



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 13/06/2023

Αριθμός απόφασης: 603

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604552

**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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

δ. της με αριθ. Α.1165/22.11.2022 απόφασης 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 διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ*» (ΦΕΚ 6009/τ.Β' /25.11.2022).

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

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

**4.** Την από ..... και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου .....ενδικοφανή προσφυγή του ..... κατοίκου ..... που διατηρεί ατομική επιχείρηση με έδρα στην ..... κατά: α) της με αριθμ. .... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, φορολογικού έτους 2017, και β) της με αριθμ. .... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της

Δ.Ο.Υ. Πατρών, φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, των οποίων ζητείται η επανεξέταση, καθώς και τις από ..... οικείες εκθέσεις μερικού ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ν. 4172/2013 και ν. 2859/2000 της Δ.Ο.Υ. Πατρών.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Πατρών.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

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

α) Με την υπ' αριθμ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, φορολογικού έτους 2017, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 47.144,62 ευρώ πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 23.572,31 ευρώ πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 8.287,08 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **79.004,01 ευρώ**, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 4172/2013 και του άρθρου 58 του ν.4987/2022.

β) Με την υπ' αριθμ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος 20.665,92 ευρώ πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58Α ΚΦΔ ποσού 10.332,96 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **30.998,88 ευρώ**, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν.2859/2000 και του άρθρου 58Α του ν.4987/2022.

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία των από ..... οικείων εκθέσεων μερικού ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ν. 4172/2013 και ν. 2859/2000 της Δ.Ο.Υ. Πατρών, οι οποίες συντάχθηκαν βάσει της υπ' αριθμ. .... εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ. Αιτία ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμ. πρωτ. .... έγγραφο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας, με το οποίο διαβιβάστηκαν στη Δ.Ο.Υ. Πατρών: α) η από ..... έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), β) η από ..... πληροφοριακή έκθεση φόρου προστιθέμενης αξίας Ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.) και γ) η από ..... πληροφοριακή έκθεση φορολογίας εισοδήματος Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) που αφορούν την ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος, και σύμφωνα με τις οποίες ο προσφεύγων, μεταξύ άλλων, έλαβε για το φορολογικό έτος 2017 δεκαέξι (16) εικονικά φορολογικά στοιχεία για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους από την εκδότρια επιχείρηση ....., συνολικής καθαρής αξίας 97.950,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 24% ποσού 23.508,00 ευρώ, ήτοι συνολικής αξίας 121.458,00 ευρώ, κατά παράβαση των άρθρων 1, 3, 5, 8, 12 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και των άρθρων 13 παρ. 1 και 66 παρ. 5 του ν.4987/2022 (ΚΦΔ).

Στη συνέχεια, εκδόθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Πατρών η με αριθμ. πρωτ. .... γνωστοποίηση, με την οποία ο έλεγχος ενημέρωσε τον προσφεύγοντα ότι έχει εκδοθεί η με αριθμ. .... αρχική εντολή ελέγχου για μερικό έλεγχο γραφείου εισοδήματος, ΦΠΑ και ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, αντίγραφο της οποίας του διαβιβάστηκε, και του γνώρισε την δυνατότητα για υποβολή εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων, κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του ΚΦΔ.

Ακολούθως ο προσφεύγων στις ..... υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Πατρών τη με αριθμ. ....τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος με την αριθμ. ....κατάσταση οικονομικών στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα για το φορολογικό έτος 2017 με τα ακόλουθα οικονομικά δεδομένα:

Πωλήσεις αγαθών και παροχή υπηρεσιών (παραγωγική δραστηριότητα)	382.167,00
Πρώτες ύλες και υλικά έναρξης	4.117,83
Αγορές πρώτων υλών και υλικών χρήσης	47.083,76
Απόθεμα λήξης πρώτων υλών και υλικών χρήσης	4.708,38
Κόστος αναλώσεων πρώτων υλών και λοιπών υλικών	46.493,21
Κόστος πωληθέντων παραγωγικής διαδικασίας	46.493,21
<b>Μικτό Κέρδος</b>	<b>335.673,79</b>
Λοιπά έξοδα εξαιρουμένων τόκων και αποσβέσεων	367.307,10
<b>Αποτελέσματα προ φόρων</b>	<b>-31.633,31</b>
Πλέον δαπάνες μη εκπιπόμενες	97.950,00
<b>Φορολογητέα καθαρά αποτελέσματα από επιχειρηματική δραστηριότητα</b>	<b>66.316,69</b>

