



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 02.05.2024

Αριθμός απόφασης: 1298

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 10440

Τηλέφωνο : 213 1312 349

E-mail: ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του νέου Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Α' 58), 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 με αριθ. πρωτ. 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 πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιτηδευματία με έδρα την κατά των κάτωθι πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου: α) της με αριθ. Οριστικής Πράξης

Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017 β) της με αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, γ) της με αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, δ) της με αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2017-31.12.2017, ε) της με αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2018-31.12.2018 και στ) της με αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2019-31.12.2019 καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις εις την ανωτέρω παράγραφο 4 προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Την με αριθ. πρωτ. έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου.

7. Την με αριθ. πράξη αναπομπής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.

8. Το με αριθ. πρωτ. έγγραφο του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου επί της ανωτέρω αναπομπής.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της, 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:

- I. Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, προσδιορίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας και του συζύγου της, για το φορολογικό έτος 2017, συνολική διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 113.379,67 ευρώ (ήτοι διαφορά φόρου εισοδήματος για τον υπόχρεο 196.021,19 ευρώ και για την προσφεύγουσα 54.986,69 ευρώ), πλέον πρόστιμο του άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 56.689,84 ευρώ, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 19.757,20 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό φόρου για καταβολή 189.826,71 ευρώ. Σημειώνεται ότι κατά την εκκαθάριση του φόρου εισοδήματος ελήφθη υπόψη δαπάνη για την αγορά κατοικίας ποσού 269.427,34 ευρώ που αφορά τον σύζυγό της προσφεύγουσας με το ονοματεπώνυμο
- II. Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, προσδιορίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, για το φορολογικό έτος 2018, διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 31.823,15 ευρώ, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 15.911,58 ευρώ, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 6.138,53 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό φόρου για καταβολή 53.873,26 ευρώ.
- III. Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, προσδιορίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, για το φορολογικό έτος 2019, διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 17.381,87 ευρώ, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 8.690,94 ευρώ, πλέον

ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 2.882,45 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό φόρου για καταβολή 28.955,26 ευρώ.

- IV. Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, προσδιορίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, για τη φορολογική περίοδο 01.01.2017-31.12.2017, χρεωστικό υπόλοιπο ποσού 795,12 ευρώ, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58/58Α ΚΦΔ ποσού 397,56 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό φόρου για καταβολή 1.192,68 ευρώ.
- V. Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, προσδιορίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, για τη φορολογική περίοδο 01.01.2018-31.12.2018, χρεωστικό υπόλοιπο ποσού 8.660,78 ευρώ, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58/58Α ΚΦΔ ποσού 4.330,40 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό φόρου για καταβολή 12.991,18 ευρώ.
- VI. Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, προσδιορίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, για τη φορολογική περίοδο 01.01.2019-31.12.2019, χρεωστικό υπόλοιπο ποσού 2.872,69 ευρώ, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58/58Α ΚΦΔ ποσού 1.426,25 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό φόρου για καταβολή 4.298,94 ευρώ.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί των με ημερομηνία θεώρησης Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (ν.4172/2013 Κ.Φ.Ε. και αρθ. 28, 34 & 37 του Κ.Φ.Δ.) και Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. (ν.2859/2000 Φ.Π.Α. και αρθ. 23, 28, 37 & 37 του Κ.Φ.Δ.Ο της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, οι οποίες συντάχθηκαν κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε δυνάμει της αριθ.εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της εν λόγω υπηρεσίας στην ατομική επιχείρηση της προσφεύγουσας και του συζύγου της, με κύρια δραστηριότητα το λιανικό εμπόριο υφασμάτων λαϊκής κατανάλωσης.

Αίτια του ελέγχου αποτέλεσε η λήψη των κάτωθι Πληροφοριακών Δελτίων:

α) το με αριθ. πρωτ.Πληροφοριακό Δελτίο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής - Δ' Υποδιεύθυνση Λαμίας (αριθ. πρωτ. εισ. Δ.Ο.Υ. Ρόδου) το οποίο αναφέρεται μεταξύ άλλων και στους κάτωθι εκδότες εικονικών φορολογικών στοιχείων:

ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΑΦΜ	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΕΤΗ
.....		2019-2020
.....		2017, 2019
.....		2018, 2019

Σύμφωνα με το ως άνω Δελτίο, τις επισυναπτόμενες εκθέσεις ελέγχου και τον έλεγχο που διενήργησε η Δ.Ο.Υ. Ρόδου διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα ουδέποτε προμηθεύτηκε εμπορεύματα από τις ανωτέρω επιχειρήσεις και ούτε προέκυψε να προμηθεύεται από εταίρους πλύν τους ανωτέρω προμηθευτές τα εμπορεύματα (πρώτες ύλες ή έτοιμα ενδύματα) που μετέπειτα φέρεται να πωλεί.

β) το με αριθ. πρωτ. ΕΜΠΠληροφοριακό Δελτίο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής - Δ' Υποδιεύθυνση Λαμίας (αριθ. πρωτ. εισ. Δ.Ο.Υ. Ρόδου) το οποίο αναφέρεται στις οντότητες, για τις οποίες διαπιστώθηκε ότι τα φορολογικά έτη 2017-2019, τα σχετικά εκδοθέντα από πλευράς τους φορολογικά στοιχεία δεν αντικατοπτρίζουν αληθείς και πραγματικώς στο σύνολό τους τελεσθείσες συναλλαγές, ήτοι τυγχάνουν εικονικά και

γ) το με αριθ. πρωτ. ΕΜΠΠληροφοριακό Δελτίο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας (αρ. πρωτ. εισ. Δ.Ο.Υ. Ρόδου) με συνημμένη την από Έκθεση Ελέγχου

Εφαρμογής των διατάξεων του ΚΦΔ, σύμφωνα με την οποία η οντότητα με την επωνυμίαείναι εκδότης εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Από τα ανωτέρω Δελτία Πληροφοριών και τις συνημμένες σε αυτά εκθέσεις ελέγχου, προκύπτει ότι η προσφεύγουσα οντότητα έλαβε εικονικά φορολογικά στοιχεία ως κάτωθι:

Αριθ. πρωτ. εισ. Δ.Π.	Φορολογικό έτος	Εκδότης οντότητα	Πλήθος στοιχείων	Καθαρή αξία	Φ.Π.Α.
.....	2017	.....	1	400,00	96,00
.....	2019	.....	1	3.000,00	
.....	2018	.....	2	11.151,27	2.676,19
.....	2019	.....	2	11.458,94	2.750,16
.....	2018	.....	10	4.001,70	960,41

Κατόπιν των ελεγκτικών επαληθεύσεων και της έρευνας σχετικά με τη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων, ο έλεγχος κατέληξε στο κάτωθι πόρισμα:

Για το φορολογικό έτος 2017

- Έλαβε ένα (1) εικονικό στο σύνολο της συναλλαγής φορολογικό στοιχείο, συνολικής καθαρής αξίας 400,00€ και αξίας Φ.Π.Α. 96,00 € από την εκδότης οντότητα η αξία του οποίου αποτελεί λογιστική διαφορά που μειώνει το κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων.
- Δεν αναγνωρίζονται ως έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα δαπάνες που δεν πληρούν τα κριτήρια του άρθρου 22 ν.4172/2013 ή εμπίπτουν στις εξαιρούμενες του άρθρου 23 ν.4172/2013 συνολικής καθαρής αξίας 57.081,61€ (όπως εκτενώς αναφέρεται στην παραγ. 5.1.3,1 της έκθεσης ελέγχου εισοδήματος)
- Δεν εξέδωσε μία (1) απόδειξη λιανικών συναλλαγών συνολικής καθαρής αξίας 19,35€ με αναλογούν συντελεστή Φ.Π.Α. 24%.

Συνοπτικά οι ανωτέρω λογιστικές διαφορές που προσαυξάνουν τα δηλωθέντα καθαρά κέρδη έχουν ως εξής:

Λογιστικές διαφορές από :	ΠΟΣΟ
Λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων	400,00
Μη πλήρωση κριτηρίων άρθρων 22 & 23 ν.4172/2013	57.081,61
Μη έκδοση αποδείξεων λιανικών συναλλαγών	19,35
Σύνολο λογιστικών διαφορών.	57.500,96

Κατά την εκκαθάριση του φόρου λαμβάνεται υπόψη δαπάνη για την αγορά κατοικίας ποσού 269.427,34€ που αφορά την 2η ελεγχόμενη οντότητα

Για το φορολογικό έτος 2018

- Έλαβε δέκα (10) εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής φορολογικά στοιχεία από τον εκδότη, συνολικής καθαρής αξίας 4.001,70€ και αξίας Φ.Π.Α. 960,41 € η αξία των οποίων αποτελεί λογιστική διαφορά που μειώνει το κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων.
- Έλαβε δύο (2) εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής φορολογικά στοιχεία από τον εκδότη, συνολικής καθαρής αξίας 11.150,80€ και αξίας Φ.Π.Α. 2.676,19 € η αξία των οποίων αποτελεί λογιστική διαφορά που μειώνει το κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων.

- Δεν αναγνωρίζονται ως έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα δαπάνες που δεν πληρούν τα κριτήρια του άρθρου 22 ν.4172/2013 ή εμπίπτουν στις εξαιρούμενες του άρθρου 23 ν.4172/2013 συνολικής καθαρής αξίας 52.437,40€ (όπως εκτενώς αναφέρεται στην παραγ. 5.1,3.1 της έκθεσης ελέγχου εισοδήματος).
- Δεν επαληθεύτηκε η πλήρωση των προϋποθέσεων του άρθρου 23 παρ. β' του ν.4172/2013 και ως εκ τούτου λογίζονται ως λογιστικές διαφορές συναλλαγές συνολικής καθαρής αξίας 4.025,43€ που μειώνουν το κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων.

Συνοπτικά οι ανωτέρω λογιστικές διαφορές που προσαυξάνουν τα δηλωθέντα καθαρά κέρδη έχουν ως εξής:

Λογιστικές διαφορές από :	ΠΟΣΟ
Λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων	15.152,50
Μη πλήρωση κριτηρίων άρθρων 22 & 23 ν.4172/2013	56.462,83
Σύνολο λογιστικών διαφορών.	71.615,33

Για το φορολογικό έτος 2019

- Έλαβε δύο (2) εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής φορολογικά στοιχεία από την εκδότρια οντότητασυνολικής καθαρής αξίας 11.459,00€ και αξίας Φ.Π.Α. 2.750,36 € η αξία των οποίων αποτελεί λογιστική διαφορά που μειώνει το κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων.
- Δεν αναγνωρίζονται ως έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα δαπάνες που δεν πληρούν τα κριτήρια του άρθρου 22 ν.4172/2013 ή εμπίπτουν στις εξαιρούμενες του άρθρου 23 ν.4172/2013 συνολικής καθαρής αξίας 44.548,60€ (όπως εκτενώς αναφέρεται στην παραγ. 5.1.3.1 της έκθεσης ελέγχου εισοδήματος)
- Δεν επαληθεύτηκε η πλήρωση των προϋποθέσεων του άρθρου 23 παρ. β' του ν.4172/2013 και ως εκ τούτου λογίζονται ως λογιστικές διαφορές συναλλαγές συνολικής καθαρής αξίας 31.633,18€ που μειώνουν το κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων.
- Δεν εξέδωσε δύο (2) αποδείξεις λιανικών συναλλαγών συνολικής καθαρής αξίας 84,13€ με αναλογούν συντελεστή Φ.Π.Α. 24%.

Συνοπτικά οι ανωτέρω λογιστικές διαφορές που προσαυξάνουν τα δηλωθέντα καθαρά κέρδη έχουν ως εξής:

Λογιστικές διαφορές από :	ΠΟΣΟ
Λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων	
Μη πλήρωση κριτηρίων άρθρων 22 & 23 ν.4172/2013	76.181,78
Μη έκδοση αποδείξεων λιανικών συναλλαγών	84,13
Σύνολο λογιστικών διαφορών.	87.724,91

Για το φορολογικό έτος 2023

- Καταλογίζεται πρόστιμο για παράβαση του άρθρου 54§1(δ) του ν.4987/2022 επειδή η ελεγχόμενη δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης με αριθμό πρωτοκόλλου και δεν προσκόμισε στον έλεγχο εντός της ταχθείσας προθεσμίας το σύνολο των τηρούμενων λογιστικών αρχείων των ελεγχόμενων ετών 2017 έως και 2019 (βιβλίο μητρώου παγίων, φορολογικά στοιχεία αγορών και δαπανών που

έλαβε, αποδείξεις πληρωμών, καθώς επίσης και μισθοδοτικές καταστάσεις, αναλυτικά βιβλία υποκαταστήματος) δυσχεραίνοντας ή και καθιστώντας αδύνατη την διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54§1(δ) του ν.4987/2022.

Κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων του ελέγχου εκδόθηκε το με αριθ. πρωτ.Σημείωμα Διαπιστώσεων, το οποίο κοινοποιήθηκε νόμιμα στην προσφεύγουσα την προκειμένου να διατυπώσει εγγράφως τις αντιρρήσεις της επί των αποτελεσμάτων του φορολογικού ελέγχου εντός προθεσμίας είκοσι ημερών. Στις η ελεγχόμενη προσήλθε και προσκόμισε μέρος των φορολογικών παραστατικών που δεν είχε προσκόμισε αρχικά. Επιπλέον και λόγω διαπίστωσης λοιπών επιβαρυντικών στοιχείων κρίθηκε σκόπιμη η κοινοποίηση του με αριθμ. β' συμπληρωματικού Σημειώματος Διαπιστώσεων το οποίο κοινοποιήθηκε νόμιμα στην προσφεύγουσα, η οποία ωστόσο δεν ανταποκρίθηκε εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας με συνέπεια την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση και εξαφάνιση, άλλως την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Όσον αφορά την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου βάσει της οποίας κατά την ελεγχόμενη χρονική περίοδο από 01.01.2017-31.12.2017 διαπιστώθηκε ότι δεν προσκομίστηκαν αποδείξεις πληρωμών ενοικίων: α) για το κατάστημα στην το ποσό των 6.000,00 ευρώ και β) για το κατάστημα στην οδότο ποσό των 20.000,00 ευρώ, ήτοι συνολική λογιστική διαφορά 26.000,00 ευρώ, προσκομίζει στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται ότι δεν θα έπρεπε να της καταλογιστεί το παραμικρό εφόσον δεν οφείλει και δικαίως έχει δικαιολογήσει τα ενοίκια και των δύο καταστημάτων της στα έξοδά της και το αυτό εισέπραξαν οι ιδιοκτήτες – εκμισθωτές της οι οποίοι στις δηλώσεις τους τα δικαιολόγησαν ως έσοδα. Αναφορικά με την μισθοδοσίες έτους 2017, οι οποίες δεν έχουν καταβληθεί μέσω τραπεζής, έχουν όμως καταβληθεί σε μετρητά και έχουν εκδοθεί τα αντίστοιχα παραστατικά της επιχείρησης τα οποία έχουν υπογραφεί από τους εργαζόμενους, άρα θα πρέπει η ελεγκτική αρχή να αποδεχθεί ότι όλοι οι μισθοί έχουν εξοφληθεί στο ακέραιο και ουδέν οφείλει στους υπαλλήλους της, επιφυλλάσσεται δε να προσκομίσει ένορκες βεβαιώσεις που να αποδεικνύουν τους ισχυρισμούς της. Επιπλέον δεν έχει γίνει κάποια καταγγελία σε βάρος της από κανέναν από τους απασχολούμενους της στην αρμόδια υπηρεσία του ΣΕΠΕ. Όσον αφορά τις λοιπές λογιστικές διαφορές για τις οποίες δεν προκύπτουν παραστατικά ή θεωρούνται προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες ισχυρίζεται τα εξής: α) το με αριθ. παραστατικό από τηνποσού 228,79 ευρώ δεν χρειάζεται να προσκομιστεί διότι πρόκειται για δαπάνη κάτω των 500,00 ευρώ, β) το με αριθ. παραστατικό από την εταιρείαποσού 1.330,08 ευρώ για κρεβάτι, στρώμα, καρέκλα και τραπεζί, είναι αντικείμενα που αποτελούν μέρος του καταστήματός της και παραμένουν σε αυτό ως εκθεσιακά διακοσμητικά στοιχεία τα οποία διαμορφώνει ανά εποχή. Επίσης, στο κατάστημά της έχει ηλεκτρικές συσκευές (πλυντήριο, ηλεκτρική σκούπα, σιδερωτήριο) που εξυπηρετούν ατομικές ανάγκες της ίδιας και της οικογένειάς της, γ) το με αριθ. από την εταιρεία ποσού 168,55 ευρώ που αφορά σε αγορά κούνιας, δεν πρόκειται για προσωπική καταναλωτική της δαπάνη καθώς η κούνια βρίσκεται στο μαγαζί για τα τέκνα των απασχολούμενων της.

