



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 07/05/2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1339

ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8,
Αθήνα
Ταχ. Κώδικας : 104 40
Τηλέφωνο : 213 1312351
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ. της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
- δ. της με αριθμό Α.1165/22-11-2022 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

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

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκου, κατά των:

Α) με αριθμόΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2019 - 31/12/2019, του Προϊσταμένου της

Δ.Ο.Υ. Ρόδου και

Β) με αριθμόΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Την απόέκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου.

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

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

Σύμφωνα με τα στοιχεία του υποσυστήματος Μητρώου του Taxis, ο προσφεύγων, ο οποίος τηρεί απλογραφικά βιβλία, προέβη σε επανέναρξη εργασιών στις 01-12-2008 με κύρια δραστηριότητα:

Α) Με τη με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2019 – 31/12/2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ποσού 24.159,07 €, πλέον προστίμου άρθρου 58Α του ΚΦΔ (ν.4987/2022) (νυν άρθρου 54 του ν.5104/2024) ποσού 12.079,53 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **36.238,60 €**.

Β) Με τη με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά χρεωστικού υπολοίπου φόρου ποσού 38.645,68 € (ήτοι, 1.587,94 + 37.057,74), πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 του ΚΦΔ (ν.4987/2022) (νυν άρθρου 54 του ν.5104/2024) ποσού 19.322,84 €, πλέον διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 6.603,78 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **64.572,30 €**.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται στη με ημερομηνία θεώρησης έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. και φορολογίας εισοδήματος, αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου.

Οι παραπάνω προσβαλλόμενες πράξεις και οι οικείες εκθέσεις ελέγχου **αναρτήθηκαν ηλεκτρονικά** μέσω της εφαρμογής «e-Κοινοποίηση» στις στον λογαριασμό του προσφεύγοντος στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, οπότε και εστάλη ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του και αναγνώσθηκαν **την ίδια ημέρα**.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Δυνάμει της με αριθ.εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, διενεργήθηκε στην επιχείρηση του προσφεύγοντος μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και εφαρμογής διατάξεων Ε.Λ.Π.-Κ.Φ.Δ., για το φορολογικό έτος 2019. Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμό **Δελτίο Πληροφοριών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Ηρακλείου**, για λήψη τεσσάρων (4) εικονικών φορολογικών στοιχείων από την συναλλακτικά ανύπαρκτη επιχείρηση του

Ο έλεγχος, αφού έλαβε υπόψη του το πόρισμα των ελεγκτών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε Ηρακλείου, έκρινε ότι ο προσφεύγων τη φορολογική περίοδο 01/01/2019 - 31/12/2019 έλαβε και καταχώρησε στα τηρούμενα λογιστικά αρχεία (βιβλία) τέσσερα (4) εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 99.000,00 € (49.500 X 2) πλέον Φ.Π.Α από την επιχείρηση του με ΑΦΜ, με τα κάτωθι στοιχεία:

α/α	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	Φ.Π.Α.	ΣΥΝΟΛΟ
1			30.600,00	7.344,00	37.944,00
2			18.900,00	4.536,00	23.436,00
ΣΥΝΟΛΑ			49.500,00	11.880,00	61.380,00

Επιπλέον, από την προσκόμιση των βιβλίων διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων **καταχώρισε τα εν λόγω τιμολόγια δύο φορές (49.500 X 2 = 99.000,00 €)**, ήτοι η πρώτη καταχώρηση των τιμολογίων έγινε με την ημερομηνία έκδοσης τους, ενώ η δεύτερη καταχώρηση έγινε με ημερομηνία 01-10-2019.

Μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου και αφού καταλογίσθηκε ως λογιστική διαφορά/μη εκπιπτόμενη δαπάνη καθαρής αξίας 1.000,15 € (πλέον Φ.Π.Α. 240,04 €), που αφορούσε το υπ' αριθμΤιμολόγιο (Φορτωτική), όπως αναλυτικά αναγράφεται στην έκθεση ελέγχου εισοδήματος (σελ.11), ήτοι **σύνολο λογιστικών διαφορών 100.000,15€** (99.000,00 + 1.000,15), ο έλεγχος κοινοποίησε ηλεκτρονικά στον προσφεύγοντα στις 31-10-2024 το με αριθμό**Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (ΣΔΕ)** με τις προσωρινές πράξεις προσδιορισμού του φόρου.

