



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 09/05/2023

Αριθμός απόφασης: 1112

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

## 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 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

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

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

4. Την από .....και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του .....διεύθυνση ..... , κατά των:

- Υπ.αριθμ .....ΟΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΑΡ. 54 ΚΔΦ, φορολογικού έτους 2016, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΡΟΔΟΥ
- Υπ.αριθμ .....ΟΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΑΡ. 54 ΚΔΦ, φορολογικού έτους 2017, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΡΟΔΟΥ
- Υπ. αριθμ .....ΟΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ/ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ, φορολογικού έτους 2016, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΡΟΔΟΥ
- Υπ. αριθμ .....ΟΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ/ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ, φορολογικού έτους 2017, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΡΟΔΟΥ
- Υπ. αριθμ .....ΟΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΠΑ/ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ, φορολογικής περιόδου 01/01 – 31/12/2016, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΡΟΔΟΥ
- Υπ. αριθμ .....ΟΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΠΑ/ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ, φορολογικής περιόδου 01/01 – 31/12/2017 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΡΟΔΟΥ

καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, εισοδήματος και ΦΠΑ.
6. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης .....και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ενδικοφανούς προσφυγής του .....που 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 υπ.αριθμ .....ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΠΡΑΞΗ ΕΠΙΒΟΛΗ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΑΡ. 54 ΚΔΦ, φορολογικού έτους 2016, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΡΟΔΟΥ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο 100 ευρώ, λόγω ανακριβούς υποβολής καταστάσεων φορολογικών στοιχείων πελατών προμηθευτών κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14 παρ. 3 του ν.4174/2013

Με την υπ.αριθμ .....ΟΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΑΡ. 54 ΚΔΦ, φορολογικού έτους 2017, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΡΟΔΟΥ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο 100 ευρώ, λόγω ανακριβούς υποβολής καταστάσεων φορολογικών στοιχείων πελατών προμηθευτών κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14 παρ. 3 του ν.4174/2013

Με την υπ. αριθμ .....ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΠΡΑΞΗ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ/ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ, φορολογικού έτους 2016, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΡΟΔΟΥ καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος χρεωστικό ποσό ύψους 52103,57 ευρώ, πλέον προστίμου άρθρου 58 ΚΦΔ ύψους 26051,79 ευρώ, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 9782,28 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 87937,64 ευρώ

Με την υπ. αριθμ .....ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΠΡΑΞΗ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ/ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ, φορολογικού έτους 2017, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΡΟΔΟΥ καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος χρεωστικό ποσό ύψους 77242,43 ευρώ, πλέον προστίμου άρθρου 58 ΚΦΔ ύψους 38621,25 ευρώ, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 14688,07 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 130551,75 ευρώ

Με την υπ. αριθμ .....ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΠΡΑΞΗ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΠΑ/ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ, φορολογικής περιόδου 01/01 - 31/12/2016, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΡΟΔΟΥ καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος χρεωστικό ποσό ύψους 4160,74 ευρώ, πλέον προστίμου άρθρου 58 ΚΦΔ ύψους 2080,37 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 6241,11 ευρώ

Με την υπ. αριθμ .....ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΠΡΑΞΗ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΠΑ/ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ, φορολογικής περιόδου 01/01 - 31/12/2017 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΡΟΔΟΥ καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος χρεωστικό ποσό ύψους 1881,84 ευρώ, πλέον προστίμου άρθρου 58 ΚΦΔ ύψους 940,92 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 2822,76 ευρώ

Με το με αριθμό πρωτοκόλλου ..... έγγραφο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής (Δελτίο Πληροφοριών Δ.ΟΥ. Ρόδου με α/α .....) και το με αριθμ. πρωτ. ....έγγραφο της ΙΓ Δ.Ο.Υ. Αθηνών διαβιβάστηκε στη Δ.Ο.Υ ΡΟΔΟΥ δελτίο πληροφοριών κι έκθεση ελέγχου εφαρμογής ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.), ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) για την επιχείρηση ....., από την οποία προκύπτει ότι είναι εκδότρια εικονικών φορολογικών στοιχείων. Μεταξύ των επιχειρήσεων που έλαβαν εικονικά φορολογικά στοιχεία από την ως άνω οντότητα, είναι και η ατομική επιχείρηση του

....., αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ ΡΟΔΟΥ, με κύριο αντικείμενο εργασιών «ΟΔΙΚΕΣ ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ»

