



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 09/09/2024

Αριθμός απόφασης: 2476

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312351

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις»(ΦΕΚ Α' 58).

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 24/04/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με Α.Φ.Μ., κάτοικος θέση, Τ.Κ., κατά των υπ' αριθμ.:

-/11.12.2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικό έτος 2017, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών,
-/20.03.2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτος 2018, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών,
-/20.03.2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών,
-/11.12.2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01 – 31.12.2017, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών,
-/20.03.2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2018, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών,
-/20.03.2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2019, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Πατρών.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **24.04.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ. η οποία κατατέθηκε και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος, ποσού 82.073,05€, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 του 4987/2022 ποσού 41.036,53€, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 15.165,61€, ήτοι συνολικό ποσό 138.275,19€.

Με την υπ' αριθ./2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος, ποσού 59.756,26€, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 του 4987/2022 ποσού 29.878,13€, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 10.971,03€, ήτοι συνολικό ποσό 100.605,42€.

Με την υπ' αριθ...../2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος, ποσού 41.448,19€, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 του 4987/2022 ποσού 20.724,10€, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 7.313,44€, ήτοι συνολικό ποσό 69.485,73€.

Με την με αριθ...../2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών, φορολογικής περιόδου 01.01.2017-31.12.2017, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα φόρος ποσού 32.091,68€ πλέον πρόστιμο άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ. ποσού 16.045,84€, ήτοι συνολικό ποσό 48.137,52€.

Με την με αριθ./2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών, φορολογικής περιόδου 01.01.2018-31.12.2018, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα φόρος ποσού 35.269,36€ πλέον πρόστιμο άρθρου 58/58Α του 4987/2022 ποσού 17.634,68€, ήτοι συνολικό ποσό 52.904,04€.

Με την με αριθ./2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών, φορολογικής περιόδου 01.01.2019-31.12.2019, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα φόρος ποσού 27.971,12€ πλέον πρόστιμο άρθρου 58/58Α του 4987/2022 ποσού 13.985,56€, ήτοι συνολικό ποσό 41.956,68€.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ' αριθμ./2023 εντολή ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα, με κύρια δραστηριότητα «.....», μερικός έλεγχος ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, εισοδήματος και Φ.Π.Α. για την περίοδο 01.01.2017 – 31.12.2019. Η ως άνω εντολή ελέγχου εκδόθηκε συνεπεία: α) της από 15.09.2023 Έκθεσης Ελέγχου Εφαρμογής των διατάξεων ν.4308/2014 & Ν.4174/2013 όπως κυρώθηκε και ισχύει με τον Ν.4987/2022, με ελεγχόμενο μέρος τον προσφεύγοντα, της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας και β) των από 10.11.2023 Πληροφοριακών Εκθέσεων Φορολογίας Εισοδήματος και Φ.Π.Α., με ελεγχόμενο μέρος τον προσφεύγοντα, της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας.

Σύμφωνα με την από 15.09.2023 Έκθεση Ελέγχου Εφαρμογής των διατάξεων ν.4308/2014 & Ν.4174/2013 όπως κυρώθηκε και ισχύει με τον Ν.4987/2022 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας ο προσφεύγων για τις χρήσεις 2017, 2018 και 2019, ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα τηρούμενα βιβλία εικονικά φορολογικά στοιχεία (τιμολόγια ή δελτία αποστολής – τιμολόγια πώλησης), για ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές εκδόσεως της οντότητας του, με ΑΦΜΤο πλήθος και η αξία των εικονικών φορολογικών στοιχείων ανά χρήση αναλύεται ως κάτωθι:

Χρήση	Πλήθος	Καθαρή αξία	Αξία Φ.Π.Α.	Συνολική Αξία
2017	41	141.605,60	33.985,45	175.591,05
2018	34	149.000,00	35.760,00	184.760,00
2019	22	106.611,30	25.586,71	132.198,01

Από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Πατρών διαπιστώθηκε η καταχώριση των ως άνω φορολογικών στοιχείων στα προσκομισθέντα βιβλία του προσφεύγοντος. Επιπλέον, διαπιστώθηκε ότι τα ως άνω φορολογικά στοιχεία συμπεριλήφθηκαν στα ποσά των Δηλώσεων Φόρου Εισοδήματος και συγκεκριμένα στις συνυποβαλλόμενες Καταστάσεις Οικονομικών Στοιχείων (Ε3) και στις περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α..