Ομοίως, τα υπόλοιπα αμφισβητούμενα παραστατικά δαπανών (μπλέντερ, μαξιλάρια ύπνου, βάση τηλεόρασης, τηλεόραση, πλυντήριο) εξυπηρετούν τις ανάγκες του καταστήματος και των απασχολούμενων της. Ως εκ τούτου οι δήθεν φορολογικές παραβάσεις που διαπιστώθηκαν θα πρέπει να ακυρωθούν άλλως να τροποποιηθούν στο ελάχιστο διότι αποδεδειγμένα εξυπηρετούν τον εξοπλισμό και τις ανάγκες της επιχείρησής της. Περαιτέρω, όσον αφορά το τιμολόγιο από την εταιρεία «.....ποσού 400,00 ευρώ θα έπρεπε να εκπέσει από τα έξοδά της για το έτος 2017, διότι η συναλλαγή μεταξύ της ατομικής της επιχείρησης με την εν λόγω εταιρεία έχει πραγματοποιηθεί και έχει εξοφληθεί με μετρητά, τα δε είδη μεταφέρθηκαν από την ίδια και τον σύζυγό της με τις βαλίτσες τους γιατί η ποσότητα ήταν μικρή και δεν ήθελαν να πληρώσουν μεταφορική.

➤ Όσον αφορά την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου βάσει της οποίας κατά την ελεγχόμενη χρονική περίοδο από 01.01.2018-31.12.2018 διαπιστώθηκε ότι δεν προσκομίστηκαν αποδείξεις πληρωμών ενοικίων: α) για το κατάστημα στην λεωφ.....το ποσό των 9.600,00 ευρώ και β) για το κατάστημα στην οδότο ποσό των 12.500,00 ευρώ, ήτοι συνολική λογιστική διαφορά 22.100,00 ευρώ, προσκομίζει στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται ότι δεν θα έπρεπε να της καταλογιστεί το παραμικρό εφόσον δεν οφείλει και δικαίως έχει δικαιολογήσει τα ενοίκια και των δύο καταστημάτων της στα έξοδά της. Αναφορικά με την μισθοδοσίες έτους 2018, οι οποίες δεν έχουν καταβληθεί μέσω τραπεζής, έχουν όμως καταβληθεί σε μετρητά και έχουν εκδοθεί τα αντίστοιχα παραστατικά της επιχείρησης τα οποία έχουν υπογραφεί από τους εργαζόμενους, άρα θα πρέπει η ελεγκτική αρχή να αποδεχθεί ότι όλοι οι μισθοί έχουν εξοφληθεί στο ακέραιο και ουδέν οφείλει στους υπαλλήλους της, επιφυλλάσσεται δε να προσκομίσει ένορκες βεβαιώσεις που να αποδεικνύουν τους ισχυρισμούς της. Επιπλέον δεν έχει γίνει κάποια καταγγελία σε βάρος της από κανέναν από τους απασχολούμενους της στην αρμόδια υπηρεσία του ΣΕΠΕ. Όσον αφορά τις συναλλαγές που πραγματοποίησε με την εταιρείαείναι πραγματικές, έχει συναλλαχθεί με την εν λόγω εταιρεία και έχει παραλάβει το εμπόρευμα, όπως άλλωστε προκύπτει και από τις απογραφές της επιχείρησής της, ενώ η ίδια δεν γνώριζε για τις φορολογικές παραβάσεις της ανωτέρω εταιρείας. Όσον αφορά τις συναλλαγές με την επιχείρησηείναι πραγματικές και έχουν καταβληθεί με μετρητά, ένα μεγάλο μέρος των εμπορευμάτων μεταφέρθηκε με το αμάξι της και το υπόλοιπο στάλθηκε με δύο φορτωτικές και συγκεκριμένα με την μεταφορική εταιρείαπρος το κατάστημά της.

➤ Όσον αφορά την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου βάσει της οποίας κατά την ελεγχόμενη χρονική περίοδο από 01.01.2019-31.12.2019 διαπιστώθηκε ότι δεν προσκομίστηκαν αποδείξεις πληρωμών ενοικίων: α) για το κατάστημα στην λεωφ.....το ποσό των 10.800,00 ευρώ και β) για το κατάστημα στην οδότο ποσό των 12.050,00 ευρώ, ήτοι συνολική λογιστική διαφορά 22.850,00 ευρώ, προσκομίζει στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται ότι δεν θα έπρεπε να της καταλογιστεί το παραμικρό εφόσον δεν οφείλει και δικαίως έχει δικαιολογήσει τα ενοίκια και των δύο καταστημάτων της στα έξοδά της. Επίσης, τονίζει ότι τον Σεπτέμβριο του 2019 της επιβλήθηκε η από τράπεζααναγκαστική κατάσχεση εις χείρας της αναφορικά με τα ενοίκια που όφειλε να καταβάλει στους εκμισθωτές στο κατάστημα επί της λεωφ., όπερ και υπέγραψε στο Ειρηνοδικείο Ρόδου την με αριθ.δήλωση τρίτου, σύμφωνα με την οποία αποδεχόταν να καταβάλει τα ενοίκιά της από τον Οκτώβριο του 2019 και περαιτέρω στην

τράπεζα όπως και έπραξε για να είναι συνεπής. Ήτοι τα μισθώματα του μηνός Οκτωβρίου, Νοεμβρίου και Δεκεμβρίου 2019 τα κατέβαλε στην εν λόγω τράπεζα, επιφυλάσσεται δε να προσκομίσει αντίγραφα των καταθέσεων. Αναφορικά με τις μισθοδοσίες έτους 2019, οι οποίες δεν έχουν καταβληθεί μέσω τραπεζής, έχουν όμως καταβληθεί σε μετρητά και έχουν εκδοθεί τα αντίστοιχα παραστατικά της επιχείρησης τα οποία έχουν υπογραφεί από τους εργαζόμενους, άρα θα πρέπει η ελεγκτική αρχή να αποδεχθεί ότι όλοι οι μισθοί έχουν εξοφληθεί στο ακέραιο και ουδέν οφείλει στους υπαλλήλους της, επιφυλάσσεται δε να προσκομίσει ένορκες βεβαιώσεις που να αποδεικνύουν τους ισχυρισμούς της. Επιπλέον δεν έχει γίνει κάποια καταγγελία σε βάρος της από κανέναν από τους απασχολούμενους της στην αρμόδια υπηρεσία του ΣΕΠΕ. Περαιτέρω, αναφορικά με τις συναλλαγές της με την εταιρεία «.....ισχυρίζεται ότι είναι όλες πραγματικές και δεν μπορούν να αμφισβητηθούν για το λόγο ότι οι ημερομηνίες με τις αποδείξεις των φορτωτικών είναι σύντομες. Συγκεκριμένα, στιςεκδόθηκε το τιμολόγιο από την εν λόγω εταιρεία και την ίδια τα πράγματα μεταφέρθηκαν στην μεταφορική όπως προκύπτει από τοπαραστατικό της εταιρείας, το βάρος του οποίου ήταν 100 κιλά, το ίδιο ισχύει για το με αριθ.τιμολόγιο της εν λόγω εταιρείας, η οποία απέστειλε το εμπόρευμα στιςκαι το βάρος του εμπορεύματος ήταν 80 κιλά. Οι εν λόγω συναλλαγές έχουν πραγματοποιηθεί. Δεν ήταν δυνατόν η ίδια να γνωρίζει ότι η συγκεκριμένη εταιρεία δεν τηρεί τις φορτωτικές της υποχρεώσεις και καλόπιστα θεώρησε ότι εφόσον είχε επισκεφθεί στο παρελθόν την έδρα της επιχείρησης και είχε συναλλαχθεί με αυτή είναι πραγματική.

- Όσον αφορά την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, βάσει της οποίας κατά την ελεγχόμενη περίοδο από 01.01.2017-31.12.2017 διαπιστώθηκαν παραβάσεις στο φόρο εισοδήματος, τις οποίες αντικρούει με την παρούσα ενδικοφανή, και για τους λόγους αυτούς θα πρέπει η εν λόγω πράξη να διαμορφωθεί ανάλογα σύμφωνα με την αρχή της αναλογικότητας.
- Όσον αφορά την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, βάσει της οποίας κατά την ελεγχόμενη περίοδο από 01.01.2018-31.12.2018 διαπιστώθηκαν παραβάσεις στο φόρο εισοδήματος, τις οποίες αντικρούει με την παρούσα ενδικοφανή, και για τους λόγους αυτούς θα πρέπει η εν λόγω πράξη να διαμορφωθεί ανάλογα σύμφωνα με την αρχή της αναλογικότητας.
- Όσον αφορά την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, βάσει της οποίας κατά την ελεγχόμενη περίοδο από 01.01.2019-31.12.2019 διαπιστώθηκαν παραβάσεις στο φόρο εισοδήματος, τις οποίες αντικρούει με την παρούσα ενδικοφανή, και για τους λόγους αυτούς θα πρέπει η εν λόγω πράξη να διαμορφωθεί ανάλογα σύμφωνα με την αρχή της αναλογικότητας.

Επειδή, η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσκομίζει στοιχεία για τις δαπάνες που θεωρήθηκαν από τον έλεγχο μη εκπιπόμενες και προστέθηκαν ως λογιστικές διαφορές, ειδικότερα προσκόμισε αποδείξεις ενοικίων, πληρωμές μισθοδοσίας και παραστατικά που όπως ισχυρίστηκε δεν είχε προλάβει να προσκομίσει κατά τον έλεγχο. Στην με αριθ. πρωτ.έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου καταγράφεται η προσκόμιση των νέων στοιχείων καθώς και το γεγονός ότι δεν είχαν τεθεί υπόψη του ελέγχου.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω προσκομισθέντων στοιχείων η Υπηρεσία μας έκρινε ότι απαιτείται η διενέργεια συμπληρωματικών επαληθεύσεων και προς τούτο εκδόθηκε η υπ' αριθ.πράξη αναπομπής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, με την οποία αναπέμφθηκε η ως άνω υπόθεση στη Δ.Ο.Υ. Ρόδου που εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις, προκειμένου να προβεί σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις ως τα προαναφερθέντα στοιχεία και να μας αποστείλει το σχετικό της πόρισμα. Κατόπιν των ανωτέρω ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ρόδου απέστειλε στην Υπηρεσία μας το με αριθ. πρωτ. με τα αποτελέσματα των πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων επί των προσκομισθέντων με την υπό κρίση ενδικοφανή στοιχείων.

Όσον αφορά τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί εσφαλμένης κρίσης περί εικονικότητας, λεκτέα τα εξής:

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **23 του Κ.Φ.Δ.** σχετικά με τις εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης, ορίζονται τα εξής:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η φορολογική διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της φορολογικής διοίκησης».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **13 παρ. 1** του ως άνω Κώδικα:

«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 στο Ν.4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα) ορίζεται : **«Άρθρο 5 Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος... 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».

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 ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο 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 απόφαση **ΣΤΕ 1404/2015**:

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

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση **116/2013 του 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, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣτΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο)

δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).

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

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

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

Επειδή, επίσης σύμφωνα με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1071/31-03-2015 της ΓΓΔΕ με θέμα «Κοινοποίηση της με αριθμό 170/2014 Γνωμοδότησης του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, κατά το μέρος που έγινε δεκτή, αναφορικά με τη δυνατότητα του λήπτη φορολογικού στοιχείου, εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη, να εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδά του τις δαπάνες που αναγράφονται σε αυτό»:

«Σας κοινοποιούμε συνημμένα για ενημέρωσή σας απόσπασμα της αναφερόμενης στο θέμα υπ' αριθ. 170/2014 Γνωμοδότησης του Β' Τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, η οποία και έγινε δεκτή μόνο ως προς το πρώτο ερώτημα από τη Γενική Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, δηλαδή κατά το μέρος που αφορά τη δυνατότητα του καλόπιστου λήπτη εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικού στοιχείου να εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδά του τις δαπάνες που αναγράφονται σε αυτό, όταν δεν αμφισβητείται η πραγματοποίηση της συναλλαγής και

παρακαλούμε για την ανάλογη εφαρμογή κατά περίπτωση. Σύμφωνα με την ομόφωνη γνώμη του Β' Τμήματος του Ν.Σ.Κ. έγινε δεκτό ότι: «Α. Στο πρώτο ερώτημα ότι ο καλής πίστεως λήπτης φορολογικού στοιχείου, εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη (δηλαδή ο καλοπίστως αγνοών την εν λόγω εικονικότητα) δύναται να εκπέσει τη σχετική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά του, ενώ, αντιθέτως, τούτο είναι ανεπίτρεπτο για τον κακής πίστεως λήπτη του ως άνω φορολογικού στοιχείου.».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

«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 με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

« Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

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, ιβ) προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες, ιδ) Οι δαπάνες που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης όπως αυτή ορίζεται στην παρ. 2 του άρθρου 12 του ν. 4172/2013, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών, ιε) Οι δαπάνες ενοικίων, εφόσον η εξόφλησή τους δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών.».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 παρ. 1β του ν. 2859/2000 (ΦΠΑ), ορίζεται ότι: «1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: α)..., β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σ' αυτόν και ο φόρος με τον οποίον επιβαρύνθηκαν,...».

Επειδή η άσκηση του δικαιώματος της έκπτωσης, υπόκειται σε αυστηρούς κανόνες που βάση έχουν την αρχή της τυπικότητας του φόρου και τούτο για την αποφυγή καταχρήσεων σε βάρος του Δημοσίου οι οποίες μπορούν να γίνουν με την συμπαιγνία των μερών. Η αυστηρότητα της νομολογίας σε όλα τα Ευρωπαϊκά κράτη δικαιολογείται από αυτή καθαυτή τη φύση του μηχανισμού λειτουργίας του Φ.Π.Α. Συγκεκριμένα, η αυστηρότητα αυτή εξασφαλίζει την ορθή εφαρμογή του κεντρικού κανόνα που διέπει το μηχανισμό των εκπτώσεων, σύμφωνα με τον οποίο ο φόρος που εκπίπτει από τον πελάτη θα πρέπει να έχει πληρωθεί από τον προμηθευτή του στο Δημόσιο.

Συνεπώς, το παραστατικό στοιχείο που αφορά σε φορολογητέες εισροές, για να δικαιολογήσει την έκπτωση, θα πρέπει να έχει εκδοθεί κατά τους νόμιμους τύπους και να είναι, κατά περιεχόμενο, επαρκώς συγκεκριμένο. Στις περιπτώσεις επομένως των εικονικών ή πλασματικών τιμολογίων είναι προφανές ότι διενεργείται μια καταδολιευτική σε βάρος του Δημοσίου πράξη, βάσει της οποίας ο λήπτης του στοιχείου θα εκπέσει το φόρο που αναγράφεται στα τιμολόγια, ενώ αντιθέτως ο εκδότης του τιμολογίου δε θα πληρώσει στο Δημόσιο το φόρο που εμφανίζεται στο εν λόγω τιμολόγιο.

Επειδή, δυνάμει του άρθρου 22 παράγραφος 8 της έκτης Οδηγίας, τα κράτη μέλη έχουν την ευχέρεια να λαμβάνουν μέτρα τα οποία να διασφαλίζουν την ακριβή είσπραξη του φόρου και να αποφεύγεται η φοροδιαφυγή, τα οποία βεβαίως δεν πρέπει να υπερβαίνουν το αναγκαίο μέτρο για την επίτευξη αυτών των σκοπών και την αποφυγή των καταστρατηγήσεων. Μέσα στα

πλαίσια του άρθρου 22 παράγραφος 8 της έκτης Οδηγίας και της νομολογίας του Δ.Ε.Ε. κινείται και η διάταξη του άρθρου 32 §1 περ. β του Ν. 2859/2000, η οποία αποτελεί κατά κύριο λόγο μεταφορά στο ελληνικό δίκαιο αντίστοιχης διάταξης που περιέχεται στο άρθρο 18 παράγραφος 1 στοιχ. α της άνω Οδηγίας για το Φ.Π.Α., θεσπίστηκε δε και απαιτεί νόμιμο τιμολόγιο για άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του ΦΠΑ ακριβώς για τη διασφάλιση της λειτουργίας του μηχανισμού της έκπτωσης του φόρου εισροών από το φόρο εκροών αυτού και για την καταπολέμηση της φοροδιαφυγής μέσω αυτού του μηχανισμού. Υπό αυτή την έννοια τα κράτη μέλη καθορίζουν τους όρους και τις λεπτομέρειες βάσει των οποίων παρέχεται το δικαίωμα στον υποκείμενο στο φόρο να ενεργεί έκπτωση. (Βλ. C-392/09 σκ.37, C 90/02 σκ. 47, C -95/07 & C-96/07 σκ.6,3,8).

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1097/2016 Εγκύκλιο της ΓΓΔΕ, με θέμα «κοινοποίηση της με αριθ. 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, στις διατάξεις του άρθρου 171 του ΚΔΔ , ορίζεται ότι :

«1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά. ...4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από τα φορολογικά όργανα έχουν εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 του ιδίου άρθρου αποδεικτική δύναμη» (ΣΤΕ 451/1991).