Με την ανωτέρω τροποποιητική κατάσταση οικονομικών στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα (Ε3) ο προσφεύγων μετέφερε ορθά την συνολική αξία δαπανών, όπως προέκυπτε από τα τηρούμενα απλογραφικά βιβλία, και πρόσθεσε στα αποτελέσματα της ατομικής του επιχείρησης, ως δαπάνες μη εκπιπόμενες, τη συνολική καθαρή αξία των εικονικών φορολογικών στοιχείων εκδόσεως ..... ύψους 97.950,00 ευρώ.

Περαιτέρω, σύμφωνα με τη σχετική έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Πατρών, διενεργήθηκε έλεγχος των δαπανών της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος, από τον οποίο προέκυψε ότι οι κάτωθι δαπάνες δεν αναγνωρίζονται, και συνεπώς προστίθενται ως λογιστική διαφορά στα αποτελέσματα, καθώς δεν προσκομίστηκαν τραπεζικά παραστατικά για την εξόφληση τους, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 παρ. β' του ν. 4172/2013:

Είδος/ Αριθμ./ ημ/νια παραστ	Αντισυμβαλλόμενη οντότητα	Καθαρή αξία	Φ.Π.Α.
.....	.....	5.000,00	1.200,00
.....	.....	9.000,00	2.160,00
.....	.....	10.000,00	2.400,00
.....	.....	12.200,00	2.928,00
.....	.....	20.000,00	4.800,00

.....	.....	15.000,00	3.600,00
.....	.....	10.000,00	2.400,00
.....	.....	15.000,00	3.600,00
.....	.....	8.600,00	2.064,00
<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>		<b>104.800,00</b>	<b>25.152,00</b>

Με βάση τα ανωτέρω, ο έλεγχος, αφού έλαβε υπόψη του, σχετικά με τη διαπιστωθείσα από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας παράβαση της λήψης δέκα έξι (16) εικονικών ως προς το σύνολο της συναλλαγής φορολογικών στοιχείων καθαρής αξίας 97.950,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 23.508,00 ευρώ, το γεγονός ότι ο προσφεύγων προέβη σε υποβολή τροποποιητικής δήλωσης αναμορφώνοντας τα αποτελέσματα της ατομικής του επιχείρησης κατά το ποσό των 97.950,00 ευρώ που αντιστοιχεί στη συνολική καθαρή αξία των εικονικών φορολογικών στοιχείων εκδόσεως ....., προέβη στον προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων και των καθαρών κερδών της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος ως εξής:

<b>ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017</b>	<b>ΒΑΣΕΙ 1ΗΣ ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ</b>	<b>ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ</b>
Ακαθάριστα έσοδα	382.167,00	382.167,00
Μείον: κόστος πωληθέντων	46.493,21	46.493,21
Μείον: δαπάνες χρήσης	367.307,10	367.307,10
Πλέον: δαπάνες μη εκπιπόμενες	97.950,00	97.950,00
Πλέον: λογιστικές διαφορές ελέγχου		104.800,00
<b>Καθαρά φορολογητέα κέρδη</b>	<b>66.316,69</b>	<b>171.116,69</b>

Όσον αφορά τη φορολογία του Φ.Π.Α. ο προσφεύγων δεν υπέβαλε τροποποιητική δήλωση σχετικά με τα ποσά των εικονικών φορολογικών στοιχείων και ως εκ τούτου ο έλεγχος προσδιόρισε τις φορολογητέες εισροές στο ποσό των 197.213,06 ευρώ (ήτοι φορολογητέες εισροές βάσει δήλωσης - αξία εικονικών = 295.163,06-97.950,00) και το φόρο εισροών στο ποσό των 45.914,21 ευρώ (φόρος εκροών βάσει δήλωσης - φόρος εικονικών = 69.422,21-23.508,00).