Εν συνεχεία, από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Πατρών, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω:

- Ως προς τη φορολογία Φ.Π.Α. δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση η φορολογητέα αξία και ο φόρος εισροών που αντιστοιχούν στα ανωτέρω φορολογικά στοιχεία
- Ως προς τη φορολογία εισοδήματος καταλογίστηκε ως λογιστική διαφορά η καθαρή αξία που αντιστοιχεί στα ανωτέρω φορολογικά στοιχεία.

Επιπλέον, ο προσφεύγων με την με α/α/18.03.2019 τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2017, πρόσθεσε στην κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης ποσό δαπανών μη εκπιπόμενων 57.107,40€(δαπάνη για αγορά αγαθών άνω των 500,00€ χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου) και ταυτόχρονα μετέβαλλε ισόποσα και συγκεκριμένα μείωσε το ποσό των εμπορευμάτων λήξης, ήτοι του τελικού αποθέματος. Οι εν λόγω μεταβολές λειτούργησαν αντισταθμιστικά στον προσδιορισμό του καθαρού αποτελέσματος και ο έλεγχος θεώρησε ότι σύμφωνα με το άρθρο 38 του ν.4987/2022 συνιστά διευθέτηση. Συνεπώς δεν αναγνωρίστηκε από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ Πάτρας η μείωση του ποσού των 57.107,40€ στα εμπορεύματα λήξης.

Ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στις κλήσεις προς ακρόαση (υπ' αριθμ./08.11.2023 και/09.02.2024 Σημειώματα Διαπιστώσεων Ελέγχου) της Δ.Ο.Υ. Πατρών και ως εκ τούτου τα προσωρινά αποτελέσματα του ελέγχου δεν τροποποιήθηκαν και εν συνεχεία:

- Συντάχθηκαν οι από 11.12.2023 οικείες εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. και Φόρου Εισοδήματος και εκδόθηκαν οι υπ' αριθμ./11.12.2023 και/11.12.2023 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. και Φόρου Εισοδήματος, αντίστοιχα, για το φορολογικό έτος 2017
- Συντάχθηκαν οι από 20.03.2024 οικείες εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. και Φόρου Εισοδήματος και εκδόθηκαν οι υπ' αριθμ...../20.03.2024 και/20.03.2024 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. και Φόρου Εισοδήματος, αντίστοιχα, για το φορολογικό έτος 2018 και οι υπ' αριθμ./20.03.2024 και/20.03.2024 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. και Φόρου Εισοδήματος, αντίστοιχα, για το φορολογικό έτος 2019.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή άλλως την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1) Εάν εφαρμοζόντουσαν οι σχετικές διατάξεις του νόμου και γινόταν ορθή εκτίμηση των πραγματικών δεδομένων και των αποδεικτικών στοιχείων που προσκομίστηκαν αλλά και όσα προκύπτουν από την φορολογική του εικόνα, θα έπρεπε να κρίνει ως πραγματικά (και όχι εικονικά) τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία ανταποκρινόμενα σε πραγματικές συναλλαγές. Επιπλέον, όσα αναφέρει ο φορολογικός έλεγχος για να δικαιολογήσει τον χαρακτηρισμό ως εικονικά τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία δεν ανταποκρίνονται στην πραγματικότητα.

2) Οι εκδοθείσες εκθέσεις και πράξεις εκδόθηκαν κατά παράβαση νόμου, αφού ως ατομικές διοικητικές πράξεις στερούνται αιτιολογίας, άλλως δεν περιέχουν επαρκή και εμπεριστατωμένη αιτιολογία, όπως απαιτεί το Σύνταγμα και ο νόμος ή περιέχουν αντιφατικές αιτιολογίες.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΠΑΡΑΔΕΚΤΟ

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 72 «Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν.5104/2024 ορίζεται ότι:

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

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 5 «Κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων από τη Φορολογική Διοίκηση» του ν.4987/2022, ως ίσχυε κατά την κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων:

«1. Η κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων που εκδίδει σύμφωνα με τον Κώδικα η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.
2. Εάν η πράξη ή το έγγραφο αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:
α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 4727/2020 (Α'184) ή στον λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νόμιμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, ή

...