Ύστερα από τα παραπάνω εκδόθηκε η ..... εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ ΡΟΔΟΥ, διενεργήθηκε μερικός έλεγχος Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΠΑ, ΟΡΘΗΣ ΤΗΡΗΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ για τα φορολογικά έτη 2016 και 2017 και διαπιστώθηκαν κατόπιν επαληθεύσεων που διενεργήθηκαν στον προσφεύγοντα εταιρεία για τα φορολογικά έτη 2016, 2017 ότι έχει καταχωρήσει στα λογιστικά αρχεία/βιβλία της εικονικά φορολογικά στοιχεία, κατά την έννοια της παρ. 5 του άρθρου 66 του Ν.4174/2013, για ανύπαρκτες στο σύνολο τους συναλλαγές (με εκδότη την εταιρεία .....), συνοπτικά ως κάτωθι

Φορολογικό έτος	Καταχωρημένα εικονικά φορολογικά στοιχεία (πλήθος)	Συνολική Καθαρή Αξία (δαπάνες)	Αξία αναλογούντος Φ.Π.Α
2016	46	20262,00	4805,38
2017	13	5155,00	1237,20

Ως εκ τούτου ως προς τη φορολογία εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2016,2017, δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση οι ανωτέρω δαπάνες των προαναφερθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων και ως προς τη φορολογία Φ.Π.Α δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση ο Φ.Π.Α. εισροών που αναλογεί στα προαναφερθέντα εικονικά φορολογικά στοιχεία.

Στην συνέχεια και κατά την διάρκεια των γενικών ελεγκτικών επαληθεύσεων του ελέγχου διαπιστώθηκαν παρατυπίες ως προς την παράλειψη αναμόρφωσης των δαπανών της ελεγχόμενης όσον αφορά τις δαπάνες αγοράς δαπανών ή λήψης υπηρεσιών άνω των 500 ευρώ οι οποίες εξοφλήθηκαν χωρίς την χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

Οι εν λόγω δαπάνες παρουσιάζονται συνοπτικά ως εξής

Φορολογικό έτος	Καταχωρημένα εικονικά φορολογικά στοιχεία (πλήθος)	Συνολική Καθαρή Αξία (δαπάνες)	Αξία αναλογούντος Φ.Π.Α
2016	40	108696,30	26015,76
2017	47	177685,87	45872,55

Όσον αφορά τον ΦΠΑ, ο έλεγχος υπολόγισε τον ΦΠΑ που αναλογεί στις φορολογητέες εκροές και εισροές και διενήργησε την εκκαθάριση του φόρου για τις ελεγχόμενες φορολογικές περιόδους 01/01-31/12/2016 και 01/01/2017-31/12/2017, αφαιρώντας από τις εισροές της ελεγχόμενης οντότητας τα ληφθέντα εικονικά τιμολόγια, για τα οποία δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης, σύμφωνα με όσα ορίζονται στα άρθρα 30, 48 και 49 του ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.), ως ακολούθως:

ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΡΟΩΝ - ΕΙΣΡΟΩΝ	01/01- 31/12/2016	01/01- 31/12/2017
<b>ΕΚΡΟΕΣ</b>		
Αξία φορολογητέων εκροών - 24%	108546,93	340288,24
Αξία φορολογητέων εκροών - 23%	182774,23	
Αξία φορολογητέων εκροών - 16%	12260,72	
Αξία φορολογητέων εκροών - 17%	6.563,53	14.861,25
<b>ΣΥΝΟΛΟ Αξίας φορολογητέων εκροών</b>	<b>310145,41</b>	<b>355149,49</b>
Φόρος εκροών - 24%	26051,27	81669,17
Φόρος εκροών - 23%	42038,08	
Φόρος εκροών - 16%	1961,71	
Φόρος εκροών - 17%	1115,80	2526,41
<b>ΣΥΝΟΛΟ Φόρου εκροών</b>	<b>71166,86</b>	<b>84195,58</b>
<b>ΕΙΣΡΟΕΣ</b>		
Αγορές και δαπάνες στο εσωτερικό της χώρας	241043,62	301083,22
Αγορές και εισαγωγές επενδυτικών αγαθών	2281,55	5470,16
<b>ΣΥΝΟΛΟ Αξίας φορολογητέων εισροών</b>	<b>243325,17</b>	<b>306553,38</b>
<b>ΦΟΡΟΣ αγορών και δαπανών στο εσωτερικό της χώρας</b>	<b>57202,91</b>	<b>72128,01</b>