Επί του ως άνω ΣΔΕ ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε και δεν διατύπωσε εγγράφως απόψεις. Ακολούθως, ο έλεγχος προέβη στη σύνταξη των οικείων εκθέσεων ελέγχου και στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Στην από έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου αναγράφονται, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα (σελ.10-12):

«...»

6. ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ

Ο έλεγχος αφορά αποκλειστικά τις συναλλαγές που περιγράφονται στο Πληροφοριακό Δελτίο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Ηρακλείου, με αριθμό, βάσει των διατάξεων των άρθρων 27§3β και 28§1 του Ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.).

...

Σύμφωνα με το απόΔελτίο Πληροφοριών (Π-Δ) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Ηρακλείου, κρίθηκαν εικονικά στο σύνολο τους, τέσσερα (4) τιμολόγια, εκδοθέντα από την συναλλακτικά ανύπαρκτη επιχείρηση του(ΑΦΜ), συνολικής καθαρής αξίας 99.000,00 €.

Με βάση το παραπάνω Πληροφοριακό Δελτίο, η επιχείρηση τουείναι ανύπαρκτη κατ' ουσία φορολογικά και επαγγελματικά καθ' ότι:

1. Ο υπεύθυνος της επιχείρησης δεν εμφανίστηκε ποτέ να ασκεί δραστηριότητα στην ανωτέρω διεύθυνση που δηλώνει σαν έδρα αλλά ούτε και στη διεύθυνση του υποκαταστήματος όπως προέκυψε από την έρευνα που πραγματοποιήθηκε από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Ηρακλείου.
2. Σε ελεγκτικές επαληθεύσεις των συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών - προμηθευτών των επιχειρήσεων που έχουν εκδώσει τιμολόγια δεν προκύπτουν αγορές συναφών υλικών με τη δραστηριότητα. Εμφανίζεται να συμπεριλαμβάνει στα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία (τιμολόγια πώλησης – δελτία αποστολής) υλικά και εμπορεύματα λοιπόν τα οποία η ίδια ουδέποτε είχε αγοράσει. Πραγματοποιούνται πωλήσεις ειδών ξυλείας, ελαιοχρωματισμών, ηλεκτρολογικού υλικού και άλλων οικοδομικών υλικών χωρίς να υφίστανται οι αγορές αυτών.
3. Τα προηγούμενα έτη έχουν καταλογιστεί από τη Δ.Ο.Υ. Ρόδου πρόστιμα ως λήπτης εικονικών φορολογικών στοιχείων (αγορές).
4. Δεν προσκομίστηκαν από συναλλασσόμενους με το υποκατάστημα στην Αττική εισιτήρια πλοίου ή φορτωτικές - τιμολόγια παροχής υπηρεσιών μεταφοράς που να αποδεικνύουν τις εμπορικές αυτές συναλλαγές.
5. Δεν απασχόλησε προσωπικό.
6. Δεν διέθετε μηχανήματα και μεταφορικά μέσα ικανά για την πραγματοποίηση των δραστηριοτήτων του.
7. Δεν εκπληρώνει τα τελευταία χρόνια τις φορολογικές υποχρεώσεις του και έχει εξαφανισθεί.

Από τα κατασχεθέντα στοιχεία που έχει στη διάθεσή του ο έλεγχος, καθώς και από όσα τέθηκαν υπ' όψη του κατά την διαδικασία της αναζήτησης των στοιχείων της υπόθεσης οδηγούν στο συμπέρασμα ότι η επιχείρηση δημιουργήθηκε εικονικά με σκοπό, την έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων για συναλλαγές οι οποίες δεν πραγματοποιήθηκαν με σκοπό να διευκολύνει τις λήπτριες επιχειρήσεις, ώστε να εμφανίζουν διογκωμένα έξοδα ή προκειμένου να καλύψουν διακινήσεις προϊόντων οι οποίες έγιναν από τρίτα πρόσωπα τα οποία, είτε δεν είχαν τη δυνατότητα να εκδώσουν δικά τους φορολογικά στοιχεία είτε αρνήθηκαν την έκδοση αυτών με συνέπεια τη μείωση των φορολογικών τους υποχρεώσεων τόσο στη φορολογία εισοδήματος όσο και στη φορολογία Φ.Π.Α..