6. Στις περιπτώσεις της ηλεκτρονικής κοινοποίησης στον λογαριασμό φυσικού, νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περ. α) των παρ. 2, 3 και 3Α, η πράξη ή το έγγραφο θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την ανάρτησή της στον λογαριασμό του προσώπου το οποίο αφορά η επίδοση και την ηλεκτρονική ειδοποίησή του στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής της ή μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την αποστολή της στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου σε περίπτωση που το πρόσωπο που αφορά η κοινοποίηση δεν διαθέτει λογαριασμό με λειτουργικότητα ανάρτησης στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης.»

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση:

- Η υπ' αριθ./**11.12.2023** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017 και η υπ' αριθ./**11.12.2023** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01.2017-31.12.2017 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών αναρτήθηκαν στο taxisnet στις **12/12/2023** και εστάλη ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα από τον προσφεύγοντα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου και αναγνώστηκαν αυθημερόν. Σύμφωνα δε με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 6 του ν.4987/2022, η κοινοποίηση τους συντελέστηκε την ημερομηνία την οποία αναγνώστηκαν, ήτοι την **12/12/2023**.

- Η υπ' αριθ./20.03.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018 και η υπ' αριθ./20.03.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2019 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών αναρτήθηκαν στο taxisnet στις 20/03/2024 και εστάλη ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα από τον προσφεύγοντα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου και αναγνώστηκαν αυθημερόν. Σύμφωνα δε με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 6 του ν.4987/2022, η κοινοποίηση τους συντελέστηκε την ημερομηνία την οποία αναγνώστηκαν, ήτοι την 20/03/2023.
- Η υπ' αριθ./20.03.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01.2018-31.12.2018 και η υπ' αριθ./20.03.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01.2019-31.12.2019 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών αναρτήθηκαν στο taxisnet στις 20/03/2024 και εστάλη ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα από τον προσφεύγοντα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου και αναγνώστηκαν στις 28.03.2024. Σύμφωνα δε με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 6 του ν.4987/2022, η κοινοποίηση τους συντελέστηκε την ημερομηνία την οποία αναγνώστηκαν, ήτοι την 28/03/2024.

Επειδή η κρινόμενη ενδικοφανής προσφυγή ασκήθηκε την 24.04.2024 και ως εκ τούτου:

- Ασκήθηκε εκπρόθεσμα και πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη κατά το μέρος που στρέφεται κατά των υπ' αριθμ./2023,/2023,/2024 και/2024 προσβαλλόμενων πράξεων, καθώς ασκήθηκε μετά την πάροδο των τριάντα ημερών από την ημερομηνία κατά την οποία ο προσφεύγων έλαβε γνώση αυτών.
- Ασκήθηκε εμπρόθεσμα κατά το μέρος που στρέφεται κατά των υπ' αριθμ./2024, και/2024 προσβαλλόμενων πράξεων, καθώς ασκήθηκε πριν την πάροδο των τριάντα ημερών από την ημερομηνία κατά την οποία ο προσφεύγων έλαβε γνώση αυτών.

Επειδή επιπλέον ο προσφεύγων με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή στρέφεται και κατά των εκθέσεων ελέγχου βάσει των οποίων εκδόθηκαν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις.