ΦΟΡΟΣ αγορών και εισαγωγών επενδυτικών αγαθών	532,82	1312,84
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ (από 04/2015)</b>	<b>57735,73</b>	<b>73440,85</b>
<b>ΣΥΝΟΛΟ Φόρου εισροών</b>	<b>57735,73</b>	<b>73440,85</b>
Φ.Π.Α. που καταβλήθηκε με περιοδικές δηλώσεις	16865,65	1692,71
Φ.Π.Α. που βεβαιώθηκε με προσωρινή ή μερική πράξη	0,00	0,00
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης περιόδου	0,00	7202,19
Φ.Π.Α. που δεσμεύθηκε μέσω τραπεζών	0,00	0,00
Προστιθέμενα ποσά στο φόρο εισροών (πλην κωδ. 116, 117,118)	0,00	0,00
<b>ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ</b>	<b>74601,38</b>	<b>82335,75</b>
Αφαιρούμενα ποσά από το γενικό σύνολο του φόρου εισροών	393,07	22,01
Χρεωστικό μέχρι 30€ προηγούμενης φορολογικής περιόδου	0,00	0,00
<b>ΘΕΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ</b>	<b>74208,31</b>	<b>82313,74</b>
<b>ΑΡΝΗΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
<b>ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ (Για καταβολή ή επιστροφή) - ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗ ΔΗΛΩΣΗ</b>		
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΚΡΟΩΝ (μεταφορά κωδ. 114-2)</b>	<b>71166,86</b>	<b>84195,58</b>

ΑΡΝΗΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ (μεταφορά κωδ. 123)	0,00	0,00
ΘΕΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ (μεταφορά κωδ. 122)	74208,31	82313,74
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ υπόλοιπο	7202,19	0,00
ΠΟΣΟ για έκπτωση	7202,19	0,00
ΠΟΣΟ για επιστροφή	0,00	0,00
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ υπόλοιπο για καταβολή	4160,74	1881,84
ΠΡΟΣΤΙΜΑ άρθρ. 58Α ανακρίβειας	2080,37	940,92
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ</b>	<b>6241,11</b>	<b>2882,76</b>

Όσον αφορά την ορθή τήρηση βιβλίων και στοιχείων ο έλεγχος καταλόγισε τις κάτωθι παραβάσεις :

**Φορολογική περίοδος 01/01-31/12/2016**

Ανακριβής υποβολή των καταστάσεων φορολογικών στοιχείων πελατών-προμηθευτών έτους 2016, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14§3 του Κ.Φ.Δ.. και επέβαλε πρόστιμο εκατό ευρώ (100,00€), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§1 περ. α' και §2 περ. α', του Κ.Φ.Δ., σε συνδυασμό με την Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΑ 1217/29-11-2018.

**Φορολογική περίοδος 01/01-31/12/2017**

Ανακριβής υποβολή των καταστάσεων φορολογικών στοιχείων πελατών-προμηθευτών έτους 2017, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14§3 του Κ.Φ.Δ.. και επέβαλε πρόστιμο εκατό ευρώ (100,00€), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§1 περ. α' και §2 περ. α', του Κ.Φ.Δ., σε συνδυασμό με την Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΑ 1217/29-11-2018.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων ισχυριζόμενος ότι:

- Δεν του κοινοποιήθηκαν οι προσωρινοί διορθωτικοί προσδιορισμοί - παρά μόνον οι οριστικοί – και ως εκ τούτου αποστερήθηκε του δικαίωμα του να εκφράσει τις απόψεις του εντός του προβλεπόμενου περιθωρίου των 20 ημερών
- Εσφαλμένα αφαιρέθηκαν από τον έλεγχο ποσά από τις δαπάνες της επιχείρησης με αιτιολογία ότι δεν είχαν εξοφληθεί με τραπεζικά μέσα. Συγκεκριμένα ισχυρίζεται ότι δεν έχει γίνει ακόμα η εξόφληση των υπό κρίση παραστατικών και συνεπώς εσφαλμένα αναμορφώθηκαν-αφαιρέθηκαν από τις δαπάνες τα

αντίστοιχα ποσά, η δε εκπεσιμότητά τους θα κριθεί το έτος που θα γίνει η εξόφληση.

- Δεν αποδεικνύεται από τον έλεγχο η εικονικότητα των παραστατικών του Αποστόλου Ανδρέα

### **Όσον αφορά τον 1<sup>ο</sup> ισχυρισμό του προσφεύγοντος**

**Επειδή**, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 20 του Συντάγματος:

«Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερόμενου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του».

