότι ο έλεγχος έχει λάβει υπόψιν του τα εκδοθέντα ΤΔΑΠ παρόλο που αυτά δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο.

**Επειδή** για τις προαναφερθείσες διαπιστώσεις συντάχθηκε το υπ' αριθ. ....Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου/ Κλήση σε ακρόαση (άρθρο 28 του ΚΦΔ & άρθρο 6 Ν. 2690/99), στο οποίο περιληπτικά καταγράφεται η παράλειψη του προσφεύγοντος και ο υπ' αριθ. .... Προσωρινός προσδιορισμός προστίμου. Με το Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου/ Κλήση σε ακρόαση (άρθρο 28 του ΚΦΔ & άρθρο 6 Ν.2690/99) κλήθηκε ο προσφεύγων εντός προθεσμίας είκοσι (20) ημερών από την επίδοσή τους να γνωρίσει στην Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας, εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με την ανωτέρω παράβαση. Ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε και κατέθεσε στην Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας τις με αριθμό .....έγγραφες απόψεις.

**Επειδή** λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω:

**Αναφορικά με τις κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών:**

- Ο προσφεύγων ενημερώθηκε για τον έλεγχο αυτών καθώς ο εξουσιοδοτημένος δικηγόρος του στον οποίο, με έκθεση επίδοσης (πρακτικό συνάντησης .....), κοινοποιήθηκε η υπ' αριθ. ....εντολή άρσης Τραπεζικού και Χρηματιστηριακού Απορρήτου.
- Με την με αριθ. πρωτ. ....Κλήση για παροχή εξηγήσεων μεταξύ άλλων ζητήθηκαν διευκρινίσεις / επεξηγήσεις για την πηγή προέλευσης των τραπεζικών κινήσεων, καθώς και να προσκομιστεί οποιοδήποτε συσχετιζόμενο με αυτές δικαιολογητικό, παραστατικό κλπ.
- Ο προσφεύγων με την υπ' αριθ. πρωτ. ....απάντηση του στην ως άνω κλήση σε ακρόαση δεν προσκόμισε στοιχεία με τα οποία θα μπορούσε να δικαιολογήσει τις καταθέσεις προς αυτόν από διάφορους πελάτες.

**Αναφορικά με τις αποστολές του προσφεύγοντος μέσω των εταιρειών ταχυμεταφορών:**

- Με την με αριθ. πρωτ. ....Κλήση για παροχή εξηγήσεων μεταξύ άλλων ο προσφεύγων ενημερώθηκε για τις αποστολές της επιχείρησής του μέσω των εταιριών ταχυμεταφορών ..... χωρίς αντικαταβολή προκειμένου να γνωστοποιηθεί στον έλεγχο η αξία τους ή οποιοδήποτε άλλο αρχείο τηρούσε και περιλάμβανε την αξία τους καθώς και οποιοδήποτε σχετιζόμενο με αυτές δικαιολογητικό, παραστατικό κλπ.
- Ο προσφεύγων με την υπ' αριθ. πρωτ. ....απάντηση του στην ως άνω κλήση σε ακρόαση μεταξύ άλλων ανέφερε ότι είχε αιτηθεί από τις συνεργαζόμενες εταιρείες ταχυμεταφορών πλήρη ανάλυση των συναλλαγών του. Ο προσφεύγων με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή δεν κάνει αναφορά για τις ζητηθέντες αναλύσεις. Επιπλέον, σύμφωνα με το άρθρο 5 του 4308/2014: «... 5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος. ... 10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου.» Συνεπώς ο προσφεύγων στα εκδοθέντα παραστατικά έπρεπε να αναφέρει όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση των αποστολών που διενεργήθηκαν μέσω των εταιριών ταχυμεταφοράς και επιπλέον έπρεπε να γνωρίζει τις αποστολές που έχουν πραγματοποιηθεί μέσω των εταιριών ταχυμεταφορών είτε πραγματοποιήθηκαν με αντικαταβολή είτε χωρίς αντικαταβολή.