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 77 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«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, εν προκειμένω, κατόπιν λήψης των κάτωθι Πληροφοριακών Δελτίων: α) του με αριθ. πρωτ.Πληροφοριακού Δελτίου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής - Δ' Υποδιεύθυνση Λαμίας (αριθ. πρωτ. εισ. Δ.Ο.Υ. Ρόδου), το οποίο αναφέρεται στις οντότητες, β) του με αριθ. πρωτ. ΕΜΠΠληροφοριακού Δελτίου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής - Δ' Υποδιεύθυνση Λαμίας (αριθ. πρωτ. εισ. Δ.Ο.Υ. Ρόδου), το οποίο αναφέρεται στις οντότητεςκαι γ) του με αριθ. πρωτ. ΕΜΠΠληροφοριακού Δελτίου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας (αρ. πρωτ. εισ. Δ.Ο.Υ. Ρόδου), το οποίο αναφέρεται στην οντότητα, με συνημμένες τις εκθέσεις Ελέγχου Εφαρμογής των διατάξεων του ΚΦΔ, κατόπιν ελέγχου στις ανωτέρω εταιρείες διαπιστώθηκαν τα εξής:

Α. αναφορικά με την εταιρεία με την επωνυμία

- Διατηρεί υποτυπώδη επαγγελματική εγκατάσταση και υποδομή που δε συνάδει με τον ιδιαίτερα μεγάλο κύκλο εργασιών που φέρεται να διενεργεί. Ειδικότερα και κατόπιν παρατήρησης του καταστήματος (ισόγειο - υπόγειο) διαπιστώθηκε ότι δεν υφίστατο η απαιτούμενη υλικοτεχνική υποδομή προκειμένου η ελεγχόμενη οντότητα να διενεργεί τις φερόμενες συναλλαγές της. Συγκεκριμένα εντοπίστηκαν ελάχιστα εμπορεύματα (ενδύματα) να ευρίσκονται εντός της σχετικής εγκατάστασης (για δειγματοισμό κατά δήλωση του υπευθύνου), ενώ δεν παρατηρήθηκε να υπάρχει ούτε ο απαιτούμενος εξοπλισμός, ήτοι π.χ, μηχανήματα ραπτικής, προμήθειες πρώτων υλών κλπ., ούτε όμως επαρκής χώρος για την αποθήκευση του μεγάλου όγκου εμπορευμάτων που φέρεται να αγοράζει. Ταυτόχρονα δε, δεν εντοπίστηκε καμία άλλη επαγγελματική εγκατάσταση της εδώ ελεγχόμενης, ήτοι δηλαδή τυχόν υποκατάστημα ή αποθήκη, εγκαταστάσεις οι οποίες απαιτούνται για να αποθηκεύει η οντότητα τον μεγάλο όγκο των εμπορευμάτων, που φέρεται να αγοράζει και μετέπειτα να πωλεί. Τέλος, η εδώ ελεγχόμενη οντότητα δεν εμφανίζεται να διαθέτει μεταφορικά μέσα επαγγελματικής χρήσης, ώστε να μπορεί να μεταφέρει τον όγκο εμπορευμάτων που φέρεται να αγοράζει και μετέπειτα να πωλεί.
- Η ελεγχόμενη οντότητα σε καμία περίπτωση δεν απασχολεί το απαιτούμενο για τη διενέργεια του όγκου των συναλλαγών της υπαλληλικό προσωπικό, όπως αυτό προέκυψε τόσο από το έγγραφο της Κεντρικής Υπηρεσίας του ΕΦΚΑ, όσο και με βάση την υποβληθείσα βεβαίωση αποδοχών, αλλά και με βάση πληροφορίες που αντλήθηκαν από την εικόνα αποδοχών προσώπων που είτε εμπλέκονται σε τραπεζικές κινήσεις της ελεγχόμενης οντότητας, είτε προέκυψε μέσω διασταυρωτικών ελέγχων ότι εμπλέκονται με την ελεγχόμενη.
- Επιπλέον η ελεγχόμενη οντότητα δεν εμφανίζει και την ανάλογη οικονομική οργάνωση που θα έπρεπε να διαθέτει, προκειμένου να παρακολουθεί το πλήθος των συναλλαγών που φέρεται να διενεργεί. Μάλιστα δεν υφίσταται ούτε καν η στοιχειώδης λογιστική οργάνωση, δεδομένου ότι η οντότητα ουδέποτε ανταποκρίθηκε στην πρόσκληση περί προσκόμισης βιβλίων - στοιχείων αρχείων. Διαπιστώθηκε επίσης ότι κατά την ελεγχόμενη περίοδο προβαίνει σε υποβολή των προβλεπόμενων δηλώσεων Φ.Π.Α, υποβάλλει ωστόσο πλήθος τροποποιητικών δηλώσεων σε χρόνο κατά πολύ μεταγενέστερο των αρχικών, ενώ δεν αποπληρώνει και τις απορρέουσες από τις ανωτέρω δηλώσεις βεβαιωμένες οφειλές. Όσον αφορά τις δηλώσεις φόρου εισοδήματος, έχουν υποβληθεί οι δηλώσεις φόρου εισοδήματος χρήσεων 2017 και 2018, χωρίς ωστόσο και εδώ να αποπληρώνει τις βεβαιωμένες οφειλές που προκύπτουν. Επίσης όσον αφορά τη χρήση 2019 δεν έχει υποβάλλει δήλωση φόρου εισοδήματος. Η ανωτέρω συνολική πρακτική σε καμία περίπτωση δεν ανταποκρίνεται σε οργανωμένη και φορολογικά ειλικρινή οντότητα.

➤ Διαπιστώθηκε η ανυπαρξία αγορών σε σχέση με το αντικείμενο δραστηριότητας της ελεγχόμενης οντότητας και τα πωληθέντα από πλευράς της εμπορεύματα, ενώ δεν υπάρχουν εισαγωγές από τρίτες χώρες ή ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ή αγορές από αρνούμενους ή μη υπόχρεους. Συγκεκριμένα ως αποκλειστικοί προμηθευτές αυτής εμφανίζονται οι κάτωθι τρεις ατομικές επιχειρήσεις: Κατόπιν ιδιαίτερων ελέγχων που διενήργησε η Υπηρεσία σε βάρος εκάστης των ως άνω επιχειρήσεων διαπιστώθηκε ότι τα φορολογικά στοιχεία, που οι τελευταίες εξέδωσαν κατά τις εν λόγω χρήσεις επ' ονόματι της ελεγχόμενης οντότητας στα πλαίσια των φερόμενων μεταξύ τους συναλλαγών, τυγχάνουν στο σύνολό τους ΕΙΚΟΝΙΚΑ. Ειδικότερα κατά τη διενέργεια των επικαλούμενων ως άνω ελέγχων διαπιστώθηκε ότι: Α) Καμία εκ των ανωτέρω τριών ατομικών επιχειρήσεων δεν εντοπίστηκε από τον έλεγχο να εδρεύει στη σχετικώς δηλωθείσα ενώπιον της Φορολογικής Αρχής δ/ση αν και καταβλήθηκε η δέουσα επιμέλεια και προσοχή προκειμένου να ανευρεθούν. Β) Κανένα εκ των ανωτέρω φυσικών προσώπων δεν εντοπίστηκε να κατοικεί στη σχετικώς δηλωθείσα από πλευράς του ενώπιον της Φορολογικής Αρχής διεύθυνση κατοικίας. Γ) Καμία εκ των ανωτέρω τριών κατασκευαστριών επιχειρήσεων δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα της Φορολογικής Αρχής περί προσκόμισης βιβλίων - στοιχείων - αρχείων. Δ) Καμία εκ των ανωτέρω τριών κατασκευαστριών επιχειρήσεων αν και σύμφωνα με τα πληροφοριακά συστήματα της Α.Α.Δ.Ε. εμφανίζει πλήθος βεβαιωμένων οφειλών σε βάρος της δεν έχει επιχειρήσει να τις εξοφλήσει (εν όλω ή εν μέρει), αλλά ούτε αντίστοιχα να ρυθμίσει την εξόφλησή τους. Ε) Η πρώτη και η δεύτερη των ανωτέρω κατασκευαστριών επιχειρήσεων δεν δύναται τύποις να διενεργεί τις σχετικές συναλλαγές (πωλήσεις αγαθών) με την ελεγχόμενη οντότητα, καθότι δεν διαθέτει τον απαιτούμενο ΚΑΔ (Κωδικό Άσκησης Δραστηριότητας) για την πώληση αγαθών (εμπορία), αλλά αποκλειστικά και μόνο για την παροχή υπηρεσίας. Στ) Καμία εκ των ανωτέρω τριών κατασκευαστριών επιχειρήσεων δεν δύναται ουσίας να διενεργεί πωλήσεις αγαθών προς την ελεγχόμενη οντότητα, καθότι δεν διαθέτει τον απαιτούμενο μηχανολογικό/τεχνολογικό εξοπλισμό (μηχανήματα) προκειμένου να επεξεργάζεται τις πρώτες ύλες ή να κατασκευάζει ενδύματα, αλλά ούτε εμφανίζεται να διαθέτει στην κυριότητά ή κατοχή της μεταφορικά μέσα (οχήματα κλπ.) επαγγελματικής ή έστω ιδιωτικής χρήσης, ούτως ώστε να δικαιολογείται η άσκηση της επαγγελματικής της δραστηριότητας. Ζ) Καμία εκ των ανωτέρω τριών κατασκευαστριών επιχειρήσεων δεν εμφανίζεται να διενεργεί αγορές/προμήθειες υλικών (εμπορευμάτων) και εν γένει πρώτων υλών και άρα αποδεικνύεται ότι δεν έχει τη δυνατότητα να κατασκευάζει ενδύματα, πόσο μάλλον να μπορεί στη συνέχεια να τα μεταπωλεί (παντελής απουσία δαπανών και άρα ανέφικτη-αδύνατη η παραγωγή και χονδρική πώληση εμπορευμάτων). Η) Καμία εκ των ανωτέρω τριών κατασκευαστριών επιχειρήσεων δεν εμφανίζεται εν τοις πράγμασι να απασχολεί το απαιτούμενο προσωπικό προκειμένου να διενεργεί τις φερόμενες πωλήσεις. Θ) Καμία εκ των ανωτέρω τριών κατασκευαστριών επιχειρήσεων δεν εμφανίζεται να διενεργεί συναλλακτικές κινήσεις μέσω του τραπεζικού συστήματος, ήτοι δηλαδή η εξόφληση/είσπραξη των σχετικώς εκδοθέντων από πλευράς τους φορολογικών παραστατικών δεν απεικονίζεται στις αντίστοιχες τραπεζικές τους κινήσεις. Καμία εκ των ανωτέρω τριών κατασκευαστριών επιχειρήσεων δεν εμφανίζει την ανάλογη οικονομική/λογιστική οργάνωση που θα έπρεπε να διαθέτει, προκειμένου να παρακολουθεί το πλήθος των συναλλαγών που φέρεται να διενεργεί (παντελής απουσία έστω και της στοιχειώδους λογιστικής οργάνωσης, μη υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, μηδενικές δηλώσεις ΦΠΑ, επιλεκτική υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών προμηθευτών). Κ) Αποκλειστικοί πελάτες των

ανωτέρω κατασκευαστριών επιχειρήσεων τυγχάνουν η ελεγχόμενη οντότητα και η ετερόρρυθμη εταιρεία στην οποία η ελεγχόμενη συμμετέχει, αμφότερες οι οποίες σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στο υπάριθμ..... πληροφοριακό δελτίο εμφανίζουν ισχυρές ενδείξεις ότι τυγχάνουν λήπτες και εκδότες εικονικών φορολογικών στοιχείων και οι οποίες ομοίως δεν ανταποκρίθηκαν σε σχετικά αιτήματα της Φορολογικής Αρχής περί προσκόμισης βιβλίων στοιχείων - αρχείων. Λ) Στο σύνολό τους οι ανωτέρω τρεις κατασκευάστριες ατομικές επιχειρήσεις αν και κατά τον χρόνο της από πλευράς τους υποβολής της δήλωσης έναρξης εργασιών της και αντίστοιχης θεώρησης των προπεριγραφόμενων βιβλίων/στοιχείων τους, καταστήθηκαν «φορολογικώς γνωστά» πρόσωπα, σήμερα τυγχάνουν «εξαφανισμένα πρόσωπα».

Έπειτα λοιπόν από τα ανωτέρω η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ διαπίστωσε ότι η ατομική επιχείρηση, εν τοις πράγμασι τυγχάνει επαγγελματικά ανύπαρκτη/εξαφανισμένη και ειδικότερα ενόψει των επιχειρηματικών της δυνατοτήτων δεν ήταν σε θέση τόσο τύποις, όσο και ουσίας, να ασκεί τη δηλωθείσα από πλευράς της ενώπιον της φορολογικής Αρχής επαγγελματική δραστηριότητα, ήτοι δηλαδή αυτή της κατασκευής ενδυμάτων και άρα δεν ήταν σε θέση να εκπληρώσει αντίστοιχα τις πωλήσεις εμπορευμάτων που εμφανίζονται στις σχετικώς υποβληθείσες ενώπιον της φορολογικής Αρχής συγκεντρωτικές καταστάσεις εσόδων. Επομένως ο εν λόγω έλεγχος διαπίστωσε ότι απουσιάζει πλήρως η αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία (αλυσίδα) τεκμηρίων που συνδέουν το σύνολο των εκδοθέντων από πλευράς της ανωτέρω ατομικής επιχείρησης φορολογικών παραστατικών σε σχέση με τις συναλλαγές (πωλήσεις) που φέρεται να διενεργεί προς την ελεγχόμενη οντότητα αλλά και την ετερόρρυθμη με την επωνυμία στην οποία συμμετέχει η ελεγχόμενη. Ως εκ τούτου η Υπηρεσία της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ συμπέρανε ότι τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία προς την δεν αντικατοπτρίζουν αληθείς και πραγματικώς στο σύνολό τους τελεσθείσες συναλλαγές, ήτοι τυγχάνουν ΕΙΚΟΝΙΚΑ. Ομοίως διαπιστώθηκε ότι η ατομική επιχείρηση, εν τοις πράγμασι τυγχάνει επαγγελματικά ανύπαρκτη/εξαφανισμένη και ειδικότερα δεν ήταν σε θέση τόσο τύποις, όσο και ουσίας, να ασκεί τη δηλωθείσα από πλευράς της ενώπιον της Φορολογικής Αρχής επαγγελματική δραστηριότητα, ήτοι δηλαδή αυτή της κατασκευής ενδυμάτων και άρα δεν ήταν σε θέση να εκπληρώσει αντίστοιχα τις πωλήσεις εμπορευμάτων που εμφανίζονται στις σχετικώς υποβληθείσες ενώπιον της Φορολογικής Αρχής συγκεντρωτικές καταστάσεις εσόδων. Επομένως ο έλεγχος διαπίστωσε ότι απουσιάζει πλήρως η αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία (αλυσίδα) τεκμηρίων που συνδέουν το σύνολο των εκδοθέντων από πλευράς της ανωτέρω ατομικής επιχείρησης φορολογικών παραστατικών σε σχέση με τις συναλλαγές (πωλήσεις) που φέρεται να διενεργεί προς την ελεγχόμενη οντότητα και την ετερόρρυθμη Ως εκ τούτου η Υπηρεσία της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ συμπέρανε ότι τα ανωτέρω εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία δεν αντικατοπτρίζουν αληθείς και πραγματικώς στο σύνολό τους τελεσθείσες συναλλαγές, ήτοι τυγχάνουν ΕΙΚΟΝΙΚΑ, Τέλος διαπιστώθηκε ότι η ατομική επιχείρηση, εν τοις πράγμασι τυγχάνει επαγγελματικά ανύπαρκτη/εξαφανισμένη και δεν ήταν σε θέση τόσο τύποις, όσο και ουσίας, να ασκεί τη δηλωθείσα από πλευράς της ενώπιον της Φορολογικής Αρχής επαγγελματική δραστηριότητα, ήτοι δηλαδή αυτή της κατασκευής ενδυμάτων και άρα δεν ήταν σε θέση να εκπληρώσει αντίστοιχα τις πωλήσεις εμπορευμάτων που εμφανίζονται στις σχετικώς υποβληθείσες ενώπιον της Φορολογικής Αρχής συγκεντρωτικές καταστάσεις εσόδων. Επομένως ο έλεγχος διαπίστωσε ότι απουσιάζει πλήρως η αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία (αλυσίδα) τεκμηρίων που συνδέουν το σύνολο των εκδοθέντων από πλευράς της ανωτέρω

ατομικής επιχείρησης φορολογικών παραστατικών σε σχέση με τις συναλλαγές (πωλήσεις) που φέρεται να διενεργεί προς την ελεγχόμενη οντότητα και την οντότητα με την επωνυμία στην οποία συμμετέχει η ελεγχόμενη. Ως εκ τούτου η Υπηρεσία της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ συμπέρανε ότι τα ανωτέρω εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία δεν αντικατοπτρίζουν αληθείς και πραγματικώς στο σύνολό τους τελεσθείσες συναλλαγές, ήτοι τυγχάνουν ΕΙΚΟΝΙΚΑ.

Κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων κατ' επέκταση συνάγεται το συμπέρασμα ότι η ελεγχόμενη οντότητα κατά τις χρήσεις 2017 και 2018 ουδέποτε προμηθεύτηκε εμπορεύματα από τις ανωτέρω τρεις ατομικές επιχειρήσεις και ούτε προέκυψε από τον παρόντα έλεγχο να προμηθευτείται από έτερους πλην τους ανωτέρω προμηθευτές τα εμπορεύματα (πρώτες ύλες ή έτοιμα ενδύματα) που μετέπειτα φέρεται να πωλεί. Ομοίως κατά τη χρήση 2019 και δεδομένου ότι η ελεγχόμενη οντότητα δεν υπέβαλε σχετική κατάσταση ΜΥΦ, ούτε κι εντοπίστηκε από τον έλεγχο σχετικώς υποβληθείσα από πλευράς των αντισυμβαλλομένων της κατάσταση, προκύπτει ότι δεν υπήρξε αγορά εμπορευμάτων. Επίσης, από την επεξεργασία των τραπεζικών κινήσεων της ελεγχόμενης οντότητας, αλλά και σε σχέση με τους προπεριγραφέντες προγενέστερους ελέγχους που διενεργήθηκαν σε βάρος εκάστης των ανωτέρω τριών αποκλειστικών προμηθευτριών αυτής επιχειρήσεων, διαπιστώθηκε ότι κανένα από τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία που φέρεται να έλαβε από τις τελευταίες η ελεγχόμενη οντότητα δεν έχει εξοφληθεί μέσω του τραπεζικού συστήματος, ενώ δεν φαίνεται να διενεργείται καμία πληρωμή για αγορά εμπορευμάτων ή για αγορά πρώτων υλών με οποιοδήποτε άλλο προμηθευτή. Τέλος δεν έχει πραγματοποιήσει εισαγωγές και ενδοκοινοτικές αποκτήσεις. Άρα σε κάθε περίπτωση προκύπτει ότι η ελεγχόμενη οντότητα δεν έχει διενεργήσει αγορές εμπορευμάτων και παρόλα αυτά φέρεται να πραγματοποιεί χονδρικές πωλήσεις μεγάλης αξίας.

- Δεν πραγματοποιεί λειτουργικές δαπάνες.
- Έπειτα από τη διενέργεια διασταυρωτικών ελέγχων σε πλήθος εκ των πελατών της ελεγχόμενης οντότητας ληπτριών επιχειρήσεων και σε σχέση με όσες εξ αυτών ανταποκρίθηκαν και προσκόμισαν τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία, που εξέδωσε επ' ονόματι τους η ελεγχόμενη οντότητα, διαπιστώθηκε ότι τα περισσότερα εξ αυτών έφεραν αξία μικρότερη των 500,00€, ώστε να μην είναι απαραίτητη η εξόφλησή τους μέσω τραπεζικού συστήματος παρότι παρατηρήθηκε να εκδίδονται ακόμη και την ίδια ημέρα περισσότερα του ενός επ'ονόματι του αυτού πελάτη. Ταυτόχρονα διαπιστώθηκε ότι δεν υπήρχαν παραστατικά διακίνησης τούτων, ακόμη και στις περιπτώσεις εκείνες που η λήπτριες επιχειρήσεις εδρεύουν εκτός Αθηνών. Το γεγονός της κατά κόρον εξόφλησης και είσπραξης των ληφθέντων κι εκδοθέντων αντίστοιχα φορολογικών στοιχείων τοις μετρητοίς αποτελεί από μόνο του ισχυρή ένδειξη διακίνησης εικονικών φορολογικών στοιχείων.
- Από την άλλη, ακόμα και στις περιπτώσεις που η σχετική εξόφληση των επίμαχων παραστατικών γινόταν μέσω τραπεζικού συστήματος από την έρευνά διαπιστώθηκε ότι στην πλειοψηφία τους οι σχετικές, πληρωμές (εξοφλήσεις) έχουν διενεργηθεί δυνάμει καταθέσεων μετρητών από πλευράς τρίτων και ουχί των συναλλασσόμενων αυτής προσώπων (ληπτριών επιχειρήσεων), τα οποία (πρόσωπα) είτε συνδέονται μαζί της (εργασιακά ή εταιρικά, ήτοι οι υπάλληλοι αυτής ή της ετερορρύθμου εταιρείας στην οποία συμμετέχει, ο ειδικός πληρεξούσιος/αντιπρόσωπος κλπ.) είτε όχι. Ήτοι δηλαδή διαπιστώθηκε ότι οι εν λόγω εξοφλήσεις διενεργήθηκαν με μετρητά που κατέθετε η ίδια η οντότητα μέσω εντεταλμένων αυτής προσώπων!

- Στις περιπτώσεις δε εκείνες όπου οι σχετικές καταθέσεις προς εξόφληση των επίμαχων τιμολογίων γίνονταν σε τραπεζικό κατάστημα, ο έλεγχος εντόπισε ότι συστηματικά έπειτα από τη διενεργούμενη κατάθεση από πλευράς του λήπτη λάμβανε χώρα σχεδόν ταυτόχρονη ανάληψη από πλευράς της εδώ ελεγχόμενης οντότητας. Τούτο προϋποθέτει προ-συνεννόηση για ταυτόχρονη παρουσία στο ίδιο τραπεζικό κατάστημα, διαδικασία που δεν συναντάται στην καθημερινή επιχειρηματική πρακτική γιατί ακόμα και η αναγκαιότητα για άμεση ανάληψη χρηματικού ποσού προς κάλυψη εταιρικών υποχρεώσεων, δεν μπορεί να ακολουθείται από τη διαρκώς επαναλαμβανόμενη «σύμπτωση» της ταυτόχρονης παρουσίας στο ίδιο τραπεζικό κατάστημα καταθέτη και δικαιούχου του λογαριασμού.
 - Σημαντικό εύρημα επίσης αποτελεί το γεγονός της χρησιμοποίησης τρίτων προσώπων για την διακίνηση χρημάτων. Συγκεκριμένα ο έλεγχος εντόπισε ότι εμπλέκονται στις τραπεζικές κινήσεις της ελεγχόμενης οντότητας και άρα στη διακίνηση του χρήματος τρίτα- και ουχί οι συναλλασσόμενοι με αυτή λήπτες - πρόσωπα, τα οποία (τρίτα πρόσωπα): α) είτε συνδέονται μαζί της ή με την ετερόρρυθμη εταιρεία στην οποία συμμετέχει (εταιρικά/εργασιακά/δικαιοπρακτικά), ήτοι πρόκειται για τους Πιο συγκεκριμένα από τον παρόντα έλεγχο προέκυψε ότι η ελεγχόμενη οντότητα προφανώς σε συνεργασία με τις λήπτριες επιχειρήσεις καθώς και με μια πλειάδα τρίτων προσώπων, χρησιμοποιούσε ένα πολύπλοκο και με πολλές παραλλαγές σύστημα διαχείρισης των χρημάτων που είχε σκοπό αφενός να προσδώσει αληθοφάνεια στις συναλλαγές της και αφετέρου να δυσκολέψει την ανίχνευση της παράνομης δραστηριότητας από τις αρχές.
 - Έπειτα από την έναρξη των προπεριγραφέντων ελέγχων της Υπηρεσίας μας σε βάρος της ελεγχόμενης οντότητας, έλαβε χώρα τροποποίηση του καταστατικού αυτής και συγκεκριμένα την καταχωρήθηκε στο Γ.Ε.Μ.Η. τροποποίηση αναφορικά με τον νόμιμο εκπρόσωπο και διαχειριστή. Συγκεκριμένα από την νόμιμος εκπρόσωπος και διαχειριστής αυτής ο προαναφερθείς κατόπιν της σ' αυτόν μεταβίβασης κατά 100% των μεριδίων της ελεγχόμενης εταιρείας από τον ως άνω του Επίσης η ελεγχόμενη οντότητα προέβη στην ενώπιον της Φορολογικής Αρχής υποβολή της από δήλωσης ως κύριας εμπορικής της δραστηριότητας το «λιανικό εμπόριο ειδών ιματισμού>»), ενώ μέχρι τότε και δη από ενάρξεώς της είχε δηλώσει αντίστοιχα το «χονδρικό εμπόριο ειδών ιματισμού>».
- Η Υπηρεσία της Α.Α.Δ.Ε. ΑΠΙΚΗΣ εκτιμά ότι οι ανωτέρω εσπευσμένες ενέργειες έχουν ως αποκλειστικό και μόνο σκοπό τον αποπροσανατολισμό του ελέγχου και την αποποίηση των νομικών ευθυνών που φέρουν τα ανωτέρω νομικά πρόσωπα και οι προαναφερθέντες νόμιμοι εκπρόσωποι αυτών.

Β) αναφορικά με την εταιρεία με την επωνυμία:

- Δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα της φορολογικής Αρχής για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων.
- Κατά τον διενεργηθέντα μερικό επιτόπιο έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη διατηρεί μεν μια υποτυπώδη επαγγελματική εγκατάσταση στη σχετικώς δηλωθείσα ενώπιον της Φορολογικής Αρχής δ/ση επί της οδού δίχως δε αυτή (η εγκατάσταση) να ανταποκρίνεται στη συνήθη εικόνα κι εν γένει λειτουργία ομοειδών επιχειρήσεων. Περαιτέρω ο έλεγχος διαπίστωσε ότι δεν υφίστατο ούτε η απαιτούμενη υλικοτεχνική υποδομή, προκειμένου η ελεγχόμενη οντότητα να διενεργεί τις φερόμενες συναλλαγές της, ούτε ο απαιτούμενος για την κατασκευή γυναικείων ενδυμάτων εξοπλισμός,

Περαιτέρω δε, δεν εντοπίστηκε καμία άλλη επαγγελματική εγκατάσταση της εδώ ελεγχόμενης, ήτοι δηλαδή τυχόν υποκατάστημα ή αποθήκη, εγκαταστάσεις στις οποίες θα μπορούσε η εδώ ελεγχόμενη οντότητα να διατηρεί τον τυχόν εξοπλισμό και οι οποίες απαιτούνται για την αποθήκευση του μεγάλου αυτού όγκου εμπορευμάτων, που φέρεται να αγοράζει/προμηθεύεται, καθώς και να πωλεί χονδρικώς. Τέλος η εδώ ελεγχόμενη οντότητα δεν εμφανίζεται να διαθέτει μεταφορικά μέσα επαγγελματικής χρήσης, ώστε να μπορεί να μεταφέρει/διακινεί τον όγκο των εμπορευμάτων, που φέρεται να προμηθεύεται καθώς και να πωλεί χονδρικώς, ούτε επίσης εμφανίζεται να λαμβάνει την σχετική υπηρεσία από τρίτο, καθώς δεν καταβάλλει έξοδα διακίνησης των επίμαχων εμπορευμάτων με μεταφορικά μέσα τρίτων.

- Η ελεγχόμενη οντότητα δεν απασχολεί το απαιτούμενο για τη διενέργεια του όγκου των συναλλαγών της υπαλληλικό προσωπικό.
- Επιπλέον η ελεγχόμενη οντότητα δεν εμφανίζει και την ανάλογη οικονομική οργάνωση που θα έπρεπε να διαθέτει, προκειμένου να παρακολουθεί το πλήθος των συναλλαγών που φέρεται να διενεργεί. Μάλιστα δεν υφίσταται ούτε καν η στοιχειώδης λογιστική οργάνωση, δεδομένου ότι η οντότητα από της ενάρξεώς της μέχρι και σήμερα προβαίνει σε επιλεκτική και ανακριβή υποβολή των προβλεπόμενων φορολογικών δηλώσεων, γεγονός το οποίο δεν συνάδει με τη φερόμενη συναλλακτική της δράση.
- Διαπιστώθηκε η ανυπαρξία αγορών σε σχέση με το αντικείμενο δραστηριότητας της ελεγχόμενης οντότητας και τα πωληθέντα από πλευράς της εμπορεύματα, ενώ δεν υπάρχουν εισαγωγές από τρίτες χώρες ή ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ή αγορές από αρνούμενους ή μη υπόχρεους. Ειδικότερα ως αποκλειστικοί προμηθευτές εμφανίζονται οι κάτωθι τρεις ατομικές επιχειρήσεις Πρόκειται για τις ίδιες τρεις επιχειρήσεις που εμφανίζονται ως αποκλειστικοί προμηθευτές και στην οντότητα , και το πόρισμα της έρευνας για τις τρεις ανωτέρω προμηθευτρίες αναλύεται στην 7.Β Ι. 1.1.5 παράγραφο της παρούσας.
- Από την έρευνα δεν προέκυψε η διενέργεια από πλευράς της ελεγχόμενης οντότητας λειτουργικών δαπανών, για τυχόν συντήρηση/επισκευή επαγγελματικού εξοπλισμού
- Έπειτα από τη διενέργεια διασταυρωτικών ελέγχων σε πλήθος εκ των πελατών της ελεγχόμενης οντότητας ληπτριών επιχειρήσεων και σε σχέση με όσες εξ αυτών ανταποκρίθηκαν και προσκόμισαν τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία, που εξέδωσε επ'ονόματι τους η ελεγχόμενη οντότητα, διαπιστώθηκε ότι τα περισσότερα εξ αυτών έφεραν αξία μικρότερη των 500,00€, ώστε να μην είναι απαραίτητη η εξόφλησή τους μέσω τραπεζικού συστήματος παρότι παρατηρήθηκε να εκδίδονται ακόμη και την ίδια ημέρα περισσότερα του ενός επ'ονόματι του αυτού πελάτη. Ταυτόχρονα διαπιστώθηκε ότι δεν υπήρχαν παραστατικά διακίνησης τούτων, ακόμη και στις περιπτώσεις εκείνες που οι λήπτριες επιχειρήσεις εδρεύουν εκτός Αθηνών.
- Είσπραξη πλήθους εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων μέσω μεν τραπεζικού συστήματος και δυνάμει τραπεζικής κατάθεσης που διενεργούσαν δε έτερα πρόσωπα και ουχί οι εμφανιζόμενοι καταθέτες – λήπτες αυτών.
- Σχεδόν ολοκληρωτική απουσία παραστατικών διακίνησης.
- Το γεγονός ότι έπειτα από σχετικό διασταυρωτικό έλεγχο που διενήργησε η Υπηρεσία μας σε βάρος μίας εκ των πελατισσών της εδώ ελεγχόμενης οντότητας επιχειρήσεων, ήτοι σε βάρος της ατομικής επιχείρησης και συγκεκριμένα κατόπιν αιτήματος προσκόμισης βιβλίων, στοιχείων, αρχείων που της απευθύνσαμε, η τελευταία προέβη στην υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων εισοδήματος και ΦΠΑ, αφαιρώντας από το σύνολο των

διενεργούμενων εξόδων της την αξία των επίμαχων τιμολογίων, που εξέδωσε επιονόματι της η εδώ ελεγχόμενη οντότητα, εκλαμβάνεται από τον έλεγχο ως ομολογία/παραδοχή της σχετικής εικονικότητάς τους.

- Όπως και στην περίπτωση της οντότητας παρατηρήθηκε ότι παγίως, εντός άμεσου χρόνου εκ της εκάστοτε διενεργούμενης πιστώσεως ακολουθείται σχεδόν ισόποση χρέωση από πλευράς της ελεγχόμενης οντότητας, τακτική που είχε σαν συνέπεια το υπόλοιπο του τραπεζικού λογαριασμού να μην μεταβάλλεται και να είναι έως μηδενικό, γεγονός το οποίο δεν συνάδει με την συνηθισμένη και πραγματική επιχειρηματική δραστηριότητα, κατά την οποία οι υποχρεώσεις μίας επιχείρησης δεν είναι απόλυτα συγχρονισμένες και ισόποσες με τις καταθέσεις στον εταιρικό της λογαριασμό.
- Όπως αναφέρθηκε και ανωτέρω στη δράση και των δύο οντοτήτων ήτοι εμπλέκονται τα ίδια πρόσωπα με όμοιες πρακτικές και συμπεριφορές. Αναλυτικά η εμπλοκή τους και η δράση τους αναφέρονται στην ανωτέρω παράγραφο 7.β.1.1.10.
- Έπειτα από την έναρξη του ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, καθώς και των προπεριγραφέντωνδιασταυρωτικών ελέγχων σε βάρος των ανωτέρω «εμπλεκόμενων προσώπων» παρατηρήθηκαν μεταβολές ως προς τον τρόπο λειτουργίας ορισμένων εξ αυτών. Οι εν λόγω μεταβολές αφορούν υπο βολή δηλώσεων ενώπιον της φορολογικής αρχής για αλλαγή στο κύριο αντικείμενο δραστηριότητας καθώς επίσης και αντικατάσταση του μέχρι τότε μοναδικού εταίρου αυτής, ήτοι δηλαδή του νομίμου εκπροσώπου της ελεγχόμενης οντότητας Ο έλεγχος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ εκτιμά ότι οι ανωτέρω ενέργειες έχουν ως αποκλειστικό και μόνο σκοπό τον αποπροσανατολισμό του και την αποποίηση/απαλλαγή των νομικών ευθυνών που τα εμπλεκόμενα πρόσωπα αντιλαμβάνονται ότι φέρουν καθώς και του επικείμενου καταλογισμού φόρων και προστίμων κατά την ολοκλήρωση της διενεργηθείσας έρευνας.