Επειδή οι εκθέσεις ελέγχου δεν αποτελούν εκτελεστές διοικητικές πράξεις και κατά συνέπεια δεν προσβάλλονται με ενδικοφανή προσφυγή. Ως εκ τούτου η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή, κατά το μέρος που ασκήθηκε κατά μη εκτελεστών τίτλων - πράξεων των φορολογικών αρχών, πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΙΣ ΥΠ' ΑΡΙΘΜ./2024 ΚΑΙ/2024 ΟΡΙΣΤΙΚΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ, 01.01.2018-31.12.2018 ΚΑΙ 01.01.2019-31.12.2019, ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΑ, ΓΙΑ ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ Η ΚΡΙΝΟΜΕΝΗ ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΗ ΠΡΟΣΦΥΓΗ ΑΣΚΗΘΗΚΕ ΕΜΠΡΟΘΕΣΜΑ.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 28 «Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου» του ν.4987/2022 ορίζεται ότι:

«2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλει τις απόψεις του, από την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παρ. 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 64 «Επαρκής αιτιολογία» του ν.4987/2022 ορίζεται ότι:

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

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 22 «Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» του ν.4172/2013, όπως ίσχυε:

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

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 32 «Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου» του ν.2859/2000 ορίζεται ότι:

«1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: ...β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 66 «Εγκλήματα φοροδιαφυγής» του ν.4987/2022 ορίζεται ότι:

«...Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρεία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία

αυτή περίπτωση η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του Κώδικα ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. Δεν είναι εικονικό για τον λήπτη το φορολογικό στοιχείο το οποίο αφορά πραγματική συναλλαγή, αν το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο στοιχείο. ...»

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφαση του ΣτΕ 116/2013, κρίθηκε μεταξύ άλλων ότι, «[...] όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδεύματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, πλαστού, ή νοθευμένο φορολογικό στοιχείο 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, σύμφωνα με την Απόφαση του ΣτΕ 1404/2015, κρίθηκε μεταξύ άλλων ότι, «[...] 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 το άρθρο 65 «Βάρος απόδειξης» του ν.4987/2022 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή στην από 15.09.2023 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Ν.4308/2014 & Ν.4174/2013 όπως κυρώθηκε και ισχύει με τον ν.4987/2022 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας, με ελεγχόμενο μέρος τον προσφεύγοντα, αναφέρεται ότι της διαβιβάστηκε από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής – Δ Υποδιεύθυνση Λαμίας το με αριθμό πρωτοκόλλου πληροφοριακό δελτίο/01.09.2020 όπου

έλαβε αριθμό εισερχομένου εγγράφου ΕΜΠ/14.09.2020 και αφορούσε τον προμηθευτή του προσφεύγοντα με ΑΦΜ Λόγω της μη υποβολής δηλώσεων Φορολογίας Εισοδήματος και περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. από τον ως άνω προμηθευτή του προσφεύγοντα, καθώς και για να διενεργηθεί έλεγχος στα διαλαμβανόμενα του Πληροφοριακού Δελτίου, διενεργήθηκε έλεγχος από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας στον με ΑΦΜ όπου διαπιστώθηκε ότι:

- Τη χρήση 2017 εξέδωσε 120 εικονικά φορολογικά στοιχεία για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους, καθαρής αξίας 127.492,00€ πλέον Φ.Π.Α. 30.598,08€.
- Τη χρήση 2018 εξέδωσε 265 εικονικά φορολογικά στοιχεία για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους, καθαρής αξίας 240.655,61€ πλέον Φ.Π.Α. 30.091,89€
- Τη χρήση 2019 εξέδωσε 58 εικονικά φορολογικά στοιχεία για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους, καθαρής αξίας 125.383,50€.

Τα ως άνω φορολογικά στοιχεία εκδόσεως του κρίθηκαν εικονικά για τους κάτωθι λόγους:

- 1) Δεν ανταποκρίθηκε στην πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων και δεν προσκόμισε για 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 παραστατικά κτλ.).
- 2) Δεν υπέβαλε Δηλώσεις Φορολογίας Εισοδήματος και ΦΠΑ κατά τις ελεγχόμενες φορολογικές περιόδους.
- 3) Δεν προσκόμισε όπως και οι λήπτες των φορολογικών στοιχείων τραπεζικά παραστατικά εξόφλησης και μεταφορικά έγγραφα για την αποστολή των εμπορευμάτων.
- 4) Στην περίπτωση του λήπτη, (προσφεύγων) από τα τραπεζικά παραστατικά που προσκομίστηκαν (επιταγές) δεν εισπράχθηκε κανένα ποσό γιατί από τις οπισθογραφήσεις, η είσπραξη φέρεται να γίνεται από πρόσωπα της οικογένειας του λήπτη (προσφεύγων).
- 5) Από το τηρούμενο αρχείο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας (taxis-elenxis) δεν προέκυψε οργανωμένη επαγγελματική εγκατάσταση που να υποστηρίζει την παραλαβή – αποθήκευση – διακίνηση εμπορευμάτων.
- 6) 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 δηλωθεί η κατοικία του).
- 7) Το αντικείμενο της δραστηριότητας, είναι λιανικό εμπόριο εκτός καταστημάτων (πλανόδιος έμπορος), χωρίς να προκύπτει το χονδρικό εμπόριο υφασμάτων-λευκών ειδών.
- 8) Διαπιστώθηκε αναντιστοιχεία των ειδών τα οποία και εισήγαγε (είδη επίπλωσης – σουμιέδες – κλινοστρώματα – κλινοσκεπάσματα – άλλοι τάπητες και επενδύσεις δαπέδου – πανιά 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).
- 9) Δεν προέκυψε οργανωμένη επαγγελματική εγκατάσταση για την παραλαβή, αποθήκευση και στην συνέχεια διακίνηση των εμπορευμάτων.

10) Από τον έλεγχο στις βάσεις δεδομένων της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας δεν προέκυψε ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών.

Επειδή μεταξύ των επιχειρήσεων που έλαβαν φορολογικά στοιχεία από τον του, με ΑΦΜ ήταν και ο προσφεύγων. Ως εκ τούτου από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας εκδόθηκε η υπ' αριθμ...../21-12-2022 εντολή ελέγχου προκειμένου να διενεργηθεί έλεγχος στον προσφεύγοντα. Εν συνεχεία ο προσφεύγων προσκόμισε στην Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας, μεταξύ άλλων, τα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία από τον, με ΑΦΜ, τα οποία παρουσιάζονται στις σελίδες 8 έως και 10 της από 15.09.2023 οικείας έκθεσης της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας. Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας στα προσκομισθέντα βιβλίων – στοιχεία του προσφεύγοντα διαπιστώθηκε ότι: α) τα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία έχουν καταχωρηθεί εμπρόθεσμα στο βιβλίο εσόδων – εξόδων των ετών 2017, 2018 και 2019, β) ως προς το Φ.Π.Α., οι αξίες τους έχουν συμπεριληφθεί στις περιοδικές δηλώσεις, εισροές με δικαίωμα έκπτωσης (αγορές και δαπάνες στο εσωτερικό της χώρας κωδ 361) και στο φόρο εισροών (κωδ. 381), γ) ως προς την δήλωση φορολογίας εισοδήματος (κατάσταση οικονομικών στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα Ε3), έχουν ληφθεί υπόψη τα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία στον προσδιορισμό του Κόστους Πωληθέντων εμπορικής δραστηριότητας (κωδ 107).

Επειδή εν συνεχεία από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας με το έγγραφο με αριθμό πρωτοκόλλου/25-04-2021, προς την ΤΡΑΠΕΖΑ ΑΕ- ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΚΑΝΟΝΙΣΤΙΚΗΣ ΣΥΜΜΟΡΦΩΣΗΣ ζητήθηκε, για τις επιταγές που περιλαμβάνονται στις σελίδες 10-11 της από 15.09.2023 οικείας έκθεσης ελέγχου της ως άνω Υπηρεσίας με εκδότη τον προσφεύγοντα και οι οποίες εκδόθηκαν σε διαταγή του, να της γίνει γνωστό ο τρόπος εξόφλησης (πλήρη στοιχεία κομιστή, τυχόν εξουσιοδοτήσεις απαραίτητες για την εξόφληση, είσπραξη μετρητών ή κατάθεση σε λογαριασμό και ποιοι οι δικαιούχοι του λογαριασμού αυτού). Η, απάντησε με το έγγραφο με αριθμό πρωτοκόλλου/15.06.2021 όπου έλαβε αριθμό πρωτοκόλλου εισερχομένου εγγράφου/25.06.2021 από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας. Σύμφωνα με την από 15.09.2023 οικεία έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας πρόκειται για τραπεζικές επιταγές, όπου τις οπισθογραφεί ο, και την ίδια ή την επόμενη ημέρα γίνεται η είσπραξή τους από τα παρακάτω φυσικά πρόσωπα:

- 1) – ΑΦΜ
- 2) – ΑΦΜ
- 3) – ΑΦΜ

Από τον έλεγχο στις βάσεις δεδομένων της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας προέκυψαν για τα ανωτέρω φυσικά πρόσωπα τα κάτωθι στοιχεία:

Ονοματεπώνυμο	Δ/νση κατοικίας	ΑΦΜ/ΑΔΤ	Οικ. Κατάσταση/ ημ/νια γέννησης	Παρατηρήσεις
.....			ΑΓΑΜΟΣ/16.11.1992	Δεν προκύπτει η έναρξη επαγγελματικής δραστηριότητας
.....			ΕΓΓΑΜΟΣ ΜΕ ΤΗΝ ΚΥΡΙΑ/21.08.1974	Ασκούσε επαγγελματική δραστηριότητα για το χρονικό διάστημα 17.07.2001 έως 31.03.2010

.....			ΕΓΓΑΜΟΣ ΜΕ ΜΕ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΝΑΡΞΗΣ ΤΗΣ ΣΧΕΣΗΣ 27.08.1990/31.07.1974	Δεν προκύπτει η έναρξη επαγγελματικής δραστηριότητας.
-------	-------	-------	---	---

Εν συνεχεία από τον έλεγχο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας εκδόθηκαν εντολές ελέγχου για τα ανωτέρω φυσικά πρόσωπα και επιπλέον τους στάλθηκε πρόσκληση προκειμένου να δοθούν έγγραφες εξηγήσεις για τις επιταγές που εκδόθηκαν από τον προσφεύγοντα σε διαταγή του και οι οποίες εντέλει εισπράχθηκαν από αυτούς. Ειδικότερα ζητήθηκε από τα ως άνω φυσικά πρόσωπα να διευκρινιστούν οι λόγοι είσπραξης των επιταγών από αυτούς και να προσκομίσουν οποιοδήποτε δικαιολογητικό στοιχείο που να δικαιολογεί την είσπραξη των χρημάτων. Τα τρία ως άνω φυσικά πρόσωπα δεν ανταποκρίθηκαν στις προσκλήσεις της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας. Επιπλέον, στην από 15.09.2023 οικεία έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας αναφέρονται τα ακόλουθα:

- Ο προσφεύγων εξοφλεί τα φορολογικά στοιχεία με επιταγές αλλά το προϊόν των επιταγών εισπράττεται με μετρητά από συγκεκριμένα φυσικά πρόσωπα που δεν έχουν πραγματοποιήσει έναρξη εργασιών και δεν ανταποκρίθηκαν στην πρόσκληση για παροχή εξηγήσεων. Καμία επιταγή δεν φέρεται να έχει εισπραχθεί από τον
- Πρόκειται για ανακύκλωση χρημάτων, μέσω του τραπεζικού συστήματος, ώστε να δοθεί νομιμοφάνεια στις συναλλαγές, χωρίς να κινήσουν υποψίες στην Φορολογική Διοίκηση και να δοθεί νομιμοφάνεια στις συναλλαγές – στην λήψη των φορολογικών στοιχείων.
- Πέρα από οποιαδήποτε εμπορική πρακτική, η εξόφληση των φορολογικών στοιχείων «ξεκινάει» από το 2019, ενώ η λήψη των φορολογικών στοιχείων και ιδιαίτερα υψηλής αξίας έχει ως χρόνο έκδοσης το 2017 και 2018.

Επειδή από τον έλεγχο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε Πάτρας διαπιστώθηκε ότι τα φορολογικά στοιχεία που έλαβε ο προσφεύγων από τον για τις χρήσεις 2017,2018,2019 είναι εικονικά για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους. Το εν λόγω πόρισμα υιοθετήθηκε και από την Δ.Ο.Υ. Πατρών αφού διενεργήθηκε έλεγχος και από την εν λόγω Υπηρεσία στον προσφεύγοντα σύμφωνα με την υπ' αριθ./2023 εντολή ελέγχου.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι τα κρινόμενα φορολογικά στοιχεία αφορούν σε πραγματικές συναλλαγές μεταξύ του ίδιου και του και ότι όσα αναφέρει ο φορολογικός έλεγχος δεν ανταποκρίνονται στην πραγματικότητα.