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν. 2690/1999) :

«1. Οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, εγγράφως ή προφορικώς, ως προς τα σχετικά ζητήματα. 2. Η κλήση προς ακρόαση είναι έγγραφη, αναφέρει τον τόπο, την ημέρα και την ώρα της ακρόασης, προσδιορίζει δε το αντικείμενο του μέτρου ή της ενέργειας. Η κλήση κοινοποιείται στον ενδιαφερόμενο τουλάχιστον πέντε (5) πλήρεις ημέρες πριν από την ημέρα της ακρόασης. Ο ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα να λάβει γνώση των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων και να προβεί σε ανταπόδειξη. Η τήρηση της προαναφερόμενης διαδικασίας, καθώς και η λήψη υπόψη των απόψεων του ενδιαφερομένου, πρέπει να προκύπτουν από την αιτιολογία της διοικητικής πράξης. Το υιοθετούμενο μέτρο πρέπει να λαμβάνεται μέσα σε εύλογο χρονικό διάστημα από την ακρόαση του ενδιαφερομένου.....».

**Επειδή**, στο άρθρο 28 του ΚΦΔ ορίζεται :

«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 εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο».

**Επειδή, με το αρ. πρωτ.ΔΕΛ Α 1069048/2.5.2014 διευκρινίζεται:**

«Με την παράγραφο 1 του άρθρου 28 προβλέπεται ότι με την ολοκλήρωση των ελεγκτικών επαληθεύσεων από τον ελεγκτή και σε κάθε περίπτωση που διαπιστώνεται από το φορολογικό έλεγχο ότι προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής του φορολογούμενου σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει, πριν τη σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου και της έκδοσης της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου θα επιδίδεται στον υπόχρεο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου μαζί με το σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου στο οποίο θα αναφέρεται η φορολογική οφειλή με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου αυτού καθώς και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο αιτιολογεί τη διαφοροποίηση της αμέσως ως άνω οφειλής σε σχέση με τη φορολογική οφειλή με βάση τη δήλωση.

Με το σημείωμα αυτό θα καλείται ο φορολογούμενος να διατυπώσει τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοσή του.

Ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου, το σημείωμα διαπιστώσεων καθώς και το ότι λήφθηκαν υπόψη οι απόψεις του φορολογούμενου στην περίπτωση που αυτές παρασχέθηκαν ή ενδεχόμενη μη ανταπόκρισή του θα αναφέρονται στη σχετική έκθεση ελέγχου με βάση την οποία θα εκδίδεται η οριστική πράξη του φόρου. Η έκθεση ελέγχου θα περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη του ο φορολογικός έλεγχος για τον προσδιορισμό του φόρου και κοινοποιείται στον φορολογούμενο μαζί με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου (σχετ. η αριθ. ΔΕΛ Α1198404 ΕΞ 2013/31.12.2013 Απόφαση του Γ.Γ.Δ.Ε.). Σε περίπτωση μη διαπίστωσης διαφορών δεν



ακολουθείται η ως άνω διαδικασία, συντάσσεται μόνο η έκθεση ελέγχου και τίθεται στο αρχείο».

**Επειδή**, σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου και την οικεία έκθεση επίδοσης που υπογράφεται από την υπάλληλο ..... και τον προσφεύγοντα, στις 01/11/2022 κοινοποιήθηκε στον ίδιο τον προσφεύγοντα – κατόπιν οικειοθελούς προσελεύσεως του στα γραφεία της Δ.Ο.Υ ΡΟΔΟΥ - το ..... ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 28 Ν4174/2013 και οι αντίστοιχες προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού / επιβολής προστίμων.

**Επειδή**, στην συνέχεια στις ..... και αφού παρήλθε η 20ήμερη προθεσμία χωρίς ο προσφεύγων να εκθέσει τις απόψεις του επί του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού, νόμιμα εκδόθηκαν οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος δεν μπορεί να γίνει αποδεκτός .