Επομένως όλα τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε, είναι εικονικά για τα αγαθά ή τις υπηρεσίες που αναφέρουν.

...

Δεν προσκομίστηκε στον έλεγχο τρόπος εξόφλησης των παραπάνω τιμολογίων, επομένως σύμφωνα με την περ. β ' του αρ. 23 του Ν. 4172/2013 η αξία αυτών δεν μπορεί να εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδα.

Σύμφωνα με τα αποτελέσματα του ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Ηρακλείου και δεδομένου ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν έδωσε επαρκείς εξηγήσεις για τα παραπάνω, ο έλεγχος κρίνει τα παραστατικά ... εικονικά στο σύνολο τους βάσει της παραγράφου 4 του άρθρου 79 του ν.5104/2024.

Τέλος, λαμβάνοντας υπόψη τα όσα αναλυτικά έχουν αναφερθεί στην παρούσα έκθεση ελέγχου, ο ελεγχόμενος δεν μπορεί να θεωρηθεί καλόπιστος λήπτης εικονικών φορολογικών στοιχείων καθώς, βασική προϋπόθεση, σύμφωνα με τις ΠΟΛ.1071/31-03-2015 (γνωμοδότηση 170/2014 Ν.Σ.Κ.) και 1097/2016 (γνωμοδότηση 134/2016), για να εκπέσει τις δαπάνες και το Φ.Π.Α. από τα ακαθάριστα έσοδα και το Φ.Π.Α. εκροών αντίστοιχα, είναι, «το φορολογικό στοιχείο να 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», ενώ δεν έχει προσκομιστεί μέχρι και την σύνταξη της παρούσας έκθεσης ελέγχου, ο τρόπος εξόφλησης των τιμολογίων ήτοι μετά την πάροδο πέντε (5) ετών από την έκδοσή τους.

...».

Στην από έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου αναγράφονται, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα (σελ.11):

«...

5. ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ

...

Μετά τα όσα αναφέρθηκαν, οι δαπάνες του παρακάτω πίνακα δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση για τους λόγους που αναφέρονται στις στήλες 8 και 9:

α/α (1)	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ (2)	ΑΡΙΘΜΟΣ (3)	ΗΜ/ΝΙΑ (4)	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ (5)	ΦΠΑ (6)	ΣΥΝΟΛΟ (7)	ΚΑΤΑ ΠΑΡΑΒΑΣΗ (8)	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ (9)
1				30.600,00	7.344,00	37.944,00	παρ.4 αρ.79 του Ν. 5104/2024	ΚΡΙΘΗΚΑΝ ΕΙΚΟΝΙΚΑ ΣΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥΣ
2				18.900,00	4.536,00	23.436,00		
3				30.600,00	7.344,00	37.944,00	άρθρο 32 και 48 του Ν. 2859/2000	ΚΑΤΑΧΩΡΗΘΗΚΕ ΓΙΑ ΔΕΥΤΕΡΗ ΦΟΡΑ ΤΗΝ 1 ^η ΟΚΤΩΒΡΙΟΥ
4				18.900,00	4.536,00	23.436,00	άρθρο 32 και 48 του Ν. 2859/2000	ΚΑΤΑΧΩΡΗΘΗΚΕ ΓΙΑ ΔΕΥΤΕΡΗ ΦΟΡΑ ΤΗΝ 1 ^η ΟΚΤΩΒΡΙΟΥ
	ΣΥΝΟΛΑ			99.000,00	23.760,00	122.760,00		

...».