**Επειδή** από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας διαβιβάστηκαν η από .....πληροφοριακή έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, η από .....πληροφοριακή έκθεση ελέγχου Φ.Π.Α. και η από .....έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Ν.4308/2014, Ν.4172/2013, Ν.2859/2000 και ΚΦΔ της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας, για τις φορολογικές περιόδους 01/01/2016 έως 31/12/2019 στην Δ.Ο.Υ. Πατρών και ως εκ τούτου για το φορολογικό έτος 2017 εκδόθηκε η υπ' αριθμ. ....πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58Α του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2017 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών. Η ανωτέρω πράξη επικυρώθηκε από την Υπηρεσία μας καθώς κατά αυτής ασκήθηκε η με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου .....ενδικοφανή προσφυγή από τον προσφεύγοντα και απορρίφθηκε με την υπ' αριθμ. ....Απόφαση της υπηρεσίας μας.

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη την αποκρυβείσα ύλη όπως αυτή προσδιορίστηκε από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας, διαπιστώθηκε υποβολή ανακριβών δηλώσεων Φ.Π.Α για τις φορολογικές περιόδους από 22/2/2016 έως 31/12/2019, καθώς τα ποσά των δηλωθέντων εκροών και αναλογούντος φόρου υπολείπονταν των αντίστοιχων προσδιορισθέντων από τον έλεγχο ποσών και εκδόθηκε το με αρ. καταχ. ....Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 παρ. 1 Ν.4174/2013, που επέχει θέση Κλήσης προς Ακρόαση του άρθρου 6 Ν.2690/1999 και οι σχετικοί προσωρινοί διορθωτικοί προσδιορισμοί Φ.Π.Α.Ο προσφεύγων υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Πατρών τις με αριθμ. πρωτ. ....έγγραφες αντιρρήσεις - απόψεις του. Ο έλεγχος δεν έκανε δεκτές τις αιτιάσεις του προσφεύγοντος περί αναιτιολόγητης και αόριστης έκθεσης ελέγχου, καθώς όπως αναφέρεται στην από .....έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Πατρών, αυτές είναι γενικόλογες και δεν ευσταθούν τα περί μη κλήσης του δεδομένου ότι έχει νομίμως κληθεί από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας και την Δ.Ο.Υ. Πατρών. Συνεπεία των ανωτέρω συντάχθηκε η από .....έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Πατρών και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Επειδή τηρήθηκε η διαδικασία προηγούμενης ακρόασης, ο προσφεύγων δεν δικαιολόγησε και δεν τεκμηρίωσε τις διαπιστωθείσες παραβάσεις της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας περί μη έκδοσης, με την υπ' αριθμ. ....Απόφαση της υπηρεσίας μας επικυρώθηκε η υπ' αριθμ. ....πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58Α του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2017 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών και από την από .....Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων ΕΛΠ, ΦΠΑ, ΚΦΔ και ΚΦΕ της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής και από τα πραγματικά παραστατικά που έλαβε υπόψιν ο έλεγχος αλλά και από τις ενέργειες του προκύπτει ότι αποτυπώθηκαν με πληρότητα, αναλυτικά και με σαφήνεια όλα τα δεδομένα, ήτοι τα ποσά, ο τρόπος και οι λόγοι για τους οποίους κατέληξε στα πορίσματά του χωρίς να καταλείπεται περιθώριο αμφιβολίας για την επάρκεια της αιτιολογίας της έκθεσης ελέγχου. Ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

### Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης .....και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... και την επικύρωση της υπ. αριθμ. ....Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2017 - 31/12/2017 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Υπ. αρ.....Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2017 - 31/12/2017

Διαφορά Χρεωστικού Υπολοίπου	12.236,99€
------------------------------	------------

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

Ακριβές Αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

**Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

**Σ η μ ε ί ω σ η :** Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.