#### **Όσον αφορά τον 2ο ισχυρισμό του προσφεύγοντος**

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 23 του ν.4172/2013 που αφορά τις μη εκπιπόμενες δαπάνες ορίζεται:

«Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν: α) [...], 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**, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1216/1.10.2014, δόθηκαν οδηγίες σχετικά με την έκπτωση ή μη κάθε είδους δαπάνης που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των 500 ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση τους δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

Εκτός των άλλων, στην παράγραφο 10 της ανωτέρω απόφασης καθορίστηκαν τα εξής:

«10. Επισημαίνεται ότι οι δαπάνες που έχουν πραγματοποιηθεί εντός του φορολογικού έτους αλλά δεν έχουν εξοφληθεί στο έτος αυτό, κρίνονται οριστικά, ως προς την εκπαισιμότητά τους, στο φορολογικό έτος που θα λάβει χώρα η εξόφληση αυτών. Στην περίπτωση που στο έτος εξόφλησης των δαπανών διαπιστωθεί ότι οι δαπάνες αυτές εξοφλήθηκαν χωρίς να γίνει χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής (π.χ. με μετρητά), η επιχείρηση υποχρεούται να υποβάλλει τροποποιητική δήλωση του φορολογικού έτους εντός του οποίου πραγματοποιήθηκε η συναλλαγή, προσθέτοντας τα ποσά αυτών των δαπανών ως θετική λογιστική διαφορά».

**Επειδή**, από τα ανωτέρω προκύπτει ότι, προκειμένου να εκπέσει μία δαπάνη που εμπίπτει στις διατάξεις περί εξόφλησης με τραπεζικό μέσο πληρωμής, πρέπει να εξετάζεται ο τρόπος εξόφλησης της στο φορολογικό έτος που αυτή εξοφλείται.

Δηλαδή οι δαπάνες εκπίπτουν μεν στο φορολογικό έτος που πραγματοποιούνται, πλην όμως πρέπει να παρακολουθείται ο τρόπος εξόφλησης τους ανεξαρτήτως σε ποιο φορολογικό έτος πραγματοποιείται η εξόφληση αυτή. Αν η εξόφληση δεν γίνει με τον προβλεπόμενο τρόπο τότε, στο φορολογικό έτος εκείνο που πραγματοποιείται η εξόφληση, κρίνεται τελικά και η εκπαισιμότητα ή μη των δαπανών αυτών.

**Επειδή**, σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου, από τον έλεγχο που διενέργησε η Δ.Ο.Υ ΡΟΔΟΥ διαπιστώθηκαν παρατυπίες κατά την υποβολή των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2016 και 2017 και συγκεκριμένα ως προς την υποχρέωση της επιχείρησης για αναμόρφωση των δαπανών της, σύμφωνα με όσα ορίζονται στο άρθρο 23 του ν. 4172/2013.

Η παράλειψη της αναμόρφωσης των δαπανών της ελεγχόμενης επιχείρησης αφορούσε τις δαπάνες για αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών άνω των 500€, οι οποίες εξοφλήθηκαν χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής (περ. β' άρθρου 23 ν. 4172/2013). Ειδικότερα, οι δαπάνες που καταλογίσθηκαν ως λογιστικές διαφορές, κατά τ' ανωτέρω, αφορούν καθαρό ποσό 108696,30 ευρώ για το φορολογικό έτος 2016 και 177685,87 ευρώ για το φορολογικό έτος 2017.

**Επειδή**, ενώ επιδόθηκε στον προσφεύγοντα Σημείωμα Διαπιστώσεων και Προσωρινές Πράξεις φόρου, αυτός δεν ανταποκρίθηκε ούτε προσκόμισε έγγραφα που ν' αποδεικνύουν την πληρωμή των ανωτέρω τιμολογίων με τη χρήση τραπεζικών μέσων.

**Επειδή**, ο υπό κρίση ισχυρισμός του προσφεύγοντος προβάλλεται αορίστως χωρίς να προσκομίζει οποιοδήποτε έγγραφο ή στοιχείο από τους προμηθευτές για την ύπαρξη υπολοίπου, ούτε προσκόμισε έγγραφα που ν' αποδεικνύουν την πληρωμή των ανωτέρω τιμολογίων με τη χρήση τραπεζικών μέσων, μέχρι την έκδοση της παρούσας απόφασης.

**Επειδή**, δεν είναι συνήθης εμπορική πρακτική ούτε συνάδει με τα χρηστά συναλλακτικά ήθη η ύπαρξη ανεξόφλητου υπόλοιπου στους προμηθευτές του μετά την πάροδο πλέον των 5 ετών.

**Επειδή**, εν προκειμένω, ορθά οι επίμαχες δαπάνες κρίθηκαν ως μη εκπιπτόμενες από τον έλεγχο διότι δεν προσκομίστηκαν τα στοιχεία που να αποδεικνύουν την εξόφληση των σχετικών παραστατικών με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

Ως εκ τούτου και για όλους τους ανωτέρω λόγους, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος είναι αβάσιμος, προβάλλεται αορίστως και πρέπει ν' απορριφθεί.