Με βάσει όλες τις παραπάνω διαπιστώσεις του ελέγχου, εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Πατρών οι με αριθμ. .... προσβαλλόμενες πράξεις.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, εν όλω ή εν μέρει, των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, ισχυριζόμενος ότι η φορολογική αρχή δεν απέδειξε ως προς το πρόσωπο του την εικονικότητα των 16 φορολογικών στοιχείων συνολικής αξίας 97.950 ευρώ που εκδόθηκαν από την κα ..... και ειδικότερα τα εν λόγω εικονικά τιμολόγια εσφαλμένως έχουν χαρακτηριστεί ως εικονικά για την επιχείρηση του (λήπτρια,) ενώ θα έπρεπε να χαρακτηριστούν ως μη εικονικά, διότι αφορούν πραγματικές συναλλαγές και το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στα φορολογικά στοιχεία.

**Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13 παρ. 1 του ν. 4987/2022:**

*«1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που*

προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους.»

**Επειδή στις διατάξεις του ν. 4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα) ορίζεται:**

**«Άρθρο 5 Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος**

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

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. [...]

**Άρθρο 15 Αυθεντικότητα του τιμολογίου**

2. Κάθε οντότητα οφείλει να εφαρμόζει τα κατάλληλα στις περιστάσεις μέτρα διασφάλισης της αυθεντικότητας της προέλευσης, της ακεραιότητας του περιεχομένου και της αναγνωσιμότητας του τιμολογίου. Αυτό μπορεί να επιτυγχάνεται με οποιεσδήποτε δικλίδες της οντότητας δημιουργούν αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία (αλυσίδα) τεκμηρίων που συνδέουν κάθε τιμολόγιο με τη σχετική προμήθεια αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, και αντίστροφα.»

**Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 66 παρ. 5 του ν. 4987/2022 ορίζονται τα εξής:**

«...Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. Δεν είναι εικονικό για τον λήπτη το φορολογικό στοιχείο το οποίο αφορά

πραγματική συναλλαγή, αν το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο στοιχείο.»

**Επειδή** όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε 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 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 ν' 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 νομολογία «δεν απαιτείται απόδειξη, και δη άμεση, της εικονικότητας ειδικώς της συγκεκριμένης συναλλαγής, αλλά η απόδειξη αυτή μπορεί να προκύψει και από δικαστικό τεκμήριο, προς συναγωγή του οποίου αρκεί από τη συνολική και όχι μεμονωμένη και αποσπασματική εκτίμηση των κατ' ιδίαν αποδεικτικών μέσων να προκύπτουν οι περιστάσεις εκείνες που δικαιολογούν το συμπέρασμα ότι ο εκδότης του τιμολογίου δεν είναι, πάντως, εμφανές ότι διέθετε τα μέσα, υλικά και προσωπικό για να εκτελέσει τις επίμαχες εργασίες.» (ΣΤΕ 1404/2015)

**Επειδή** στο άρθρο 28 του ν. 2987/2022 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, στο άρθρο 64 του ν. 2987/2022 ορίζεται:**

**«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό του φόρου.»**

**Επειδή, εν προκειμένω, από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης και ειδικότερα την από ..... έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας, μετά από έρευνα - έλεγχο που πραγματοποιήθηκε για τη περίοδο 01/01/2017-31/12/2017 στην ατομική επιχείρηση ..... κατόπιν εντολών ελέγχου - έρευνας, οι οποίες περιελάμβαναν την άρση τραπεζικού και χρηματιστηριακού απορρήτου, διαπιστώθηκαν παραβάσεις φοροδιαφυγής που αφορούσαν, μεταξύ άλλων, έκδοση εικονικών ως προς τη συναλλαγή φορολογικών στοιχείων απροσδιόριστου πλήθους και τουλάχιστον συνολικής καθαρής αξίας 4.200.000,00 ευρώ. Από την ως άνω έκθεση υπάρχει πραγματική διαπίστωση της εικονικότητας των συναλλαγών, καθώς προκύπτει με σαφήνεια, τεκμηρίωση και πληρότητα ότι η ατομική επιχείρηση ..... εξέδιδε κατά σύστημα εικονικά ως προς τη συναλλαγή φορολογικά στοιχεία. Ειδικότερα, τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε η εκδότρια ατομική επιχείρηση στη χρήση 2017 κρίθηκαν εικονικά στο σύνολό τους για τους παρακάτω λόγους:**