Επειδή οι διαπιστώσεις που περιλαμβάνονται στη σελίδα 16 της από 15/09/2023 έκθεσης ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων ν.4308/2014 & Ν.4174/2013 όπως κυρώθηκε και ισχύει με τον ν.4987/2022 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας και οι οποίες περιλαμβάνονται και στις σελίδες 9 και 10 της παρούσας απόφασης αφορούν τον εκδότη των επίμαχων τιμολογίων, ήτοι τον και όχι τον προσφεύγοντα. Όπως προκύπτει από την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων θεωρεί λανθασμένα ότι οι ως άνω διαπιστώσεις αφορούν τον ίδιο (σελ 12 έως 21 της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής) και επικαλείται την δικιά του φορολογική εικόνα προς αντίκρουση αυτών.

Επειδή, από την οικεία έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας προκύπτει ότι η φορολογική αρχή απέδειξε ότι τα φορολογικά στοιχεία που έλαβε ο προσφεύγων από τον με ΑΦΜ είναι εικονικά για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους.

Επειδή, ο προσφεύγων, ο οποίος είχε το βάρος της απόδειξης της πραγματοποίησης των εν λόγω συναλλαγών, δεν προσκόμισε με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή επαρκή στοιχεία που να διαφοροποιούν το πόρισμα του ελέγχου, επομένως ο σχετικός ισχυρισμός του για εσφαλμένη κρίση περί εικονικότητας και πραγματικών συναλλαγών, **απορρίπτεται ως αβάσιμος**.

Επειδή, περαιτέρω, ο προσφεύγων προβάλλει τον ισχυρισμό περί μη επαρκούς αιτιολογίας σχετικά με την εικονικότητα των επίμαχων τιμολογίων από την πλευρά του ελέγχου.

Επειδή, η κρίση της φορολογικής αρχής περί της εικονικότητας των επίμαχων στοιχείων δεν στερείται αιτιολογίας, αφού οι εκθέσεις ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας και της Δ.Ο.Υ. Πάτρας περιέχουν πληροφορίες, διαπιστώσεις, κρίσεις και πορίσματα, διέπονται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα, αναφέρονται αναλυτικά στους λόγους και στις διατάξεις που οδήγησαν τον έλεγχο στο ως άνω πόρισμα, το οποίο είναι διατυπωμένο με τρόπο σαφή και αιτιολογημένο. Επομένως, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος **απορρίπτεται ως αβάσιμος**.

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην με ημερομηνία θεώρησης 20.03.2024 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. Πάτρας και τη συνημμένη σε αυτή με ημερομηνία θεώρησης 15.09.2023 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Ν.4308/2014 & Ν.4174/2013 όπως κυρώθηκε και ισχύει με τον Ν.4987/2022 επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις ΦΠΑ, φορολογικών περιόδων 01.01-31.12.2018 και 01.01-31.12.2019, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 24.04.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ. και συγκεκριμένα:

Α) την **επικύρωση** των υπ' αριθμ./2024 και/2024 προσβαλλόμενων πράξεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών και

Β) την **απόρριψη** της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής ως προς τις με αριθ./2023,/2023,/2024 και/2024 προσβαλλόμενες πράξεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών, ως **απαράδεκτης**.

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

Φ.Π.Α. (Αριθ. Πράξης/2024) φορολογικής περιόδου 01/01/2018 - 31/12/2018

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου	35.269,36
Πρόστιμο άρθρου 58Α ΚΦΔ	17.634,68
Σύνολο για καταβολή	52.904,04

Φ.Π.Α. (Αριθ. Πράξης/2024) φορολογικής περιόδου 01/01/2019 - 31/12/2019

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου	27.971,12
Πρόστιμο άρθρου 58Α ΚΦΔ	13.985,56
Σύνολο για καταβολή	41.956,68

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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