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

1^{ος} ΛΟΓΟΣ. ΕΣΦΑΛΜΕΝΗ ΚΡΙΣΗ ΠΕΡΙ ΕΙΚΟΝΙΚΟΤΗΤΑΣ ΤΩΝ ΤΙΜΟΛΟΓΙΩΝ – ΑΟΡΙΣΤΙΑ ΚΑΙ ΕΛΛΙΠΗΣ ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΤΗΣ ΕΚΘΕΣΗΣ ΕΛΕΓΧΟΥ. Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος δεν προέβη σε ορθή εκτίμηση των πραγματικών περιστατικών και δεν τεκμηριώνει επαρκώς την εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων και ως εκ τούτου οι προσβαλλόμενες πράξεις φόρου πρέπει ν' ακυρωθούν. Ειδικότερα, ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος στηρίχθηκε αποκλειστικά στις διαπιστώσεις του ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Ηρακλείου και χωρίς να γίνουν επαληθεύσεις στη δική του επιχείρηση, καθώς και ότι οι επίμαχες συναλλαγές ήταν πραγματικές.

2^{ος} ΛΟΓΟΣ. ΚΑΛΗ ΠΙΣΤΗ ΤΟΥ ΛΗΠΤΗ. Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ακόμα κι αν ήθελε θεωρηθεί ότι τα επίμαχα τιμολόγια ήταν όντως εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη και πάλι πρέπει να απαλλαγεί από την καταβολή των καταλογισθέντων φόρων διότι τελούσε σε καλή πίστη.

3^{ος} ΛΟΓΟΣ. ΑΝΑΙΤΙΟΛΟΓΗΤΟΣ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ. Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα κρίθηκε από τον έλεγχο ως λογιστική διαφορά, μη εκπιπτόμενη δαπάνη ποσού 1.000,15 €, που αφορούσε το υπ' αριθμΤιμολόγιο (Φορτωτική) και η οποία δεν έχει εξοφληθεί, αφού αυτή κρίνεται οριστικά ως προς την εκπαισιμότητά της το φορολογικό έτος που θα γίνει η εξόφλησή της. Συνεπώς, τα τιμολόγια τα οποία έχουν περιληφθεί στις δαπάνες της επιχείρησής του και τα οποία δεν έχουν ακόμη εξοφληθεί, πρέπει να κριθούν κατά τον χρόνο της εξόφλησής τους και κακώς θεωρήθηκαν ήδη ως μη εκπιπόμενες δαπάνες.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 30 του ν.2859/2000 (Κώδικας ΦΠΑ) ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν.

Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο.

...».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 32 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται, μεταξύ άλλων, 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, στην ΠΟΛ.1097/2016 εγκύκλιο του ΓΓΔΕ με θέμα «Κοινοποίηση της με αρ.134/2016 γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ. σχετικά με την άσκηση δικαιώματος έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών από καλόπιστο λήπτη εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίου» αναφέρονται, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα:

«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).».

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ 1^ο ΚΑΙ 2^ο ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟΥΣ ΛΟΓΟΥΣ

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ.5 του άρθρου 66 του ν.4987/2022 (προγενέστερος ΚΦΔ) (νυν άρθρου 79 του ν.5104/2024) ορίζεται, μεταξύ άλλων, 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, με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ίδιου ως άνω νόμου (νυν άρθρου 77 του ν.5104/2024) 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, με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 1 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«2. Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου:

...

γ) Η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη.

...».

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ.1 και 5 του άρθρου 5 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται ότι:

«1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου.

...

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, με τις διατάξεις των παρ.1 και 2 του άρθρου 15 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται ότι:

«1. Η αυθεντικότητα της προέλευσης, η ακεραιότητα του περιεχομένου και η αναγνωσιμότητα του τιμολογίου που λαμβάνεται ή εκδίδεται από την οντότητα, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, διασφαλίζεται από το χρόνο της έκδοσής του έως τη λήξη της περιόδου διαφύλαξής του.

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

Επειδή, 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 αντισυμβαλλομένου 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 (ΣτΕ 506/08-02-2012), σε περίπτωση δε, 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 ΣτΕ 3336/2015, ΣτΕ 1405/2015, ΣτΕ 4629/2014, ΣτΕ 4473/2014, ΣτΕ 721/2014, ΣτΕ 4328/2013, ΣτΕ 533/2013).

Σε κάθε περίπτωση, η καλοπιστία του λήπτη δεν είναι νοητή στην περίπτωση που ο εκδότης είναι συναλλακτικά ανύπαρκτος (ΣτΕ 3336/2015, ΣτΕ 721/2014).

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 1404/2015 του Συμβουλίου της Επικρατείας:

«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. ...».