Γ)αναφορικά με την εταιρεία με την επωνυμία

- Κατά τους διενεργηθέντες επιτόπιους ελέγχους διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη έδρευε αρχικώς στην οδό τουλάχιστον μέχρι την (ημερομηνία επιτόπιου ελέγχου ενώ στη συνέχεια και σύμφωνα με την υποβληθείσα δήλωση μεταφοράς έδρας η ελεγχόμενη φέρεται να μεταφέρθηκε τηνΌμως διαπιστώθηκε πως είναι άγνωστο εάν η ελεγχόμενη οντότητα δραστηριοποιήθηκε ποτέ εκεί ,δεδομένου ότι τυγχάνει άγνωστος στους περίοικους (κατοίκους/ εμπόρους κλπ.) και συγκεκριμένα από πληροφορίες που συλλέχθηκαν για το εν λόγω εμπορικό κατάστημα ουδέποτε λειτούργησε . Επιπλέον, από την αυτοψία που πραγματοποιήθηκε στο μισθωμένο χώρο επί της οδού -που τυγχάνει ουσιαστικά ο μοναδικός χώρος που βρέθηκε να λειτουργεί η ελεγχόμενη οντότητα , προέκυψε ότι στον ανωτέρω τόπο θα έπρεπε να δραστηροποιείται άλλη επιχείρηση αντί της ελεγχόμενης, ενώ η διαμόρφωση του καταστήματος (διακόσμηση χώρου, πλήθος εμπορευμάτων, είδος εμπορευμάτων) παρέπεμπε σε εμπορικό κατάστημα λιανικής πώλησης γυναικείων ενδυμάτων ,παρά σε επιχείρηση που κυρίως δραστηριοποιείται σε χονδρικό εμπόριο ενδυμάτων και υποδημάτων (γυναικείων και αντρικών).
- Η οντότητα εμφανίζεται να προβαίνει σε πλήθος χονδρικών πωλήσεων, δίχως όμως να εμφανίζει και την αντίστοιχη υλικοτεχνική υποδομή για την αποθήκευση και συσκευασία των πωληθέντων ειδών, ήτοι δηλαδή δεν εμφανίζεται να διαθέτει αποθηκευτικούς χώρους , Επιπλέον, δεν εμφανίζεται να διαθέτει ούτε ένα φορτηγό όχημα (κατά κυριότητα ή έστω κατά χρήση) δυνάμει του οποίου θα μπορούσε η οντότητα να μεταφέρει όγκο

εμπορευμάτων, αν και από τα στοιχεία που έχουμε στη διάθεσή μας δεν γνωρίζουμε εάν η μεταφορά των φερόμενων ως πωληθέντων ειδών διενεργήθηκε από την εδώ ελεγχόμενη.

- Σύμφωνα με σχετική ενημέρωση που λάβαμε από τον ΕΦΚΑ η ελεγχόμενη οντότητα έχει από της ενάρξεώς της μέχρι και την ουσιαστικά απασχόλησε έναν εργαζόμενο (την) στο εμπορικό κατάστημα που διατηρούσε επί της οδού αποκλειστικά και μόνο για την λειτουργία του εν λόγω καταστήματος λιανικών πωλήσεων. Αντιθέτως, για όλο το ελεγχόμενο διάστημα όπου εμφανίζεται η οντότητα να έχει εμπορευθεί χονδρικώς μεγάλο όγκο αγαθών και να διενεργεί αντίστοιχα πλήθος συναλλαγών, δεν απασχολούσε άλλον εργαζόμενο, πλην του ως άνω ατόμου. Ο ελεγχόμενος φέρεται να απασχολεί επιπλέον προσωπικό (δύο άτομα ακόμη) μόνο τη χρήση 2020 και για μικρό χρονικό διάστημα. Εδώ να σημειωθεί ότι τη χρήση 2020 τα εμπορικά καταστήματα παρέμειναν για μεγάλο χρονικό διάστημα κλειστά λόγω της πανδημίας covid , με αποτέλεσμα να μην δικαιολογείται η αύξηση του απασχολούμενου προσωπικού της ελεγχόμενης οντότητας. Ο έλεγχος θεωρεί ότι η αύξηση του προσωπικού έγινε αποκλειστικά και μόνο για να λάβει τόσο η ελεγχόμενη οντότητα όσο και οι εργαζόμενοι κρατική οικονομική ενίσχυση που χορηγήθηκε ως μέτρο την περίοδο εκείνη , Τέλος η ελεγχόμενη οντότητα για κανέναν από τους εργαζόμενους που απασχόλησε δεν κατέβαλε τις προβλεπόμενες ασφαλιστικές εισφορές .
- Πέραν των ανωτέρω ,η οντότητα δεν εμφανίζει και την ανάλογη οικονομική οργάνωση που θα έπρεπε να διαθέτει, προκειμένου να παρακολουθεί το πλήθος των συναλλαγών που φέρεται να διενεργεί. Μάλιστα δεν υφίσταται ούτε καν η στοιχειώδης λογιστική οργάνωση, δεδομένου ότι η οντότητα έχει υποβάλλει από της ενάρξεώς της μέχρι και σήμερα δύο (2) δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, η μία με ζημιές και η άλλη με μηδενικό περιεχόμενο, οι δε δηλώσεις ΦΠΑ που υπέβαλε έχουν μηδενικό περιεχόμενο ή χρεωστικό περιεχόμενο, το οποίο όμως δεν συνάδει με τις χονδρικές πωλήσεις που εμφανίζεται να διενεργεί. Ο έλεγχος μάλιστα διαπίστωσε ότι η ελεγχόμενη οντότητα πραγματοποιούσε λιανικές συναλλαγές με τη χρήση αδήλωτου φορολογικού μηχανισμού, αποκρύπτοντας παντελώς τα εν λόγω έσοδα. Χαρακτηριστικό είναι το γεγονός ότι σε κανένα στάδιο του ελέγχου η οντότητα δεν προσκόμισε τα τηρούμενα από πλευράς της λογιστικά βιβλία και αρχεία, παρά τις συνεχείς προς τούτο οχλήσεις μας. Η ως άνω συμπεριφορά εκτιμάται ότι είχε ως μοναδικό σκοπό την καθυστέρηση της ολοκλήρωσης του ελέγχου και την προσπάθεια συγκάλυψης της εικονικότητας των επίμαχων συναλλαγών.
- Από τα δεδομένα του ελέγχου δεν προκύπτει καμία προμήθεια των απαραίτητων εμπορευμάτων ούτως ώστε να δικαιολογείται η μετέπειτα πώλησή τους, Οι μοναδικές αγορές που φέρεται να πραγματοποιήσει η ελεγχόμενη οντότητα ήταν τη χρήση 2018 συνολικού ποσού 433,00€ πλέον Φ.Π.Α. 103,92 € από τους προμηθευτές καθώς και την χρήση 2019 συνολικού ποσού ...€ (σύμφωνα με την ανεπίσημη ατζέντα/ημερολόγιο) από άγνωστους προμηθευτές , που σε κάθε περίπτωση θα μπορούσαν να καλύψουν εν μέρει τις ανάγκες της επιχείρησης για λιανικές πωλήσεις. Τόσο από τα στοιχεία των ΜΥΦ του ελεγχόμενου, όσο και των αντισυμβαλλομένων ,διαπιστώθηκε ότι δεν έχουν πραγματοποιηθεί αγορές που θα μπορούσαν να καλύψουν τις ανάγκες της επιχείρησης για χονδρικές πωλήσεις . Επιπλέον από την επεξεργασία των τραπεζικών λογαριασμών της ελεγχόμενης οντότητας διαπιστώθηκε ότι δεν πραγματοποιούνται πληρωμές για αγορές αγαθών ,αλλά ούτε και πληρωμές για λειτουργικές δαπάνες (όπως ΔΕΗ, ύδρευση, κοινόχρηστα , έξοδα μεταφοράς, μισθούς κ.α.). Επομένως εκ των ως άνω

διαπιστώνεται ότι όχι μόνο τύποις αλλά και ουσίας, η εδώ ελεγχόμενη οντότητα δεν είχε τη δυνατότητα να διενεργήσει τις επίμαχες χονδρικές πωλήσεις αγαθών.

- Διαπιστώθηκε ότι ένα πολύ μεγάλο ποσό των καταθέσεων για την εξόφληση των επίμαχων παραστατικών πραγματοποιείται από άτομα που δεν σχετίζονται επαγγελματικά ούτε με την ελεγχόμενη οντότητα, ούτε με τους λήπτες των εν λόγω παραστατικών. Συγκεκριμένα, από το συνολικό ποσό των 7.357.840,61 € καταθέσεων που αφορούσαν εμπορικές συναλλαγές, το ποσό των 1.124.795,36 € κατατίθεται από τον κυρίως τη χρήση 2019, καθώς μετά την έναρξη του ελέγχου διαφοροποιήθηκε ο τρόπος εξόφλησης των τιμολογίων. Τα πρόσωπα αυτά σύμφωνα με παράλληλη έρευνα που διενεργείται από την υπηρεσία μας σχετίζονται μεταξύ τους και συμμετέχουν σε ένα κύκλωμα επιχειρήσεων που εκδίδουν εικονικά φορολογικά στοιχεία. Επίσης ένα άλλο μεγάλο μέρος των καταθέσεων πραγματοποιείται από επιχειρήσεις με τις οποίες η ελεγχόμενη δε φέρεται να συναλλάσσεται. Συγκεκριμένα ποσό των 317.095,00 € μεταφέρεται από τους τραπεζικούς Λογαριασμούς των επιχειρήσεων με έδρα). Οι επιχειρήσεις αυτές από παράλληλη έρευνα που διενεργείται από την υπηρεσία μας σχετίζονται μεταξύ τους και συμμετέχουν σε ένα κύκλωμα επιχειρήσεων που εκδίδουν εικονικά φορολογικά στοιχεία. Επιπλέον το ποσό των 2.351.614,96 € κατατίθεται σε μετρητά από τρίτους που φέρονται να συναλλάσσονται ή και όχι με την ελεγχόμενη οντότητα. Όμως από διασταυρωτικό έλεγχο που διενεργήθηκε στους τραπεζικούς λογαριασμούς των αντισυμβαλλόμενων επιχειρήσεων δεν βρέθηκαν να πραγματοποιούνται ανάλογες αναλήψεις χρηματικών ποσών από τους τραπεζικούς τους λογαριασμούς προκειμένου να προβούν στη συνέχεια στις επίμαχες καταθέσεις μετρητών. Ακόμη το ποσό των 4.033.330,76 € μεταφέρεται από τραπεζικούς λογαριασμούς τρίτων που φέρονται να συναλλάσσονται με την ελεγχόμενη οντότητα η πλειονότητα των οποίων πραγματοποιείται τη χρήση 2020 και μετά την έναρξη του ελέγχου. Ταυτόχρονα το γεγονός ότι από το σύνολο των χρημάτων που καταθέτονταν, πραγματοποιούνταν άμεσα, αναλήψεις σε μετρητά μέσω ΑΤΜ ή μεταφέρονταν κυρίως στις επιχειρήσεις (συνολικό ποσό μεταφοράς 6.264.333,33 €), ενισχύουν τους ισχυρισμούς μας ότι η χρησιμοποίηση του τραπεζικού συστήματος για την εξόφληση των επίμαχων παραστατικών χρησιμοποιήθηκε μόνο τύποις για να αντικατοπτρίζουν αληθείς και πραγματικές στο σύνολό τους τις τελεσθείσες συναλλαγές. Τέλος το ποσό των 1.694,93 € αφορά καταθέσεις μέσω τερματικών POS, δηλαδή καταθέσεις από λιανικές συναλλαγές, τις οποίες ο έλεγχος θεωρεί πραγματικές.
- Το γεγονός της μη ανταπόκρισης σε δύο (2) αιτήματα της Φορολογικής Αρχής περί προσκόμισης βιβλίων, στοιχείων, αρχείων της εδώ ελεγχόμενης οντότητας, ενισχύει την άποψη του ελέγχου ότι οι σχετικές επίμαχες συναλλαγές ουδέποτε διενεργήθηκαν. Η ως άνω πρακτική εκτιμάται ότι είχε ως μοναδικό σκοπό την καθυστέρηση της ολοκλήρωσης του ελέγχου και την προσπάθεια συγκάλυψης της εικονικότητας των επίμαχων συναλλαγών.

Δ)αναφορικά με την εταιρεία με την επωνυμία, με ΑΦΜ

Σύμφωνα με την απόΈκθεση Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΚΦΔ της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας, κατόπιν ελέγχου διαπιστώθηκε ότι η εν λόγω επιχείρηση:

«α) κατά το φορολογικό έτος 2017 (120) εκατόν είκοσι εικονικά φορ. στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 127.492,00€

β) το φορολογικό έτος 2018 διακόσια εξήντα πέντε (265) εικονικά φορ. στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 120.000,00€

γ) το φορολογικό έτος 2019 πενήντα οκτώ (58) εικονικά φορ. στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 125.383,50€

Συνοπτικά οι διαπιστώσεις και τα πραγματικά περιστατικά με βάση τα οποία η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ καταλήγει στο ανωτέρω πόρισμα έχουν ως εξής:

- Δεν ανταποκρίθηκε στην ΠΡΟΣΚΛΗΣΗ ΓΙΑ ΔΙΑΘΕΣΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΑΡΧΕΙΩΝ και δεν προσκόμισε για τον έλεγχο τα τηρούμενα βιβλία (απλογραφικά), τα εκδοθέντα και ληφθέντα φορολογικά στοιχεία και οποιοδήποτε άλλο στοιχείο που να αποδεικνύει ότι οι συναλλαγές στα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία είναι πραγματικές (έγγραφα μεταφοράς — τραπεζικά περαστικά κτλ)
- Δεν υποβάλει Δηλώσεις Φορολογίας Εισοδήματος και ΦΠΑ κατά τις ελεγχόμενες φορολογικές περιόδους.
- Δεν προσκόμισε καθώς και οι λήπτες των φορολογικών στοιχείων τραπεζικά παραστατικά εξόφλησης — και μεταφορικά έγγραφα για την αποστολή των εμπορευμάτων ,
- Στην περίπτωση του λήπτη, από τα τραπεζικά παραστατικά που προσκομίστηκαν (επιταγές) δεν εισπράχθηκε κανένα ποσό γιατί άμεσα γίνονται οπισθογραφήσεις, και η είσπραξη φέρεται να γίνεται από πρόσωπα της οικογένειας του λήπτη .
- Από το τηρούμενο αρχείο της Υπηρεσίας ... (taxis —elenxis) δεν προκύπτει οργανωμένη επαγγελματική εγκατάσταση που να υποστηρίζει την παραλαβή —αποθήκευση —διακίνηση εμπορευμάτων .
- Το ελεγχόμενο χρονικό διάστημα δεν είχε στην κατοχή του -επαγγελματικό αυτοκίνητο (φορτηγό) καθώς επίσης και δεν προκύπτει η εκμίσθωση ανάλογου οχήματος που να δικαιολογεί τις διακινήσεις μεγάλου όγκου αποθεμάτων (ως επαγγελματική εγκατάσταση έχει δηλώσει την κατοικία του)
- Το αντικείμενο της δραστηριότητας, είναι άλλο λιανικό εμπόριο εκτός καταστημάτων (πλανόδιος έμπορος), χωρίς να προκύπτει το χονδρικό εμπόριο υφασμάτων —λευκών ειδών.
- Διαπιστώθηκε αναντιστοιχία των ειδών τα οποία και εισάγατε (είδη επίπλωσης —σουμιέδες — κλινοστρώματα —κλινοσκεπάσματα — άλλοι τάπητες και επενδύσεις δαπέδου —πανικά κρεβατιού και τραπεζιού —παραπετάσματα εσωτερικά —παιχνίδια για παιδιά που αναπαριστούν ζώα) με τα είδη τα οποία διατέθηκαν προς πώληση (κουρτίνες —κολλάν — φορέματα-παντελόνια —ζακέτες —παπούτσια πορτοφόλια).
- Δεν προκύπτει οργανωμένη επαγγελματική εγκατάσταση για την παραλαβή, αποθήκευση και στην συνέχεια διακίνηση των εμπορευμάτων.
- Από τον έλεγχο στις βάσεις δεδομένων της Υπηρεσίας ... δεν προκύπτει η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών.