- **Με βάση την υποβληθείσα δήλωση εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 η ..... δήλωσε συνολική καθαρή αξία πωλήσεων (τζίρο) ποσού 4.715.917,79 ευρώ. Από τις ΜΥΦ επίσης δηλώθηκε η λήψη 596 παραστατικών εξόδων - αγορών για το έτος 2017, συνολικής καθαρής αξίας 578.150,49 ευρώ. Στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος που υποβλήθηκε αντίστοιχα δηλώθηκαν αγορές-δαπάνες συνολικής καθαρής αξίας 4.675.835 ευρώ, στις οποίες συμπεριλαμβάνονται με βάση το έντυπο Ε3 αγορές εμπορευμάτων καθαρής αξίας 4.366.388,96 ευρώ. **Τέτοιου ύψους αγορές εμπορευμάτων που δηλώθηκαν με βάση τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος που υπέβαλλε η Συνετού Άννα, δεν προσκομίσθηκαν, καθότι δεν υπήρχαν, ούτε είχαν δηλωθεί από τρίτους.** Περαιτέρω από τις συνολικές καθαρές δαπάνες-αγορές που δήλωσε η επιχείρηση στις ΜΥΦ το 2017, ποσό καθαρής αξίας 310.190,55 ευρώ αφορούσε λήψη 17 εικονικών ως προς τη συναλλαγή φορολογικών στοιχείων από την επιχείρηση ..... Συνεπώς με βάση τις καθαρές αγορές και δαπάνες που φέρεται να πραγματοποίησε είναι αδύνατο να πραγματοποιήθηκαν πωλήσεις υπηρεσιών καθαρής αξίας 1.094.843,63€ και εμπορευμάτων καθαρής αξίας 3.621.074,16 ευρώ, ήτοι τζίρος συνολικής καθαρής αξίας 4.715.917,79 ευρώ.**

- **Από την εξέταση των αντιγράφων λογιστικών στοιχείων έκδοσης ..... που προσκομίσθηκαν στον έλεγχο προέκυψε ότι σε πλήθος περιπτώσεων δεν αναγράφεται με σαφή τρόπο και ευκρινώς το είδος των πωλούμενων αγαθών ή των προσφερόμενων υπηρεσιών, με αποτέλεσμα την αδυναμία ταυτοποίησης των συναλλαγών ή τη κατ' εκτίμηση ανάλυση των περιγραφόμενων, κατά παράβαση των άρθρων 5 παρ. 5 & 15 παρ. 1 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ).**

- **Διαπιστώθηκε ανακολουθία στις αριθμήσεις Δελτίων Αποστολής - Τιμολογίων πώλησης (Δ.Α.Τ.Π.) άνευ ή με σειρά που εκδόθηκαν σε σχέση με την ημερομηνίες έκδοσης αυτών.**