### **Όσον αφορά τον 3<sup>ο</sup> ισχυρισμό του προσφεύγοντος**

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 5, παρ. 5 του Ν. 4308/2014 «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».

**Επειδή,** σύμφωνα με το άρθρο 66 «Εγκλήματα φοροδιαφυγής» του ΚΦΔ: «.....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.».

**Επειδή** 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, να 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 να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική

εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, **δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή** (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο) (βλ. ΣΤΕ 506/08-02-2012).

**Επειδή σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 ΣΤΕ** όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, να αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή πίστη κατά το χρόνο πραγματοποίησής 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 το άρθρο 22 του Ν. 4172/2013,** όπως ίσχυε κατά τις υπό κρίση περιόδους:

«Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες:

- α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της,
- β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,
- γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά».

**Επειδή** σύμφωνα με την ΠΟΛ 1113/2015 «Ως προς την έννοια της πραγματικής συναλλαγής, διευκρινίζεται ότι οι δαπάνες δεν πρέπει να είναι εικονικές ή μερικώς εικονικές ή ανύπαρκτες, όπως ενδεικτικά είναι η δαπάνη που δεν έχει πραγματοποιηθεί άλλα έχει καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία ή αφορά σε συναλλαγές που δεν είναι πραγματικές ως προς το είδος ή το πρόσωπο ή την αξία αυτών. Ως προς το ζήτημα της εικονικότητας ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικού στοιχείου, επισημαίνεται η προσφάτως εκδοθείσα ΠΟΛ.1071/31.3.2015 εγκύκλιος, με την οποία κοινοποιήθηκε η αριθ. 170/2014 γνωμοδότηση ΝΣΚ, σύμφωνα με την οποία **ο καλόπιστος λήπτης φορολογικού στοιχείου εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη δύναται να εκπέσει τη σχετική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά του**».

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 32, παρ. 1 του Ν. 2859/2000 «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 την ΠΟΛ 1097/2016 «ο λήπτης εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίου που αφορά όμως πραγματική στο σύνολό της συναλλαγή, νομιμοποιείται να ασκήσει δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος ΦΠΑ 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**, στην προκειμένη περίπτωση, ο έλεγχος έκρινε ότι τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε η επιχείρηση του ..... προς τον προσφεύγοντα κατά τα φορολογικά έτη 2016 και 2017 είναι εικονικά στο σύνολο τους. Η εικονικότητα αποδείχθηκε τόσο με βάση την έκθεση ελέγχου της ΔΟΥ ΙΓ Αθηνών (Πληροφοριακό Δελτίο ..... ) όσο και με τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ ΡΟΔΟΥ. Ειδικότερα από το Πληροφοριακό Δελτίο της ΔΟΥ ΙΓ

Αθηνών και τον έλεγχο που έγινε στον εκδότη των εικονικών ..... προέκυψαν τα κάτωθι:

1. Η επιχείρηση δεν δραστηριοποιήθηκε ποτέ στην οδό .....
  2. Δεν υπέβαλε στην Δ.Ο.Υ. ΙΓ Αθηνών δήλωση διακοπής εργασιών ή άλλη δήλωση μεταβολών για αλλαγή ή μεταφορά έδρας (έχει αναχωρήσει προς άγνωστη κατεύθυνση).
  3. Δεν υπέβαλε στην Δ.Ο.Υ. ΙΓ Αθηνών προσωρινές ή οριστικές δηλώσεις Φ.Μ.Υ.
  4. Δεν εμφανίζεται να έχει στην κυριότητα της κανένα μεταφορικό μέσο ενώ έχει δηλώσει δραστηριότητες που απαιτούν μεταφορές.
  5. Δεν απασχολούσε προσωπικό οπότε δεν είχε τη δυνατότητα να πραγματοποιήσει συναλλαγές τόσο μεγάλης αξίας.
  6. Από τον έλεγχο των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος προκύπτουν ανά φορολογικό έτος τα κάτωθι:
    - για το φορολογικό έτος 2016 δεν έχει υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος.
    - για το φορολογικό έτος 2017 δεν έχει υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος.
  7. Από τον έλεγχο των δηλώσεων Φ.Π.Α. προκύπτουν ανά φορολογικό έτος τα κάτωθι:
    - για το φορολογικό έτος 2016 προκύπτει ότι, α) οι δηλωθείσες εκροές είναι δυσανάλογες τόσο με την αξία των στοιχείων που ο ίδιος έχει δηλώσει στη συγκεντρωτική κατάσταση πελατών, όσο και με την αξία των στοιχείων που έχει δηλωθεί ως προμηθευτής από τις δηλώσεις των αντισυμβαλλομένων, και β) οι δηλωθείσες εισροές είναι επίσης δυσανάλογες όσο με την αξία των στοιχείων που ο ίδιος έχει δηλώσει στη συγκεντρωτική κατάσταση προμηθευτών, όσο και με την αξία των στοιχείων που έχει δηλωθεί ως πελάτης από τις δηλώσεις των αντισυμβαλλομένων.
    - για το φορολογικό έτος 2017 προκύπτει ότι, α) οι δηλωθείσες εκροές είναι δυσανάλογες τόσο με την αξία των στοιχείων που ο ίδιος έχει δηλώσει στη συγκεντρωτική κατάσταση πελατών, όσο και με την αξία των στοιχείων που έχει δηλωθεί ως προμηθευτής από τις δηλώσεις των αντισυμβαλλομένων, και β) οι δηλωθείσες εισροές είναι επίσης δυσανάλογες τόσο με την αξία των στοιχείων που ο ίδιος έχει δηλώσει στη συγκεντρωτική κατάσταση προμηθευτών, όσο και με την αξία των στοιχείων που έχει δηλωθεί ως πελάτης από τις δηλώσεις των αντισυμβαλλομένων.
  8. Κατά την επεξεργασία των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του ελεγχόμενου δεν προέκυψαν καταθέσεις/πιστώσεις, αναλήψεις/χρεώσεις.
- Για τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη, εκδόθηκαν από την επιχείρηση του .....

α) το φορολογικό έτος 2016 6.752 φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας πέντε εκατομμυρίων τριακοσίων δώδεκα χιλιάδων εξακοσίων εβδομήντα οκτώ ευρώ και πενήντα εννέα λεπτών (5.312.678,59€), πλέον Φ.Π.Α.

β) το φορολογικό έτος 2017 4.760 φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας πέντε εκατομμυρίων εκατόν ενενήντα χιλιάδων διακοσίων πέντε ευρώ και δέκα πέντε λεπτών (5.190.205,156), πλέον Φ.Π.Α.

Όλα τα ανωτέρα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία για τους προαναφερόμενους λόγους κρίθηκαν εικονικά στο σύνολο τους. δηλαδή αφορούν ανύπαρκτες συναλλαγές.

**Επειδή**, παράλληλα με τις διαπιστώσεις της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, η οποία στοιχειοθέτησε την εικονικότητα όλων των εκδοθέντων στοιχείων της οντότητας του ....., διενεργήθηκε έλεγχος στην επιχείρηση του προσφεύγοντος όπου προέκυψαν τα κάτωθι στοιχεία σχετικά με την εικονικότητα των ληφθέντων εικονικών στοιχείων:

**1. Απουσία φορτωτικών εγγράφων που αποδεικνύουν τη φυσική μεταφορά των πωληθέντων ειδών από την Αθήνα στη Ρόδο**

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία έτους 2016 και 2017 της ελεγχόμενης οντότητας, δεν βρέθηκαν καταχωρημένα φορολογικά στοιχεία - φορτωτικές που να αποδεικνύουν τη φυσική μεταφορά των εμπορευμάτων από την Αθήνα στη Ρόδο.

Στα παραπάνω ληφθέντα εικονικά τιμολόγια από την επιχείρηση του .....δεν αναγράφεται τρόπος μεταφοράς των εμπορευμάτων, ενώ δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο άλλα φορολογικά στοιχεία ή φορτωτικές που να αποδεικνύουν την μεταφορά των αναγραφόμενων στα τιμολόγια ειδών από την υποτιθέμενη έδρα του .....στην έδρα της ελεγχόμενης επιχείρησης του ..... Επιπρόσθετα, η επιχείρηση του ..... σύμφωνα με την έκθεση της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, δεν διαθέτετε ιδιότητα μεταφορικά μέσα για να έχει τη δυνατότητα μεταφοράς των πωληθέντων αυτών ειδών.

Από τις ανωτέρω επισημάνσεις σχετικά με τα εκδοθέντα εικονικά τιμολόγια, δεν προκύπτει η φυσική μεταφορά των ειδών που αναγράφονται στα ΤΙΜ-ΔΑ εκδόσεως του ....., από την υποτιθέμενη έδρα του επί της οδού ..... στην έδρα της ελεγχόμενης επιχείρησης στην οδό .....