Όπως προκύπτει από τα τρία ανωτέρω δελτία πληροφοριών, ήτοι τα με αριθμ. πρωτ , και τις συνημμένες σε αυτά εκθέσεις ελέγχου η ελεγχόμενη οντότητα έλαβε εικονικά φορολογικά στοιχεία ως κάτωθι:

.....	2017	.....	1	400,00	96,00
.....	2019	.....	1	3.000,00	
.....	2018	.....	2	11.151,27	2.676,19
.....	2019	.....	2	11.458,94	2.750,16

.....	2018		10	4.001,70	960,41
-------	------	-------	----	----------	--------

Σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου η προσφεύγουσα κλήθηκε όπως προσκομίσει παραστατικά προς τεκμηρίωση των ανωτέρω συναλλαγών. Η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε στην πρόσκληση του ελέγχου και κατόπιν επεξεργασίας των προσκομισθέντων στοιχείων ο έλεγχος διαπίστωσε τα εξής:

«Α) για τα τιμολόγια της εκδότριας οντότητας τα με αριθμ.τιμολόγια της μεταφορικής επιχείρησηςγια την μεταφορά των εμπορευμάτων δεν αποτελούν αποδεικτικά στοιχεία πραγματοποίησης των επίμαχων συναλλαγών δεδομένου ότι οι μεταφορές έγιναν για λογαριασμό πελάτη διαφορετικού από τον εκδότη των τιμολογίων και με τόπο φόρτωσης διαφορετικό από αυτόν της διεύθυνσης του εκδότη των τιμολογίων ήτοι της οντότητας

Συνεπώς, και υπό το βάρος των πληροφοριών που εμπεριέχονται στην σχετική έκθεση ελέγχου για την εκδότρια οντότητα με ΑΦΜ ο έλεγχος μας κρίνει ότι τα ανωτέρω τιμολόγια είναι εικονικά με την έννοια ότι έχουν εκδοθεί για ανύπαρκτες συναλλαγές κατά παράβαση των οριζόμενων κατ' άρθρα και 15 παρ.2 ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και του άρθρου 66 παρ. 5 ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.).

Ως εκ τούτου καθαρή αξία 11.459,00€ λογίζεται λογιστική διαφορά που μειώνει το κόστος των πωληθέντων εμπορευμάτων.

• Για το με αριθμ. τιμολόγιο Τιμολόγιο καθαρής αξίας 400,00 € με Φ.Π.Α. 96,00€ της εκδότριας οντότητας η ελεγχόμενη δεν προσκόμισε επιπλέον φορολογικά στοιχεία σχετικά με την εξόφληση ή και την μεταφορά των εμπορευμάτων.

Συνεπώς ο έλεγχος μας κρίνει ότι το ανωτέρω τιμολόγιο είναι εικονικό με την έννοια ότι έχει εκδοθεί για ανύπαρκτη συναλλαγή κατά παράβαση των οριζόμενων κατ' άρθρα και 15 παρ.2 ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και του άρθρου 66 παρ. 5 ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.). Ως εκ τούτου καθαρή αξία 400,00€ λογίζεται λογιστική διαφορά που μειώνει το κόστος των πωληθέντων εμπορευμάτων.

Β) για το τιμολόγιο της εκδότριας οντότητας Για το με αριθμ. Τιμολόγιο καθαρής αξίας 3.000,00 € με Φ.Π.Α. 720,00€ της εκδότριας οντότητας «..... ο έλεγχος διαπίστωσε την αυθεντικότητα του εγγράφου της τράπεζας για μεταφορά ποσού 3.720,00 από τον λογαριασμό του ελεγχόμενου προς τον λογαριασμό του Ειδικότερα η εν λόγω συναλλαγή αναφέρεται στην σχετική έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ που συντάχθηκε για τον εκδότη ως πίστωση στον με αριθμ. λογαριασμό της ανωτέρω τράπεζας με καταθέτη τον ελεγχόμενο. Επιπλέον προσκομίσθηκε το με αριθμ. τιμολόγιο της μεταφορικής εταιρείας Δωδεκανήσου για τη μεταφορά 3 χαρτοκιβωτίων με ενδύματα από την διεύθυνση από τον αποστολέα «.....

Από την έρευνα της Αττικής και τον πρώτο επιτόπιο έλεγχο αυτής στην δηλωμένη επαγγελματική εγκατάσταση, διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη εκδότρια οντότητα διέθετε σε λειτουργία ένα εμπορικό κατάστημα λιανικής πώλησης όπως επίσης διαπιστώθηκε η ύπαρξη έστω και στοιχειωδών αγορών εμπορευμάτων για τη χρήση του 2019 συνολικού ποσού 2.470,00€.

Δεδομένων των ανωτέρω πληροφοριών τόσο αυτών που αναφέρονται στην σχετική έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής όσο και των παραστατικών που προσκόμισε η ελεγχόμενη, καθώς και εκ του γεγονότος ότι για μία επιχείρηση που δραστηριοποιείται στο λιανικό εμπόριο δεν αποκλείεται να προβεί στην πώληση χονδρικών σε άλλους επιτηδευματίες και επειδή η

επίμαχη συναλλαγή είναι μικρής αξίας (3.000,00) που δυνητικά είναι εφικτή από τις αγορές που είχε πραγματοποιήσει η εκδότρια ο έλεγχος μας κρίνει τη συγκεκριμένη συναλλαγή πραγματική.

Γ) για τα τιμολόγια της εκδότριας οντότητας

Για τα δύο φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 11.151,27 και Φ.Π.Α. 2.676,19 φορολογικού έτους 2018 της εκδότριας οντότητας η ελεγχόμενη δεν προσκόμισε τα σχετικά με την εξόφληση ή και την μεταφορά των εμπορευμάτων.

Συνεπώς ο έλεγχος μας κρίνει ότι τα ανωτέρω τιμολόγια είναι εικονικά με την έννοια ότι έχουν εκδοθεί για ανύπαρκτες συναλλαγές κατά παράβαση των οριζόμενων κατ' άρθρα και 15 παρ.2 ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και του άρθρου 66 παρ. 5 ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.).

Ως εκ τούτου καθαρή αξία 11.150,80€ λογίζεται λογιστική διαφορά που μειώνει το κόστος των πωληθέντων εμπορευμάτων.

ΣΗΜΕΙΩΣΗ: Τα ανωτέρω τιμολόγια στα βιβλία καταχωρήθηκαν με την επωνυμία

Δ) για τα τιμολόγια της εκδότριας οντότητας

Για τα δέκα φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 4.001,7 και Φ.Π.Α. 960,41 φορολογικού έτους 2018 της εκδότριας οντότηταςη ελεγχόμενη δεν προσκόμισε τόσο τα φορολογικά στοιχεία όσο και τα σχετικά με την εξόφληση ή και την μεταφορά των εμπορευμάτων.

Συνεπώς ο έλεγχος μας κρίνει ότι τα ανωτέρω τιμολόγια είναι εικονικά με την έννοια ότι έχουν εκδοθεί για ανύπαρκτες συναλλαγές κατά παράβαση των οριζόμενων κατ' άρθρα και 15 παρ.2 ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και του άρθρου 66 παρ. 5 ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.).

Ως εκ τούτου καθαρή αξία 4.001,70€ λογίζεται λογιστική διαφορά που μειώνει το κόστος των πωληθέντων εμπορευμάτων.».

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή η προσφεύγουσα οντότητα ισχυρίζεται ότι συναλλάχθηκε με τις υπό κρίση επιχειρήσεις νόμιμα και καλόπιστα, πραγματοποίησε το σύνολο των επίμαχων συναλλαγές, δεν γνώριζε, ούτε μπορούσε να γνωρίζει την αξιοπιστία ή μη εκάστης εταιρείας, συνεπώς οι δαπάνες αυτές έχουν πραγματοποιηθεί και δεν θα έπρεπε να εκπέσουν από τα έξοδά της.

Επειδή, όπως έχει κριθεί νομολογιακά στην περίπτωση που ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο ο λήπτης του στοιχείου βαρύνεται πλέον να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποίησής της. Η προσφεύγουσα οντότητα τόσο κατά τον έλεγχο όσο και κατά το ενδικοφανές στάδιο δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο από το οποίο να αποδεικνύεται η πραγματοποίηση των υπό κρίση συναλλαγών.

Επειδή η προσφεύγουσα οντότητα ζητά την αναγνώριση των υπό κρίση συναλλαγών, επικαλούμενη την καλή της πίστη, ωστόσο, αφενός από την πλευρά της δεν έγινε καμία αναφορά με ποιον τελικά συναλλάχθηκε, αφετέρου και σε κάθε περίπτωση όπως έχει κριθεί νομολογιακά όταν αποδεικνύεται ανυπαρξία της συναλλαγής λόγω του ότι ο εκδότης του στοιχείου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο, 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).

Επειδή, η προσφεύγουσα οντότητα κατά τη διενέργεια του ελέγχου, δεν προσκόμισε ικανά αποδεικτικά στοιχεία προκειμένου να αποδείξει την πραγματοποίηση των περιγραφόμενων επί των κριθέντων ως εικονικών φορολογικών στοιχείων, συναλλαγών ούτε στοιχεία ικανά να δημιουργήσουν αμφιβολίες ως προς το αποτέλεσμα του διενεργηθέντος ελέγχου και συνεπώς ούτε και την καλή πίστη της άλλως την έλλειψη υπαιτιότητάς της, ως εκ τούτου οι σχετικοί ισχυρισμοί της τυγχάνουν απορριπτέοι.

Όσον αφορά τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί εσφαλμένης απόρριψης δαπανών που κρίθηκαν από τον έλεγχο ως μη εκπιπόμενες, λεκτέα τα εξής:

Σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου διαπιστώθηκαν οι κάτωθι λογιστικές διαφορές:

Φορολογικό έτος 2017

1) Από τον αντιπαραβολικό έλεγχο των αποδείξεων πληρωμών ενοικίων που προσκομίσθηκαν και των εγγραφών στα φορολογικά βιβλία διαπιστώθηκε απόκλιση ποσού 26.000,00 ευρώ ως κάτωθι:

ΚΑΤΑΣΤΗΜΑ	ΕΓΓΡΑΦΗ ΒΙΒΛΙΩΝ	ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΕ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΑ	ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ
.....	14.400,00 60.000,00	8.400,00 40.000,00	6.000,00 20.000,00
ΣΥΝΟΛΑ	74.400,00	48.400,00	26.000,00

Συνεπώς η διαφορά των 26.000,00€ αποτελεί λογιστική διαφορά για δαπάνες ενοικίων φορολογικού έτους 2017.

2) Σύμφωνα με το άρθρο 23 παρ.ιδ δεν εκπίπτουν οι δαπάνες που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης όπως αυτή ορίζεται στην παρ. 2 του άρθρου 12 του ν. 4172/2013, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών.

Από τον αντιπαραβολικό έλεγχο των αποδείξεων πληρωμών μισθών που προσκομίσθηκαν και των εγγραφών στα φορολογικά βιβλία διαπιστώθηκε ότι για μισθούς ύψους 27.790,36 ευρώ δεν αποδείχθηκε η πληρωμή τους με τραπεζικό μέσο. Συνεπώς το ποσό των 27.790,36 ευρώ αποτελεί λογιστική διαφορά που μειώνει τις εκπιπόμενες δαπάνες φορολογικού έτους 2017.

3) Διαπιστώθηκαν επίσης λοιπές λογιστικές διαφορές ως κάτωθι:

Ημερομηνία	Παραστατικό	Αιτιολογία	Δαπάνες με ΦΠΑ	Περιγραφή ειδών	Σχόλια
.....			228, 79		Δεν προσκομίσθηκε το παραστ.
.....			1.330,08	ΚΡΕΒΑΤΙ ΣΤΡΩΜΑ, ΚΑΡΕΚΛΑ, ΤΡΑΠΕΖΙ	Προσωπικές καταναλωτικές δαπ.
.....			168,55	Ι ΚΟΥΜΑ	Προσωπικές καταναλωτικές δαπ.
.....			25,81	ΜΠΛΕΝΤΕΡ	Προσωπικές καταναλωτικές δαπ.

.....	.....	.....	144,54	ΜΑΞΙΛΑΡΙΑ ΥΠΝΟΥ/, ΒΑΣΗ ΤΗΛΕΟΡ.ΚΛΠ	Προσωπικές καταναλωτικές δαπ.
.....	.....	.....	-4,81		
.....	.....	.....	1.020,08	ΤΗΛΕΟΡΑΣΗ & ΠΛΥΝΤΗΡΙΟ	Προσωπικές καταναλωτικές δαπ,
.....	.....	.....	160,48		Δεν προσκομίσθηκε το παραστ.
.....	.....	.....	-13,70		
.....	.....	.....	82,96		Δεν προσκομίσθηκε το παραστ.
.....	.....	.....			Δεν προσκομίσθηκε το παραστ.
		ΣΥΝΟΛΑ	3.291,25		

Σύνολο λογιστικών διαφορών φορολογικού έτους 2017: 57.081,61 ευρώ (26.000,00 + 27.790,36 + 3.291,25).

Φορολογικό έτος 2018

1)Από τον αντιπαραβολικό έλεγχο των αποδείξεων πληρωμών ενοικίων που προσκομίσθηκαν και των εγγραφών στα φορολογικά βιβλία διαπιστώθηκε απόκλιση ποσού 12.100,00 ευρώ ως κάτωθι:

ΚΑΤΑΣΤΗΜΑ	ΕΓΓΡΑΦΗ ΒΙΒΛΙΩΝ	ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΕ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΑ	ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ
.....	14.400,00	4.800,00	9.600,00
.....	60.000,00		
ΣΥΝΟΛΑ	74.400,00	52.300,00	22.100,00

Συνεπώς η διαφορά των 22.100,00€ αποτελεί λογιστική διαφορά για δαπάνες ενοικίων φορολογικού έτους 2018.

2)Σύμφωνα με το άρθρο 23 παρ.ιδ δεν εκπίπτουν οι δαπάνες που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης όπως αυτή ορίζεται στην παρ. 2 του άρθρου 12 του ν. 4172/2013, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών.

Από τον αντιπαραβολικό έλεγχο των αποδείξεων πληρωμών μισθών που προσκομίσθηκαν και των εγγραφών στα φορολογικά βιβλία διαπιστώθηκε ότι για μισθούς ύψους 16.803,82 ευρώ δεν αποδείχθηκε η πληρωμή τους με τραπεζικό μέσο. Συνεπώς το ποσό των 16.803,82€ αποτελεί λογιστική διαφορά που μειώνει τις εκπιπτόμενες δαπάνες φορολογικού έτους 2018.

3)Η ελεγχόμενη δεν προσκόμισε στον έλεγχο φορολογικά παραστατικά δαπανών και αγορών παγίων αλλά ούτε και μητρώο παγίων και συγκεκριμένα για τα κάτωθι:

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΔΑΠΑΝΕΣ ΜΕ ΦΠΑ	ΔΑΠΑΝΕΣ ΑΝΕΥ ΦΠΑ	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ
.....			1.101,79	438,80	
.....			69,65		
.....			68,81		
.....			87,31		
.....				22,50	
.....			64,50		
.....			604, 79	87,09	
.....			19,35		
.....			94,05		
.....				127,73	
.....			478,38	424,43	
.....			-38,78	34,56	
.....			84,37		
.....				14,03	
.....				286,37	
.....				224,92	
.....			47,15	20,50	
.....			956,35	438,81	
.....				39,69	
.....			34,40		
.....			10,20		
.....			96,77		

.....	.....	.....	34,93		
.....	.....	.....		65,10	
.....	.....	.....		663,60	
.....	.....	.....	136,55		
.....	.....	.....	836,93	431,62	
.....	.....	.....		187,40	
.....	.....	.....	68,81		
.....	.....	.....		61,10	
.....	.....	.....	44, 18		
.....	.....	.....		451,61	
.....	.....	.....	57,67		
.....	.....	.....		1.502,95	
.....	.....	.....		1.617,61	
.....	.....	.....		120,97	
.....	.....	.....		402,46	
.....	.....	.....			210,60
		ΣΥΝΟΛΑ	4.958,16	7.699,58	210,60

Συνεπώς το ποσό των 12.868,34€ (4.958,1+7.699,58 + 210,60) αποτελεί λογιστική διαφορά που μειώνει τις εκπιπόμενες δαπάνες φορολογικού έτους 2018.

4) Διαπιστώθηκαν επίσης λοιπές λογιστικές διαφορές ως κάτωθι:

Ημερομηνία	Παραστατικό	Αιτιολογία	Δαπάνες με ΦΠΑ	Δαπάνες ανευ ΦΠΑ	Περιγραφή ειδών	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ
------------	-------------	------------	----------------	------------------	-----------------	------------

.....	.....	.....		497,58	ΗΛΕΚΤΡΙΚΟΣ ΦΟΥΡΝΟΣ	ΠΡΟΣΩΠΙΚΕΣ ΚΑΤΑΝΑΛΩΤΙΚΕΣ ΔΑΠ.
.....	.....	.....		167,66	ΚΑΤΑΨΥΚΤΗΣ ΜΠΑΟΥΛΟ	ΠΡΟΣΩΠΙΚΕΣ ΚΑΤΑΝΑΛΩΤΙΚΕΣ ΔΑΠ.
		ΣΥΝΟΛΑ		665,24		

Σύνολο λογιστικών διαφορών φορολογικού έτους 2018: 52.437,40 ευρώ (22.100,00 + 16.803,82 + 12.868,34 + 665,24).