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

«Επειδή, περαιτέρω, κατά τα παγίως κριθέντα (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 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 πραγματοποίησής 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, από τον έλεγχο, διαπιστώθηκε ότι η επιχείρηση τουμε ΑΦΜ κατά το υπό κρίση έτος 2019 είναι εκδότρια εικονικών φορολογικών στοιχείων. Μεταξύ των επιχειρήσεων που έλαβαν τιμολόγια από την ανωτέρω οντότητα ήταν και ο προσφεύγων, ο οποίος ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε 4 εικονικά φορολογικά στοιχεία, για το φορολογικό έτος 2019, συνολικής καθαρής αξίας 99.000,00 € (49.500 X 2) πλέον Φ.Π.Α. 23.760,00 €, ήτοι συνολικής αξίας 122.760,00 €, τα οποία ο έλεγχος έκρινε εικονικά στο σύνολό τους.

Επειδή, ο έλεγχος με βάση τα στοιχεία του εν λόγω Πληροφοριακού Δελτίου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Ηρακλείου απέδειξε πλήρως την εικονικότητα στο σύνολό τους των επίμαχων φορολογικών στοιχείων από τον εκδότη και ο αντίθετος ισχυρισμός του προσφεύγοντος πρέπει ν' απορριφθεί ως αβάσιμος.

Επειδή επιπλέον, ο προσφεύγων σε κανένα στάδιο του ελέγχου αλλά ούτε και με την ενδικοφανή προσφυγή του προσκόμισε παραστατικά εξόφλησης των εν λόγω φορολογικών στοιχείων, αλλά ούτε και οποιοδήποτε άλλο στοιχείο, όπως το σύνολο των πρωτότυπων φορολογικών στοιχείων και τα παραστατικά μεταφοράς των εμπορευμάτων που να αποδεικνύει την πραγματοποίηση των συναλλαγών για τις οποίες εκδόθηκαν τα σχετικά παραστατικά. Επομένως, ο σχετικός ισχυρισμός του για εσφαλμένη κρίση περί εικονικότητας και πραγματικής συναλλαγής, απορρίπτεται ως αβάσιμος και αναπόδεικτος και ο έλεγχος ορθώς προέβη στην αναμόρφωση των αποτελεσμάτων της επιχειρηματικής του δραστηριότητας.

Επειδή, η καλή πίστη του λήπτη των φορολογικών στοιχείων αφορά τις περιπτώσεις κατά τις οποίες η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη και όχι περιπτώσεις όπως η προκείμενη, κατά την οποία οι συναλλαγές ήταν εικονικές στο σύνολό τους. Σε κάθε περίπτωση, η επίκληση της καλής πίστης δεν αρκεί από μόνη της, αλλά ο συναλλασσόμενος οφείλει να την αποδεικνύει με οποιονδήποτε πρόσφορο τρόπο. Εν προκειμένω, ο προσφεύγων, που φέρει το βάρος απόδειξης της καλής του πίστης, δεν απέδειξε αυτή ούτε κατά τη λήψη των επίδικων στοιχείων, ούτε όμως απέδειξε με οποιοδήποτε τρόπο ότι πραγματοποιήθηκαν οι φερόμενες ως συντελεσθείσες συναλλαγές από τον εκδότη των τιμολογίων (ΣτΕ 721/2014, 1313/2013).

Ως εκ τούτου, δεδομένου του γεγονότος ότι το σύνολο των επίμαχων συναλλαγών ήταν εικονικές και ουδέποτε πραγματοποιήθηκαν από τον εκδότη των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων, δεν μπορεί να τεθεί θέμα καλοπιστίας του λήπτη και ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος και αναπόδεικτος.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 64 του ν.4987/2022 (νυν άρθρου 76 του ν.5104/2024) 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, με τις διατάξεις των παρ.1 και 2 του άρθρου 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999 - ΦΕΚ Α' 45) ορίζεται ότι:

- «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της.
2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης.».

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ.1 και 4 του άρθρου 171 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν.2717/1999 - ΦΕΚ Α' 97) ορίζεται, μεταξύ άλλων, 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 φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχομένου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη.».