- Από τα Δελτία Αποστολής — Τιμολόγια Πώλησης έκδοσης .....που τέθηκαν στη διάθεση της έρευνας, φέρεται να πραγματοποιήθηκαν μεταφορές αγαθών προς πώληση από την έδρα αυτής ..... με το φορτηγό ιδιοκτησίας της με αριθμ. κυκλοφορίας ..... την ίδια ημερομηνία σε διαφορετικούς προορισμούς. Με βάση τις αναγραφόμενες ώρες παράδοσης ή έναρξης των αποστολών στα υπόψη Δ.Α.-Τ.Π. που εκδόθηκαν, ήταν αδύνατη η ταυτόχρονη πραγματοποίηση των μεταφορών αυτών και με δεδομένο ότι ως τόπος φόρτωσης αναγράφεται στα στοιχεία η έδρα της επιχείρησης.
- Με τη δήλωση μεταβολής εργασιών της ..... που υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ. Γ' Πατρών, δηλώθηκε ότι από ..... ασκούνται νέες δραστηριότητες στις οποίες συμπεριλαμβάνονται και τεχνικές δραστηριότητες, όπως ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΥΔΡΑΥΛΙΚΩΝ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ ΚΑΙ ΑΠΟΧΕΤΕΥΤΙΚΩΝ ΑΓΩΓΩΝ, ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΤΟΠΟΘΕΤΗΣΗΣ ΠΛΑΚΙΔΙΩΝ, ΑΛΛΕΣ ΚΑΤΑΣΚΕΥΑΣΤΙΚΕΣ ΕΡΓΑΣΙΕΣ, που ΔΕΝ ΚΑΤΟΝΟΜΑΖΟΝΤΑΙ ΕΙΔΙΚΑ, ΜΕ ΙΔΙΑ ΚΑΙ ΧΩΡΙΣ ΙΔΙΑ ΥΛΙΚΑ. Πέραν της δραστηριότητας ξυλουργικών εργασιών που αποδεδειγμένα έχει ασχοληθεί ο σύζυγος της .....και ατομικά στο παρελθόν, από την έρευνα που διενεργήθηκε δε προέκυψε κάποια επαγγελματική πιστοποίηση ή/και κατάρτιση που να αποδεικνύει ότι η .....ή ο σύζυγός της είχαν γνώσεις τέτοιων τεχνικών εργασιών που δηλώθηκαν την ..... Επίσης στο φάκελο μεταβολής της ..... προκύπτει ότι δεν προσκομίστηκε η προβλεπόμενη από το ν.3982/2011 άδεια άσκησης επαγγέλματος για της δραστηριότητα «ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΥΔΡΑΥΛΙΚΩΝ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ ΚΑΙ ΑΠΟΧΕΤΕΥΤΙΚΩΝ ΑΓΩΓΩΝ». Από την έρευνα που πραγματοποιήθηκε προέκυψε ότι όλες οι ανωτέρω δραστηριότητες δηλώθηκαν προκειμένου να εκδοθούν από την επιχείρηση .....εικονικά φορολογικά στοιχεία και μόνο.
- Από απαντήσεις του Σώματος Επιθεώρησης Εργασίας προέκυψε ότι η επιχείρηση .....δεν απασχολούσε προσωπικό στην έδρα της από την 1/1/2017 μέχρι την 8/11/2017, όπου και προσελήφθησαν 2 υπάλληλοι μερικής απασχόλησης με ειδικότητες ανειδίκευτος εργάτης οικοδομών και καθαρίστρια γραφείων, ξενοδοχείων και άλλων χώρων (απασχολήθηκε προσωπικό με ειδικότητες υπάλληλος υποδοχής σε κλαμπ, λαντζέρης, μπάρμαν, σερβιτόρος και ταμίας εισπράξεων για το υποκατάστημα αυτής που είχε αντικείμενο δραστηριότητας υπηρεσίες που παρέχονται από καφέ-μπαρ και έναρξη .....). Ακόμα και η πρόσληψη μερικής απασχόλησης που δηλώθηκε ενός ανειδίκευτου εργάτη οικοδομών και μιας καθαρίστριας από 8/11/2017 είναι αδύνατο να οδήγησε στη πραγματοποίηση του δηλωθέντος τζίρου.
- Από τα στοιχεία που εξετάστηκαν προέκυψε πέρα από κάθε αμφιβολία ότι ο ..... ενεργώντας βάση πληρεξουσίου για λογαριασμό της .....- και με τη βέβαιη συνδρομή που του παρείχε/αν υπάλληλος/οι του υποκαταστήματος της ..... - πραγματοποίησε ο ίδιος καταθέσεις μετρητών στις αιτιολογίες των οποίων εμφανίζονταν στοιχεία επιχειρήσεων που είχαν λάβει εικονικά φορολογικά στοιχεία από την επιχείρηση ....., επισυνάπτοντας στις υπόψη καταθέσεις στις περισσότερες περιπτώσεις συσχετιζόμενα εικονικά τιμολόγια. Με τον τρόπο αυτό ο .....προσέφερε σε μεγάλο πλήθος επιχειρήσεων που έλαβαν εικονικά φορολογικά στοιχεία από την εκδότρια επιχείρηση ....., υπηρεσίες νομιμοποίησης εξόφλησης αυτών, ώστε αυτοί να μπορούν να τα εκπέσουν έστω και μετά από διενέργεια φορολογικού ελέγχου, προσφέροντάς τους αποδεικτικά ότι αυτοί τελούσαν σε καλή πίστη σε περίπτωση που κρίνονταν αυτά εικονικά, καθώς τα «εξόφλησαν» με τη χρήση τραπεζικού μέσου. Ωστόσο τα μετρητά αυτά ανακυκλώνονταν, καθώς