Φορολογικό έτος 2019

1)Από τον αντιπαραβολικό έλεγχο των αποδείξεων πληρωμών ενοικίων που προσκομίσθηκαν και των εγγραφών στα φορολογικά βιβλία διαπιστώθηκε απόκλιση ποσού 22.850,00 ως κάτωθι:

ΚΑΤΑΣΤΗΜΑ	ΕΓΓΡΑΦΗ ΒΙΒΛΙΩΝ	ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΕ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΑ	ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ
.....	10.800,00	0,00	10.800,00
.....	60.000,00	47.950,00	12.050,00
ΣΥΝΟΛΑ	70.800,00	47.950,00	22.850,00

Συνεπώς η διαφορά των 22.850,00€ αποτελεί λογιστική διαφορά για δαπάνες ενοικίων φορολογικού έτους 2019.

2)Σύμφωνα με το άρθρο 23 παρ.ιδ δεν εκπίπτουν οι δαπάνες που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης όπως αυτή ορίζεται στην παρ. 2 του άρθρου 12 του ν. 4172/2013, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών.

Από τον αντιπαραβολικό έλεγχο των αποδείξεων πληρωμών μισθών που προσκομίσθηκαν και των εγγραφών στα φορολογικά βιβλία διαπιστώθηκε ότι για μισθούς ύψους 17.497,38 ευρώ δεν αποδείχθηκε η πληρωμή τους με τραπεζικό μέσο.Συνεπώς το ποσό των 17.497,38€ αποτελεί λογιστική διαφορά που μειώνει τις εκπιπόμενες δαπάνες φορολογικού έτους 2019,

3)Η ελεγχόμενη δεν προσκόμισε στον έλεγχο φορολογικά παραστατικά δαπανών ως κάτωθι:

Ημερομηνία	Παραστατικό	Αιτιολογία	Δαπάνες με ΦΠΑ	Δαπάνες ανευ ΦΠΑ
.....			48,39	
.....			103,15	
.....			106,66	
.....			106,66	

.....	.....	.....	241,94	
.....	.....	.....	500,00	
.....	.....	.....		60,03
.....	.....	.....		60,03
.....	.....	.....		60,03
.....	.....	.....		60,03
.....	.....	.....		107,43
.....	.....	.....		107,43
.....	.....	.....		107,43
.....	.....	.....		107,43
.....	.....	.....		107,43
.....	.....	.....		107,43
.....	.....	.....		107,43
.....	.....	.....		107,43
.....	.....	.....		107,43
.....	.....	.....		10,43
.....	.....	.....		107,43
.....	.....	.....		107,43
.....	.....	.....		107,43
.....	.....	.....		107,43
.....	.....	.....		107,43
.....	.....	.....		107,43
.....	.....	.....		107,43
.....	.....	.....		107,43
.....	.....	.....		80,27
.....	.....	.....		80,27

.....	.....	.....		80,27
.....	.....	.....		80,27
.....	.....	.....		80,27
.....	.....	.....		80,27
.....	.....	.....		80,27
.....	.....	.....		80,27
.....	.....	.....		80,27
.....	.....	.....		80,27
.....	.....	.....		80,27
		ΣΥΝΟΛΑ	1.106,80	3.094,42

Συνεπώς το ποσό των 4.201,22€ (1.106,80+3.094,42) αποτελεί λογιστική διαφορά που μειώνει τις εκπιπόμενες δαπάνες φορολογικού έτους 2019.

Σύνολο λογιστικών διαφορών φορολογικού έτους 2019: 44.548,60 ευρώ (22.850,00 + 17.497,38 + 4.201,22).

Επειδή, η προσφεύγουσα οντότητα προσκόμισε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή νέα στοιχεία που δεν είχε προσκομίσει κατά τη διάρκεια του ελέγχου, για τα οποία κρίθηκε ότι απαιτείται η διενέργεια συμπληρωματικών επαληθεύσεων και προς τούτο εκδόθηκε η υπ' αριθ.πράξη αναπομπής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, με την οποία αναπέμφθηκε η ως άνω υπόθεση στη Δ.Ο.Υ. Ρόδου προκειμένου να προβεί σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις βάσει των νέων στοιχείων και να μας αποστείλει το σχετικό της πόρισμα. Κατόπιν των ανωτέρω, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ρόδου απέστειλε στην Υπηρεσία μας το με αριθ. πρωτ. με τα αποτελέσματα των πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων επί των προσκομισθέντων με την υπό κρίση ενδικοφανή στοιχείων. Ειδικότερα, η αρμόδια φορολογική αρχή μας ενημέρωσε σχετικά ως κάτωθι:

«Για τη φορολογία εισοδήματος

Α) Για την σχετικά με την καταβολή ενοικίων λογιστική διαφορά επισυνάφθηκαν ψηφιακά αρχεία στην ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή στην ειδική εφαρμογή του ΟΠΣ ELENXIS τα κάτωθι:

-Αρχείο PDF με 11 παραστατικά της τράπεζας με αναλυτικές κινήσεις πληρωμής ενοικίων προς τονσυνιδιοκτήτη εκμισθωτή του ακινήτου επί της λεωφόρου στο οποίο στεγαζόταν το κεντρικό κατάστημα της ελεγχόμενης.

- Αρχείο PDF με 38 παραστατικά τηςμε αναλυτικές κινήσεις πληρωμής ενοικίων προς τον συνιδιοκτήτη εκμισθωτή του ακινήτου επί της οδούστο οποίο στεγαζόταν το υποκατάστημα της ελεγχόμενης.

-Αρχείο PDF με αντίγραφο τραπεζικού λογαριασμού της οντότητας συνιδιοκτήτρια εκμισθώτρια του ακινήτου επί της οδού Από το ανωτέρω αντίγραφο λογαριασμού αντλήθηκαν πληροφορίες που αφορούν την πληρωμή ενοικίων κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 22 ν.4172/2013 περί αποδεικτικών στοιχείων.

-Αρχείο PDF με αντίγραφο τραπεζικού λογαριασμού της τράπεζας για τονσυνιδιοκτήτη εκμισθωτή του ακινήτου επί της λεωφόρου Από το ανωτέρω αντίγραφο λογαριασμού αντλήθηκαν πληροφορίες που αφορούν την πληρωμή ενοικίων κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 22 ν.4172/2013 περί αποδεικτικών στοιχείων.

- Αρχείο PDF με 11 παραστατικά τηςμε αναλυτικές κινήσεις πληρωμής ενοικίων προς τον συνιδιοκτήτη εκμισθωτή του ακινήτου επί της οδού

-Αρχείο PDF με 11 παραστατικά της τράπεζας με αναλυτικές κινήσεις πληρωμής ενοικίων προς την οντότητα συνιδιοκτήτρια εκμισθώτρια του ακινήτου επί της οδούκαθώς και προς τον επίσης συνιδιοκτήτη του ίδιου ακινήτου.

-Αρχείο PDF με 12 παραστατικά της τράπεζας με αναλυτικές κινήσεις πληρωμής ενοικίων προς τον

-Αρχείο PDF με 12 παραστατικά της τράπεζας με αναλυτικές κινήσεις πληρωμής ενοικίων προς την οντότητασυνιδιοκτήτρια εκμισθώτρια του ακινήτου επί της

-Αρχείο PDF με 11 παραστατικά της τράπεζας με αναλυτικές κινήσεις πληρωμής ενοικίων προς την οντότητα

-Αρχείο PDF με την από υπεύθυνη δήλωση τουως πληρεξούσιου και αντικλήτου των λοιπών συνιδιοκτητών του καταστήματος επί της λεωφόρου κυρίων α) β) και γ)

Με την ανωτέρω δήλωση ο δηλώνει την πλήρη εξόφληση των ενοικίων για τα τρία φορολογικά έτη 2017 έως και 2019.

Κατόπιν αντιπαραβολής αυτών με τις λογιστικές εγγραφές στα βιβλία οι εν λόγω λογιστικές διαφορές διαμορφώνονται ανά φορολογικό έτος ως εξής:

Φορολογικό έτος 2017

ΚΑΤΑΣΤΗΜΑ	ΕΓΓΡΑΦΗ ΒΙΒΛΙΩΝ	ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΕ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΑ	ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ
.....	14.400,00	14.400,00	0,00
.....	60.000,00	60.000,00	0,00
ΣΥΝΟΛΑ	74.400,00	74.400,00	0,00

Φορολογικό έτος 2018

ΚΑΤΑΣΤΗΜΑ	ΕΓΓΡΑΦΗ ΒΙΒΛΙΩΝ	ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΕ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΑ	ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ
.....	14.400,00	14.400,00	0,00
.....	60.000,00	60.000,00	0,00

ΣΥΝΟΛΑ	74.400,00	74.400,00	0,00
--------	-----------	-----------	------

Φορολογικό έτος 2019

ΚΑΤΑΣΤΗΜΑ	ΕΓΓΡΑΦΗ ΒΙΒΛΙΩΝ	ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΕ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΑ	ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ
.....	10.800,00	10.800,00	0,00
.....	60.000,00	60.000,00	0,00
ΣΥΝΟΛΑ	70.800,00	70.800,00	0,00

β) Σχετικά με τις δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν στο πλαίσιο της εργασιακής σχέσης και την λογιστική διαφορά υποβλήθηκαν μέσω της ειδικής εφαρμογής του ΟΠΣ ΕΛΕΝΧΙΣ τα κάτωθι:

-Αρχείο PDF με 18 παραστατικά στα οποία συμπεριλαμβάνονταν αντίγραφο τραπεζικού λογαριασμού του/της με καταθέσεις μισθοδοσίας.

-Αρχείο PDF με 11 παραστατικά στα οποία συμπεριλαμβάνονταν αντίγραφο τραπεζικού λογαριασμού του/της με καταθέσεις μισθοδοσίας.

-Αρχείο PDF στο οποίο συμπεριλαμβάνονταν αντίγραφο παραστατικό της τράπεζας για κατάθεση μισθοδοσίας στην/στον

-Αρχείο PDF στο οποίο συμπεριλαμβάνονταν αντίγραφο παραστατικό της τράπεζας για κατάθεση μισθοδοσίας στην/στον

-Αρχείο PDF στο οποίο συμπεριλαμβάνονταν αντίγραφο παραστατικό της τράπεζας για κατάθεση μισθοδοσίας στην/στον

-Αρχείο PDF στο οποίο συμπεριλαμβάνονταν αντίγραφα παραστατικά της για κατάθεση μισθοδοσίας στους

-Αρχείο PDF στο οποίο συμπεριλαμβάνονταν αντίγραφα παραστατικά της για κατάθεση μισθοδοσίας στην

Κατόπιν αντιπαραβολής αυτών με τις λογιστικές εγγραφές στα βιβλία οι εν λόγω λογιστικές διαφορές διαμορφώνονται ανά φορολογικό έτος ως εξής:

Φορολογικό έτος 2017

ΚΑΤΑΣΤΗΜΑ	ΟΝΟΜ/ΜΟ	ΠΛΗΡΩΤΕΟ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ	ΜΕΤΡΗΤΑ	ΛΟΓ. ΔΙΑΦΟΡΑ
.....		673,35	415,00	258,35	258,35
.....		6.100,98	3.000,00	3.100,98	3.100,98
.....		6.490,62	2.500,00	3.990,62	3.990,62
.....		1.506,13	1.240,62	265,51	265,51
.....		6.923,10	6.420,23	502,87	502,87
.....		1.557,31	492,31	1.065,00	1.065,00
.....		1.748,96	492,31	1.256,65	1.256,65

.....	.....	2.747,84	2.154,91	592,93	592,93
.....	.....	6.923,10	5.907,72	1.015,38	1.015,38
	ΛΟΙΠΟΙ	12.295,90	0,00	12.295,90	12.295,90
	ΣΥΝΟΛΑ	46.967,29	22.623,10	24.344,19	24.344,19

Φορολογικό έτος 2018

...

ΣΗΜΕΙΩΣΗ: Για το έτος 2018 δεν υποβλήθηκαν συμπληρωματικά αποδεικτικά στοιχεία εξόφλησης μισθοδοσίας με τραπεζικό μέσο πληρωμής. Ως εκ τούτου η εν λόγω λογιστική διαφορά παραμένει ως έχει στην με αριθμ. πράξη προσδιορισμού φόρου εισοδήματος.

Φορολογικό έτος 2019

....

ΣΗΜΕΙΩΣΗ: Για το έτος 2019 δεν υποβλήθηκαν συμπληρωματικά αποδεικτικά στοιχεία εξόφλησης μισθοδοσίας με τραπεζικό μέσο πληρωμής. Ως εκ τούτου η εν λόγω λογιστική διαφορά παραμένει ως έχει στην με αριθμ. πράξη προσδιορισμού φόρου εισοδήματος.

γ) Σχετικά με την λογιστική διαφορά καθαρής αξίας 4.025,43€ που διαπιστώθηκε λόγω λήψης δέκα (10) εικονικών φορολογικών στοιχείων από την επιχείρηση στο φορολογικό έτος 2018, υποβλήθηκαν ψηφιακά αρχεία μέσω της ειδικής εφαρμογής του ΟΠΣ ELENXIS ως κάτωθι:

-Αρχείο PDF το οποίο περιλαμβάνει το με αριθμ. καθαρής αξίας 400,60€ και Φ.Π.Α. με συντελεστή 24% αξίας 96,14€ καθώς και το με αριθμ. τιμολόγιο για την μεταφορά δεμάτων από τον αποστολέα προς την ελεγχόμενηκαθαρής αξίας 4,84€ και Φ.Π.Α. με συντελεστή 24% αξίας 1,16€

-Αρχείο το οποίο περιλαμβάνει το με αριθμ. καθαρής αξίας 400,00€ και Φ.Π.Α. με συντελεστή 24% αξίας 96,00€ καθώς και το με αριθμ. τιμολόγιο για την μεταφορά δεμάτων από τον αποστολέα προς την ελεγχόμενη καθαρής αξίας 4,84€ και Φ.Π.Α. με συντελεστή 24% αξίας 1,16€

Δεδομένου ότι η ελεγχόμενη αποδεικνύει την πραγματοποίηση της συναλλαγής με την προσκόμιση τόσο των τιμολογίων όσο και των σχετικών φορτωτικών εγγράφων κρίνεται ότι τα ανωτέρω δύο φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 800,60€ και Φ.Π.Α με συντελεστή 24% αξίας 192,14€ αφορούν πραγματικές συναλλαγές και ως εκ τούτου η διαπιστωθείσα λογιστική διαφορά προσαρμόζεται αναλόγως και διαμορφώνεται ως εξής:

-Λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων από : $4.025,43 - 800,60 = 3.224,83\text{€}$ και επομένως οι συνολικές λογιστικές διαφορές λόγω λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων και από λοιπούς εκδότες όπως αναφέρονται στην από έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της υπηρεσίας μας ανέρχονται σε:

Λογιστικές διαφορές 2018 από :	ΠΟΣΟ
Λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων.	14.351,90

Συνοπτικά οι καταλογισθείσες λογιστικές διαφορές ανά έτος αναπροσαρμόζονται ως εξής:

Φορολογικό έτος 2017

Λογιστικές διαφορές από :	.....	ΤΕΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΟΠΙΝ ΠΡΟΣΘ. ΕΠΑΛ.	ΔΙΑΦΟΡΑ
Λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων	400,00	400,00	0,00
Μη πλήρωση κριτηρίων άρθρων 22 & 23 ν.4172/2013	57.081,61	27.635,44	29.446,17
Μη έκδοση αποδείξεων λιανικών συναλλαγών	19,35	19,35	0,00
Σύνολο λογιστικών διαφορών.	57.500,96	28.054,79	29.446,17

Φορολογικό έτος 2018

Λογιστικές διαφορές από :	.....	ΤΕΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΟΠΙΝ ΠΡΟΣΘ. ΕΠΑΛ.	ΔΙΑΦΟΡΑ
Λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων	15.152,50	14.351,9	800,60
Μη πλήρωση κριτηρίων άρθρων 22 & 23 ν.4172/2013	56.462,83	34.362,83	22.100,00
Σύνολο λογιστικών διαφορών.	71.615,33	48.714,73	22.900,60

Φορολογικό έτος 2019

Λογιστικές διαφορές από :	.....	ΤΕΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΟΠΙΝ ΠΡΟΣΘ. ΕΠΑΛ.	ΔΙΑΦΟΡΑ
Λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων	11.459,00	11.459,00	0,00
Μη πλήρωση κριτηρίων άρθρων 22 & 23 ν.4172/2013	76.181,78	53.331,78	22.850,00
Μη έκδοση αποδείξεων λιανικών συναλλαγών	84,13	84,13	0,00
Σύνολο λογιστικών διαφορών.	87.724,91	64.874,91	22.850,00

ΣΗΜΕΙΩΣΗ: Συνολικά μέσω της ειδικής εφαρμογής του ΟΠΣ ELENXIS υποβλήθηκαν συνημμένα της ενδικοφανούς προσφυγής εβδομήντα οκτώ (78) ψηφιακά αρχεία PDF, πολλά εκ των οποίων δεν αξιοποιήθηκαν στις συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις της παρούσας αναπομπής, επειδή αυτά είχαν προσκομισθεί στον έλεγχο μας στο πλαίσιο επεξεργασίας της με αριθμ. εντολής ελέγχου και είχαν ληφθεί υπόψη κατά την έκδοση των σχετικών πράξεων προσδιορισμού του φόρου.