Επειδή, τα αποτελέσματα του ελέγχου, ήτοι οι διαπιστώσεις των ελεγκτικών οργάνων, τα εξευρεθέντα, κρίσιμα στοιχεία και τα εξ αυτών συναγόμενα συμπεράσματα, καταγραφόμενα στην σχετική έκθεση ελέγχου, συνιστούν την αναγκαία αιτιολογία της πράξης (φύλλου ελέγχου), δια της οποίας επιβάλλονται μετά από έλεγχο οι φόροι, ως εκ τούτου δε, επιβάλλεται η πληρότητα της έκθεσης ελέγχου κατά τρόπο, δυνάμενο να στηρίξει και ενώπιον των φορολογικών Δικαστηρίων, σε περίπτωση προσφυγής σε αυτά, την εγγραφή.

Από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδας Σπηλιωτόπουλος, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5 «Αιτιολογία της διοικητικής πράξης»).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση στις οικείες εκθέσεις ελέγχου, εκτίθεται λεπτομερειακά η συνδρομή των πραγματικών καταστάσεων, όπου τα πραγματικά περιστατικά παρατίθενται εμπεριστατωμένα. Επομένως, σε καμία περίπτωση δεν υφίσταται έλλειψη αιτιολογίας όπως υποστηρίζει ο προσφεύγων και κατά συνέπεια ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί έλλειψης αιτιολογίας πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ 3ο ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟ ΛΟΓΟ

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν.4172/2013 (ΚΦΕ) ορίζεται, μεταξύ άλλων, 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 συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της, συμπεριλαμβανομένων και δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης.
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 της περ.β' του άρθρου 23 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται ότι:
«Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:

...

β) κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής,
...».

Επειδή, με το άρθρο 22 του ν.4172/2013 (ΚΦΕ) τίθεται ο γενικός κανόνας για την εκπαιστικότητα των επιχειρηματικών δαπανών με την έννοια ότι κατ' αρχήν εκπίπτουν όλες οι δαπάνες που πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης και επιπροσθέτως πληρούν τα λοιπά κριτήρια που τίθενται στο άρθρο αυτό. Επομένως, ο κανόνας είναι ότι όποια δαπάνη πληροί τα κριτήρια του άρθρου 22 και συγχρόνως δεν εμπίπτει στον περιοριστικό κατάλογο των μη εκπιπτόμενων δαπανών του άρθρου 23 του ΚΦΕ εκπίπτει.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, διαπιστώθηκε η ύπαρξη συναλλαγών άνω των 500,00 € για τις οποίες δεν προσκομίσθηκαν αποδεικτικά εξόφλησης μέσω τραπεζικού συστήματος. Ως εκ τούτου, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα οι δαπάνες για τις οποίες δεν αποδεικνύεται η εξόφληση με τραπεζικό μέσο πληρωμής. Οι εν λόγω συναλλαγές λογίζονται ως λογιστικές διαφορές που μειώνουν τις διάφορες λειτουργικές δαπάνες λόγω της μη εξόφλησής τους με χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

Επειδή, με βάση τα ανωτέρω στοιχεία, ορθά ο έλεγχος έκρινε τις εν λόγω δαπάνες ως μη εκπιπόμενες και προστέθηκαν ως λογιστικές διαφορές και ο αντίθετος ισχυρισμός του προσφεύγοντος πρέπει ν' απορριφθεί ως αβάσιμος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις με ημερομηνία θεώρησης εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. και φορολογίας εισοδήματος, αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Επειδή, επιπλέον από την Υπηρεσία μας έχει εκδοθεί η με αριθμό απορριπτική απόφαση αναφορικά με το εν λόγω θέμα σε σχετική προσφυγή του προσφεύγοντος.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής τουκαι την επικύρωση των κάτωθι πράξεων:

Α) με αριθμόΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2019 - 31/12/2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου και

Β) με αριθμόΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου.

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

Α) Η με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2019 - 31/12/2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου	24.159,07
Πρόστιμο του άρθρου 58Α του ΚΦΔ	12.079,53
Σύνολο φόρου για καταβολή	36.238,60

Β) Η με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου	38.645,68
Πρόστιμο φόρου του άρθρου 58 του ΚΦΔ	19.322,84
Διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης	6.603,78
Σύνολο φόρου για καταβολή	64.572,30

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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