αναλαμβάνονταν άμεσα και χρησιμοποιούνταν ομοίως για άλλες υποτιθέμενες εξοφλήσεις εικονικών στοιχείων.

**Επειδή** μεταξύ αυτών που συναλλάχθηκαν με την ως άνω εκδότρια επιχείρηση ..... ήταν και η επιχείρηση του προσφεύγοντος, η οποία έλαβε στη χρήση 2017 δεκαέξι (16) εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 97.950,00 ευρώ. Ως εκ τούτου διενεργήθηκε έλεγχος στην επιχείρηση του προσφεύγοντος, βάσει της με αριθμ. .... εντολής ελέγχου, στα πλαίσια της οποίας ζητήθηκε από τον προσφεύγοντα να τεκμηριώσει την πραγματοποίηση των συναλλαγών του με την ως άνω επιχείρηση, ο οποίος όμως δεν προσκόμισε ικανά αποδεικτικά στοιχεία σχετικά με την πραγματοποίησή τους. Ειδικότερα, στην Ενότητα 4.3 (σελίδες 23 έως 32) της οικείας έκθεσης ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας περιγράφεται αναλυτικά το πώς ο έλεγχος κατέληξε με απόλυτη βεβαιότητα στη διαπίστωση ότι όλα τα λογιστικά στοιχεία έκδοσης .....που έλαβε η επιχείρηση του προσφεύγοντος στο φορολογικό έτος 2017 ήταν εικονικά ως προς το σύνολο της συναλλαγής, καθώς και της εικονικότητας των φερόμενων εξοφλήσεων. Ενδεικτικά αναφέρεται ότι:

- Από έρευνα στο διαδίκτυο για την επιχείρηση .....δε βρέθηκε κανένα στοιχείο που να αποδεικνύει τη δυνατότητα εμπορίας και κατασκευής ή σχεδιασμού, σμαλτώματος και ασταρώματος κεραμικών ειδών, υπηρεσίες που προσφέρθηκαν από την ως άνω επιχείρηση σύμφωνα με τα όσα ισχυρίστηκε ο προσφεύγων.
- Η επιχείρηση .....δεν είχε τη φορολογική δυνατότητα να εκδίδει λογιστικά στοιχεία αναφορικά με το εμπόριο και τη προσφορά υπηρεσιών κεραμικής τέχνης, καθώς δεν είχε δηλώσει στο φορολογικό μητρώο την άσκηση τέτοιων δραστηριοτήτων
- Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στην εκδότρια, προέκυψε η μη πραγματοποίηση αγορών κεραμικών ειδών και πρώτων υλών κεραμικής τέχνης (πηλού κλπ), ούτε η απασχόληση εξειδικευμένου προσωπικού, παρά μόνο μίας καθαρίστριας και ενός ανειδίκευτου εργάτη οικοδομών από 8/11/2017. Περαιτέρω η .....δε δέχτηκε κάποια υπεργολαβία προσφοράς τέτοιων υπηρεσιών με βάση την έκδοση σχετικών τιμολογίων παροχής υπηρεσιών από κάποιο τρίτο, ώστε να δικαιολογείται και η από μέρους της έκδοση τιμολογίων παροχής υπηρεσιών στην επιχείρηση του προσφεύγοντος, ενώ δεν συνάφθηκε και οποιοδήποτε συμφωνητικό μεταξύ των συμβαλλόμενων επιχειρήσεων.
- Ενώ ο προσφεύγων δήλωσε απευθύνως ότι ο ίδιος πραγματοποίησε τις καταθέσεις με μετρητά, εντούτοις οι υπογραφές στα αποδεικτικά κατάθεσης δεν έχουν καμία σχέση με την υπογραφή του, με βάση τα έγγραφα που υπέγραψε ενώπιον των φορολογικών αρχών. Περαιτέρω, από την εξέταση των αποδεικτικών κατάθεσης μετρητών προέκυψε με κάθε βεβαιότητα ότι ο πραγματικός καταθέτης των ποσών ήταν ο ....., σύζυγος της .....και διαχειριστής της επιχείρησης και των τραπεζικών της λογαριασμών, βάσει πληρεξουσίου, και όχι ο εμφανιζόμενος ως εντολέας των συναλλαγών στα αποδεικτικά προσφεύγων.

**Επειδή** στο άρθρο 65 του ν. 4987/2022 σχετικά με το βάρος της απόδειξης ορίζεται:

*«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια 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**, με την ενδικοφανή του προσφυγή, ο προσφεύγων, ως έχων το βάρος της απόδειξης σύμφωνα με το άρθρο 65 του Κ.Φ.Δ., δεν προσκόμισε συγκεκριμένα αποδεικτικά στοιχεία που αποδεικνύουν την πραγματοποίηση των επίδικων συναλλαγών.

**Επειδή**, εξάλλου, ο ίδιος προσφεύγων στις ..... υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Πατρών τη με αριθμ. .... τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος με την αριθμ. .... κατάσταση οικονομικών στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα για το φορολογικό έτος 2017 με την οποία πρόσθεσε στα αποτελέσματα της ατομικής του επιχείρησης, ως δαπάνες μη εκπιπόμενες, τη συνολική καθαρή αξία των εικονικών φορολογικών στοιχείων εκδόσεως ..... ύψους 97.950,00 ευρώ, ήτοι αποδέχτηκε την εικονικότητα των εν λόγω τιμολογίων.

**Επειδή**, όπως αναφέρει ο προσφεύγων στην ενδικοφανή του προσφυγή (σελίδα 8) σχετικά με τις συναλλαγές του με την επιχείρηση ..... αποδέχεται το ποσό των 104.800 ευρώ που προσδιόρισε ο έλεγχος ως λογιστική διαφορά και πρόσθεσε στα καθαρά κέρδη της επιχείρησής του, καθώς δεν προσκόμισε τα τραπεζικά παραστατικά εξόφλησής τους.

**Επειδή στο άρθρο 32 του ν. 2859/2000 ορίζεται:**

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

*α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 36,*

*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,*

*γ) στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών από αυτόν, καθώς και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά,*

*δ) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου ή την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου, στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο αποδεικτικό στοιχείο, για τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και τις λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, εφόσον οι πράξεις αυτές έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του Κ.Β.Σ.,*

*ε) κυρωμένο αντίγραφο της έκτακτης περιοδικής δήλωσης ή της ειδικής δήλωσης της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36, όπου προβλέπεται η καταβολή φόρου με τις δηλώσεις αυτές, από τις οποίες αποδεικνύεται η καταβολή του φόρου.».*

**Επειδή**, με την ΠΟΛ. 1097/2016 Εγκύκλιο της ΓΓΔΕ, με θέμα “κοινοποίηση της με αρ. 134/2016 γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ. σχετικά με την άσκηση δικαιώματος έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών από καλόπιστο λήπτη εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίου” ορίζεται:

*«Σχετικά με το παραπάνω θέμα, σας κοινοποιούμε προς ενημέρωσή σας την με αριθ. 134/2016 γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (Β' Τμήμα), η οποία έγινε αποδεκτή από τον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων.*

Με την εν λόγω γνωμοδότηση έγινε δεκτό κατά πλειοψηφία ότι 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**, ο προσφεύγων, τόσο στον έλεγχο όσο και με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, επικαλείται καλή πίστη στο πρόσωπο του λήπτη, ωστόσο, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (ΣΤΕ 3336/2015, 722/2014, 1314/2013, 116/2013, 1126/2010, 1184/2010), καθώς η καλή πίστη του λήπτη των φορολογικών στοιχείων αφορά τις περιπτώσεις κατά τις οποίες η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη και όχι περιπτώσεις όπως η προκειμένη, κατά την οποία οι συναλλαγές κρίθηκαν εικονικές στο σύνολό τους. Επομένως, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι λειτουργούσε «καλή τη πίστει» κρίνεται αβάσιμος και απορριπτός, καθότι η επίκληση της καλής πίστης δεν αρκεί από μόνη της, αλλά ο συναλλασσόμενος οφείλει να την αποδεικνύει με οποιονδήποτε πρόσφορο τρόπο. Εν προκειμένω, ο προσφεύγων, που φέρει το βάρος απόδειξης της καλής της πίστης, δεν απέδειξε με οποιονδήποτε τρόπο ότι πραγματοποιήθηκαν οι φερόμενες ως συντελεσθείσες συναλλαγές, ούτε στοιχεία ικανά να δημιουργήσουν αμφιβολίες ως προς το αποτέλεσμα του διενεργηθέντος ελέγχου, ήτοι ότι τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία που έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία του ο προσφεύγων στο φορολογικό έτος 2017 εκδόσεως ....., δεν αφορούν συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 66 παρ. 5 περ. ε του Κ.Φ.Δ.

**Επειδή**, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από ..... οικείες εκθέσεις μερικού ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ν. 4172/2013 και ν. 2859/2000 της Δ.Ο.Υ. Πατρών, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την απόρριψη της από ..... και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου .....ενδικοφανούς προσφυγής του ....., και την επικύρωση των με αριθμ. .... προσβαλλόμενων πράξεων.

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

- Φορολογία εισοδήματος

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ					
		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
		(1)		(2)	(2)-(1)
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	του υπόχρεου	39.807,74	144.439,81	144.439,81	104.800,00
	της συζύγου	6.923,10	6.923,10	6.923,10	
ΦΟΡΟΣ	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	10.928,86	58.073,48	58.073,48	47.144,62
Προκαταβολή φόρου		4.140,14	4.140,14	4.140,14	
Φόρος που παρακρατήθηκε					
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			23.572,31		23.572,31
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		1.313,50	9.600,58	9.600,58	8.287,08
Τέλος επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή					
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ</b>		<b>17.032,50</b>	<b>96.036,51</b>	<b>96.036,51</b>	<b>79.004,01</b>

- Φ.Π.Α.

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.					
		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
		(1)		(2)	(2)-(1)
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΩΩΝ		359.184,23	359.184,23	359.184,23	
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΩΩΝ		295.163,06	197.213,06	197.213,06	97.950,00
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΩΩΝ		84.190,70	84.190,70	84.190,70	
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΩΩΝ		87.032,78	63.524,78	63.524,78	23.508,00
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		2.842,08			2.842,08
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ			20.665,92	20.665,92	20.665,92
ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΑΡΘΡΟΥ 58Α ΚΦΔ			10.332,96	10.332,96	10.332,96
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ</b>			<b>30.998,88</b>	<b>30.998,88</b>	<b>30.998,88</b>
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση					
Υπόλοιπο φόρου για επιστροφή					

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

**Ακριβές Αντίγραφο**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης  
Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της  
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης  
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.