...

Για τη φορολογία Φ.Π.Α .

-Για την με αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α.:

Όπως αναφέρθηκε ανωτέρω κατόπιν της προσκόμισης των δύο φορολογικών στοιχείων από την εκδότρια επιχείρηση στο φορολογικό έτος 2018 καθώς και των φορτωτικών εγγράφων μεταφοράς των εμπορευμάτων κρίθηκε ότι τα εν λόγω δύο φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 800,60€ και Φ.Π.Α με συντελεστή 24% αξίας 192,14€

αφορούν πραγματικές συναλλαγές. Ως εκ τούτου ο έλεγχος προβαίνει σε νέα εκκαθάριση του φόρου με την προσθήκη της καθαρής αξίας στις φορολογητέες εισροές και τον αναλογών φόρο αυτών στο φόρο εισροών του έτους 2018.».

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων και των σχετικών διαπιστώσεων από την φορολογική αρχή της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, το τελικό φορολογητέο εισόδημα και οι φορολογητέες εισροές ως προς το ΦΠΑ προσδιορίζονται ως εξής:

Α)Ως προς το Εισόδημα

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017	Δήλωσης	Ελέγχου	ΔΕΔ-ΚΑΤΟΠΙΝ ΠΡΑΞΗΣ ΑΝΑΠΟΜΠΗΣ	Διαφορά
	1	2	3	3-1
Σύνολο Ακαθαρίστων Εσόδων	227.546,88	227.566,23	227.566,23	19,35
Μείον κόστος εμπορευμάτων	28.555,48	28.155,48	28.155,48	-400,00
Μείον δαπάνες	171.149,13	114.067,52	143.513,69	-27.635,44
Συν μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες	2.514,28	0,00	0,00	-2.514,28
Φορολογητέο εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα	30.356,55	85.343,24	55.897,07	25.540,51
Εισόδημα από μερίσματα-τόκους	0,01	0,01	0,01	0,00
Συνολικό φορολογητέο εισόδημα	30.356,56	85.343,25	55.897,08	25.540,51

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018	Δήλωσης	Ελέγχου	ΔΕΔ-ΚΑΤΟΠΙΝ ΠΡΑΞΗΣ ΑΝΑΠΟΜΠΗΣ	Διαφορά
	1	2	3	3-1
Σύνολο Ακαθαρίστων Εσόδων	307.265,14	307.265,14	307.265,14	0,00
Μείον κόστος εμπορευμάτων	82.658,87	63.480,94	64.281,54	-18.377,33
Μείον δαπάνες	175.577,27	123.139,87	145.239,87	-30.337,40
Συν μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες	897,19	0,00	0,00	-897,19
Φορολογητέο εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα	49.926,19	120.644,33	97.743,73	47.817,54
Εισόδημα από μερίσματα-τόκους	0,07	0,07	0,07	0,00
Συνολικό φορολογητέο εισόδημα	49.926,26	120.644,40	97.743,80	47.817,54

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019	Δήλωσης	Ελέγχου	ΔΕΔ-ΚΑΤΟΠΙΝ ΠΡΑΞΗΣ ΑΝΑΠΟΜΠΗΣ	Διαφορά
----------------------	---------	---------	------------------------------	---------

	1	2	3	3-1
Σύνολο Ακαθαρίστων Εσόδων	343.920,78	344.004,91	344.004,91	84,13
Μείον κόστος εμπορευμάτων	182.848,84	139.756,66	139.756,66	-43.092,18
Μείον δαπάνες	186.616,15	142.067,55	164.917,55	-21.698,60
Συν μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες	19.317,01	0,00	0,00	-19.317,01
Μείον προσωρινές διαφορές μεταξύ ΕΛΠ ΚΑΙ Φ.Β.	372,13	372,13	372,13	0,00
Φορολογητέο εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα	-6.599,33	61.808,57	38.958,57	45.557,90
Εισόδημα από μερίσματα-τόκους	0,04	0,04	0,04	0,00
Προστιθέμενη διαφορά αντικειμενικών δαπανών	15.599,96	0,00	0,00	-15.599,96
Συνολικό φορολογητέο εισόδημα	15.600,00	61.808,61	38.958,61	23.358,61

Β)ως προς το ΦΠΑ για την φορολογική περίοδο 01/01/2018-31/12/2018 σύμφωνα με τα ανωτέρω προσαυξάνονται οι φορολογητέες εισροές κατά 800,60 ευρώ και ο φόρος εισροών κατά 192,14 ευρώ.

Επειδή όσον αφορά τους λοιπούς ισχυρισμούς της προσφεύγουσας σχετικά με τις λοιπές μη αναγνωρισθείσες από τον έλεγχο δαπάνες έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των άρθρων 22 & 23 του ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), σύμφωνα με τις οποίες εκπίπτουν οι δαπάνες που πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης, εγγράφονται στα βιβλία και αποδεικνύονται με κατάλληλα παραστατικά ενώ δεν εκπίπτουν προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες καθώς και δαπάνες που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης εφόσον η εξόφλησή τους δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής, ως εκ τούτου ορθώς απορρίφθηκαν από τον έλεγχο και οι σχετικοί ισχυρισμοί της τυγχάνουν απορριπτέοι, και οι σχετικές διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις με ημερομηνία θεώρησης Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (ν.4172/2013 Κ.Φ.Ε. και αρθ. 28, 34 & 37 του Κ.Φ.Δ.) και Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. (ν.2859/2000 Φ.Π.Α. και άρθ. 23, 28, 37 & 37 του Κ.Φ.Δ.Ο της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, 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 **μερική αποδοχή** της από και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της, επιτηδευματία με έδρα την , αριθ., και ειδικότερα:

- I. την τροποποίηση των κάτωθι πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου: α) της με αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017 β) της με αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, γ) της με αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού

Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, και δ) της με αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2019-31.12.2019 και

- II. την επικύρωση των κάτωθι πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου: α) της με αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2017-31.12.2017, β) της με αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2018-31.12.2018.

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

Φορολογικό έτος 2017

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2017ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ							
	Ποσά Δήλωσης (1)		Ποσά Ελέγχου (2)		Ποσά Δ.Ε.Δ. (3)		Διαφορά φόρου (3)-(1)
A. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΥ	
Εισόδημα	4.795,39	30.356,56	200.816,58	85.343,25	200.816,58	55.897,08	221.561,71
Φόρος κλίμακας	1.050,65	7.431,92	83.348,88	31.404,45	83.348,88	18.153,68	93.019,99
Μείωση φόρου	1.041,36	0,00	92,45	0,00	92,45	0,00	-948,91
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων	0,00	0,00	6.160,00	0,00	6.160,00	0,00	6.160,00
Φόρος που αναλογεί	9,29	7.431,92	89.416,43	31.404,45	89.416,43	18.153,68	100.128,90
B.Μείον							0,00
1.φορος που παρακρατήθηκε από							0,00
α.Τόκους -μερίσματα-δικαιώματα	9,30	0,00	9,30	0,00	9,30	0,00	0,00
β.επιχειρηματική δραστηριότητα	0,00		0,00		0,00		0,00
γ.Μισθωτή εργασία-συντάξεις	0,00		0,00		0,00		0,00
2.φορος που προκαταβλήθηκε							0,00
α.Φόρος που προκαταβλήθηκε το προηγ.έτος	0,00	1.636,36	0,00	1.636,36	0,00	1.636,36	0,00
ε.αλλοδαπής προέλευσης	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Υπόλοιπο φόρου	-0,01	5.795,56	89.407,13	29.768,09	89.407,13	16.517,32	100.128,90
Γ. Πλέον							0,00
1.Προκαταβολή φόρου για το επόμενο έτος	0,00	7.431,92	0,00	7.431,92	0,00	7.431,92	0,00
2.Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
3.Εισφορά υπέρ ΟΓΑ	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Πρόσθετο τέλος χαρτοσήμου							0,00
Πρόσθετο ΟΓΑ χαρτοσήμου							0,00
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	0,00	699,18	15.424,49	5.031,89	15.424,49	2.518,28	17.243,59

Τέλος επιτηδεύματος	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Πρόστιμο άρθρου 58 ν.4174/2013			44.703,57	11.986,27	44.703,57	5.360,88	50.064,45
Γενικό Σύνολο	-0,01	13.926,66	149.535,19	54.218,17	149.535,19	31.828,40	167.436,94
Διαφορά συμψηφισμού	0,00		0,00		0,00		0,00
Χρεωστικό ποσό φόρου για βεβαίωση	13.926,65		203.753,36		181.363,59		167.436,94
πιστωτικό ποσό για επιστροφή	0,00						0,00
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή	0,00		0,00		0,00		
Τελικό Χρεωστικό ποσό φόρου για βεβαίωση	13.926,65		203.753,36		181.363,59		167.436,94

(τροποποίηση της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου)

Φ.Π.Α.

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ - ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών	227.546,88	227.566,23	19,35
Αξία φορολογητέων εισροών	82.677,84	78.986,59	3.691,25
Φόρος εκροών	54.611,25	54.615,89	4,64
Υπόλοιπο φόρου εισροών	55.176,18	54.287,40	888,78
Πιστωτικό υπόλοιπο	564,93	466,63	98,30
Χρεωστικό υπόλοιπο		795,12	795,12
Πρόστιμα άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ.		397,56	397,56
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα			
Σύνολο φόρου για καταβολή		1.192,68	1.192,68
Υπόλοιπο φόρου	για έκπτωση	564,93	
	για επιστροφή		

(ως η υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου)

Φορολογικό έτος 2018

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2018 ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ				
	Ποσά Δήλωσης (1)	Ποσά Ελέγχου (2)	Ποσά Δ.Ε.Δ. (3)	Διαφορά φόρου (3)-(1)

A. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΥ	
Εισόδημα	0,41	49.926,26	0,41	120.644,47	0,41	97.743,80	47.817,54
Φόρος κλίμακας	0,06	15.466,80	0,06	47.289,95	0,06	36.984,68	21.517,88
Μείωση φόρου	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Φόρος που αναλογεί	0,06	15.466,80	0,06	47.289,95	0,06	36.984,68	21.517,88
B.Μείον							0,00
1.φορος που παρακρατήθηκε από							0,00
α.Τόκους -μερίσματα-δικαιώματα	0,07	0,07	0,07	0,07	0,07	0,07	0,00
β.επιχειρηματική δραστηριότητα	0,00		0,00		0,00		0,00
γ.Μισθωτή εργασία-συντάξεις	0,00		0,00		0,00		0,00
2.φορος που προκαταβλήθηκε							0,00
α.Φόρος που προκαταβλήθηκε το προηγ.έτος	0,00	7.431,92	0,00	7.431,92	0,00	7.431,92	0,00
Μείωση φόρου	0,00	-0,05	0,00	-0,05	0,00	-0,05	0,00
Υπόλοιπο φόρου	-0,01	8.034,86	-0,01	39.858,01	-0,01	29.552,74	21.517,88
Γ. Πλέον							0,00
1.Προκαταβολή φόρου για το επόμενο έτος	0,00	15.466,79	0,00	15.466,79	0,00	15.466,79	0,00
2.Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
3.Εισφορά υπέρ ΟΓΑ	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Πρόσθετο τέλος χαρτοσήμου							0,00
Πρόσθετο ΟΓΑ χαρτοσήμου							0,00
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	0,00	2.070,47	0,00	8.209,00	0,00	6.147,94	4.077,47
Τέλος επιτηδεύματος	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Πρόστιμο άρθρου 58 ν.4174/2013			0,00	15.911,58	0,00	10.758,94	10.758,94
Γενικό Σύνολο	-0,01	25.572,12	-0,01	79.445,38	-0,01	61.926,41	36.354,29
Διαφορά συμψηφισμού	0,00		0,00		0,00		0,00
Χρεωστικό ποσό φόρου για βεβαίωση	25.572,11		79.445,37		61.926,40		36.354,29
πιστωτικό ποσό για επιστροφή	0,00						0,00
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή	0,00		0,00		0,00		
Τελικό Χρεωστικό ποσό φόρου για βεβαίωση	25.572,11		79.445,37		61.926,40		36.354,29

(τροποποίηση της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου)

Φ.Π.Α.

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών		307.360,04	307.360,04	307.360,04	
Αξία φορολογητέων εισροών		130.000,08	92.806,06	93.606,66	36.393,42
Φόρος εκροών		73.766,40	73.766,40	73.766,40	
Υπόλοιπο φόρου εισροών		73.766,40	65.105,62	65.297,76	8.468,64
Πιστωτικό υπόλοιπο					
Χρεωστικό υπόλοιπο			8.660,78	8.468,64	8.468,64
Πρόσπιμα άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ.			4.330,40	4.234,33	4.234,33
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα					
Σύνολο φόρου για καταβολή			12.991,18	12.702,97	12.702,97
Υπόλοιπο φόρου	για έκπτωση				
	για επιστροφή				

(Τροποποίηση της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου)

Φορολογικό έτος 2019

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2019 ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ							
	Ποσά Δήλωσης (1)		Ποσά Ελέγχου (2)		Ποσά Δ.Ε.Δ. (3)		Διαφορά φόρου (3)-(1)
	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΥ	
Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας							
Εισόδημα	2.500,00	15.600,00	2.500,00	61.808,65	2.500,00	38.958,65	23.358,65
Φόρος κλίμακας	549,99	3.432,00	549,99	20.813,87	549,99	10.614,69	7.182,69
Μείωση φόρου	549,96	0,00	549,96	0,00	549,96	0,00	0,00
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Φόρος που αναλογεί	0,03	3.432,00	0,03	20.813,87	0,03	10.614,69	7.182,69
Β. Μείον							0,00
1. Φόρος που παρακρατήθηκε από							0,00
α. Τόκους -μερίσματα-δικαιώματα	0,03	0,01	0,03	0,01	0,03	0,01	0,00
β. επιχειρηματική δραστηριότητα	0,00		0,00		0,00		0,00
γ. Μισθωτή εργασία-συντάξεις	0,00		0,00		0,00		0,00
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε							0,00
α. Φόρος που προκαταβλήθηκε το προηγ. έτος	0,00	15.466,79	0,00	15.466,79	0,00	15.466,79	0,00
ε. αλλοδαπής προέλευσης	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Υπόλοιπο φόρου	0,00	-12.034,80	0,00	5.347,07	0,00	-4.852,11	7.182,69
Γ. Πλέον							0,00
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο έτος	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

2.Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
3.Εισφορά υπέρ ΟΓΑ	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Πρόσθετο τέλος χαρτοσήμου							0,00
Πρόσθετο ΟΓΑ χαρτοσήμου							0,00
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	0,00	79,20	0,00	2.961,65	0,00	1.258,31	1.179,11
Τέλος επιτηδεύματος	0,00	1.100,00	0,00	1.100,00	0,00	1.100,00	0,00
Πρόστιμο άρθρου 58 ν.4174/2013			0,00	8.690,94	0,00	3.591,35	3.591,35
Γενικό Σύνολο	0,00	-10.855,60	0,00	18.099,66	0,00	1.097,55	11.953,15
Διαφορά συμψηφισμού	0,00		0,00		0,00		0,00
Χρεωστικό ποσό φόρου για βεβαίωση	-10.855,60		18.099,66		1.097,55		11.953,15
πιστωτικό ποσό για επιστροφή	0,00						0,00
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή	0,00		10.855,60		10.855,60		
Τελικό Χρεωστικό ποσό φόρου για βεβαίωση	-10.855,60		28.955,26		11.953,15		22.808,75

(τροποποίηση της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου)

Φ.Π.Α.

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ - ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών	344.004,11	344.088,24	84,13
Αξία φορολογητέων εισροών	206.445,85	193.243,05	13.202,80
Φόρος εκροών	82.560,99	82.581,18	20,19
Υπόλοιπο φόρου εισροών	82.877,17	79.708,49	3.168,68
Πιστωτικό υπόλοιπο	316,18		
Χρεωστικό υπόλοιπο		2.872,69	2.872,69
Πρόστιμα άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ.		1.426,25	1.426,25
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα			
Σύνολο φόρου για καταβολή		4.298,94	4.298,94
Υπόλοιπο φόρου	για έκπτωση	316,18	
	για επιστροφή		

(ως η υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου)

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊσταμένη της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

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.