**2. Αναπόδεικτος τρόπος εξόφλησης των εικονικών τιμολογίων**

Σχετικά με τον τρόπο εξόφλησης των ληφθέντος εικονικών τιμολογίων, δεν προσκομίστηκε στον έλεγχο κανένα αποδεικτικό στοιχείο (απόδειξη είσπραξης,

παραστατικό τράπεζας, επιταγή) που να αποδεικνύει ότι αυτά εξοφλήθηκαν, στοιχείο που συντελεί στην απόδειξη των εν λόγω συναλλαγών.

3. Ατεκμηρίωτη η συναλλαγή με τον .....

Σε πολλά από τα εικονικά φορολογικά στοιχεία, τα πωληθέντα είδη περιγράφονται ως αναπτήρες, μπλούζες, έντυπα και φάκελοι με 1090, χωρίς ωστόσο να υπάρχει από τον φερόμενο ως προμηθευτή ..... η δυνατότητα εκτύπωσης, καθώς δεν διέθετε τον απαραίτητο πάγιο εξοπλισμό, ούτε και η δυνατότητα προμήθειας των υλικών αυτών, καθώς δεν πραγματοποίησε αντίστοιχα ανάλογες αγορές κατά τα ελεγχόμενα έτη, σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών .

Επίσης στα προσκομισθέντα τιμολόγια πώλησης, αναγράφονται οι υπηρεσίες που φέρεται να παρείχε ο εκδότης εικονικών στην ελεγχόμενη επιχείρηση όπως «εντυποδιανομή», χωρίς να υπάρχει περαιτέρω εξήγηση, κατόπιν μεταξύ τους συμφωνίας, για τις υποχρεώσεις των αντισυμβαλλομένων σχετικά με το πότε θα γίνει η διανομή των εντύπων, ποιων εντύπων, για ποιον σκοπό και σε ποιο μέρος, από τη στιγμή μάλιστα που οι εικονικές συναλλαγές αφορούσαν «εντυποδιανομή» 100.000 εντύπων.

Στον έλεγχο δεν προσκομίσθηκε κανένα στοιχείο επικοινωνίας, έγγραφης συμφωνίας μεταξύ των φερόμενων αντισυμβαλλόμενων.

Επιπλέον, τα ως ανω είδη ο προσφεύγων τα προμηθεύεται από τις υπαρκτές επιχειρήσεις .....

**Επειδή**, βάσει των ανωτέρω εκτεθέντων ο εκδότης ..... είναι συναλλακτικά ανύπαρκτος και τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε τα ελεγχόμενα έτη 2016 και 2017 εκδόθηκαν για εικονικές στο σύνολο τους συναλλαγές και τα τιμολόγια που έλαβε ο προσφεύγων ..... κατά τα έτη 2016 και 2017 από τον ..... είναι εικονικά για το σύνολο των συναλλαγών και ως εκ τούτου αποδεικνύεται πλήρως η εικονικότητα των ελεγχόμενων συναλλαγών.

Συνεπεία των ανωτέρω ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος δεν γίνεται δεκτός.

**Επειδή**, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από ..... οικείες εκθέσεις ελέγχου επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις κρίνονται βάσιμες αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες



## Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης .....και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... και την επικύρωση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων.

### Οριστική φορολογική υποχρέωση

	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ
Υπ.αριθμ .....ΟΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΑΡ. 54 ΚΔΦ, φορολογικού έτους 2016	100,00 ευρώ	100,00 ευρώ
Υπ.αριθμ .....ΟΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΑΡ. 54 ΚΔΦ, φορολογικού έτους 2017	100,00 ευρώ	100,00 ευρώ
Υπ. αριθμ .....ΟΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ/ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ, φορολογικού έτους 2016	87937,64 ευρώ	87937,64 ευρώ
Υπ. αριθμ .....ΟΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ/ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ, φορολογικού έτους 2017	130551,75 ευρώ	130551,75 ευρώ
Υπ. αριθμ .....ΟΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΠΑ/ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ, φορολογικής περιόδου 01/01 - 31/12/2016	6241,11 ευρώ	6241,11 ευρώ
Υπ. αριθμ .....ΟΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΠΑ/ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ, φορολογικής περιόδου 01/01 - 31/12/2017	2822,76 ευρώ	2822,76 ευρώ

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

**Ακριβές Αντίγραφο**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ  
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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

**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.