



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 562

FAX : 213 1604 567

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 30.09.2020

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 2019

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β' /22.03.2017) 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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β' /27.04.2017).

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30.03.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α. 1122/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31-05-2020).

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

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

4. Την από 15.01.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ., η οποία εδρεύει στην, οδός, αρ., και εκπροσωπείται νομίμως, κατά: **1)** της υπ' αριθ. /**2019** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 55 παρ. 2 περ. δ' του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), διαχειριστικής περιόδου 2013, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., **2)** της υπ' αριθ. /**2019** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Α.Σ., διαχειριστικής περιόδου 2013, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., **3)** της υπ' αριθ. /**2019** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 2013), του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., **4)** της υπ' αριθ. /**2019** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 2013, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω οριστικές πράξεις προστίμων, διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και φπα, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις σχετικές εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 15.01.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ., 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:

1) Με την υπ' αριθ. /2019 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 55 παρ. 2 περ. δ' του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), διαχειριστικής περιόδου 2013, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ύψους 12.477,50 €, λόγω λήψης τεσσάρων (4) φορολογικών στοιχείων, από την επιχείρηση '.....', με Α.Φ.Μ., καθαρής αξίας 108.500,00 € πλέον Φ.Π.Α. 24.955,00 € και συνολική αξία 133.455,00 €, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 19 § 4 του Ν. 2523/1997 και του άρθρου 66 § 5 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) καθώς επίσης, διενήργησε έκπτωση Φ.Π.Α. εισροών ποσού 24.955,00 €, κατά παράβαση του άρθρου 32 § 1 περ. β' του Φ.Π.Α. (Ν. 2859/2000), επιβάλλεται δε πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 55 § 2 περ. δ' του ν. 4174/2013.

2) Με την υπ' αριθ. /2019 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Α.Σ., διαχειριστικής περιόδου 2013, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ύψους 10.850,00 €, λόγω λήψης τεσσάρων (4) φορολογικών στοιχείων, από την επιχείρηση '.....', με Α.Φ.Μ., καθαρής αξίας 108.500,00 € πλέον Φ.Π.Α. 24.955,00 € και συνολική αξία 133.455,00 €, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 19 § 4 του Ν. 2523/1997 και του άρθρου 66 § 5 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), σε συνδυασμό με τις διατάξεις της § 1 του άρθρου 13 του ίδιου Νόμου και του άρθρου 2 § 3 του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.), που επισύρουν πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 § 3 περ. ε' του Ν. 4337/2015.

3) Με την υπ' αριθ. /2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστική περίοδος 2013), του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., μειώθηκε η φορολογητέα ζημία κατά 108.500,00 €, ήτοι από 1.128.341,70 € σε 1.019.841,70 €.

4) Με την υπ' αριθ. /2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, διαχειριστικής περιόδου 2013, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ποσό φπα 24.955,00 € πρόστιμο άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ ύψους 12.477,50 € καθώς και τόκοι άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. ποσού 13.116,35 €, ήτοι συνολικά 50.548,85 €.

Οι ως άνω διαφορές φόρων και προστίμων, προέκυψαν μετά τον μερικό έλεγχο Κ.Φ.Α.Σ. φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., που διενεργήθηκε από το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. σύμφωνα με την αρ. /2019 εντολή ελέγχου. Αιτία δε ελέγχου, απετέλεσε το υπ' αρ. πρωτοκόλλου /..... /..... /..... /2019 έγγραφο της Δ/νσης Οικον. Αστυνομίας, (αρ. εισερχόμενου εγγράφου Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. /2019), με το οποίο απέστειλε σε ψηφιακή μορφή την από 10.12.2018 «Έκθεση Ελέγχου» καθώς και τα στοιχεία αντικείμενο των διενεργηθέντων ελεγκτικών επαληθεύσεων στην οποία αποτυπώνονται φορολογικές παραβάσεις, με εμπλεκόμενες στη διερευνηθείσα οντότητες..

Μεταξύ των οντοτήτων που περιλαμβάνονται στην από 10.12.2018 «Έκθεση Ελέγχου» της Δ/νσης Οικον. Αστυνομίας είναι και η επιχείρηση «.....» και διακριτικό τίτλο «.....» (ΑΦΜ:, που εδρεύει στη, οδός, Τ.Κ., Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ) για την οποία προκύπτει ότι στη διαχειριστική περίοδο 2013 εξέδωσε φορολογικά στοιχεία τα οποία και καταχώρησε η προσφεύγουσα επιχείρηση στα τηρούμενα βιβλία της.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση των παραπάνω Πράξεων, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. οι προσβαλλόμενες υπ' αρ./2019 οριστικές πράξεις προστίμων είναι μη νόμιμες και ακυρωτές, καθότι δεν περιέχουν όλα τα εκ του νόμου προβλεπόμενα στοιχεία.
2. οι προσβαλλόμενες πράξεις πρέπει να ακυρωθούν και για το λόγο ότι η αιτιολογία αυτών είναι ανεπαρκής, πλημμελώς αιτιολογημένη, αυθαίρετη και εσφαλμένη.
3. σε περίπτωση που η φορολογική αρχή, αποδίδει στον φορολογούμενο την παράβαση της έκδοσης ή λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων το βάρος αποδείξεως της εικονικότητας το φέρει η φορολογική αρχή, η οποία οφείλει να συνεκτιμήσει το σύνολο των αποδεικτικών μέσων και όχι μόνο εξ' αυτών αποσπασματικά (ΣτΕ 3398-99/2015, 3347/2015, 2265/2015 κ.α.)
- 3^α. συνεργασία και για το έργο: '.....' "
- 3^β. συνεργασία και για το έργο: '.....' "
4. στη προκειμένη περίπτωση τίθεται το ζήτημα της αναδρομικής εφαρμογής της λιγότερο αυστηρής φορολογικής κυρώσεως.
5. δεν είναι νόμιμη η επιβολή του επιβληθέντος με τις προσβαλλόμενες πράξεις πρόσθετου φόρου.

Επειδή, συνεπεία του με αριθμό πρωτοκόλλου/...../...../2019 εγγράφου της Διεύθυνσης Οικονομικής Αστυνομίας – Τμήμα Φορολογικής Αστυνόμευσης (αριθμός πρωτ./2019 Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) με το οποίο διαβιβάστηκε η από **10.12.2018 Έκθεση Ελέγχου** σύμφωνα με την οποία η προσφεύγουσα είναι λήπτης εικονικών φορολογικών στοιχείων για τη διαχειριστική χρήση **2013**. Συγκεκριμένα, ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της τα κατωτέρω Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών, εκδόσεως της εταιρείας '..... με **ΑΦΜ:** " τα οποία είναι **εικονικά στο σύνολό τους**, ως ακολούθως:

A/A	ΗΜ/ΝΙΑ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ
1	30/10/2013	Τ.Π.Υ.- ΠΡΩΤΗ ΠΛΗΡΩΜΗ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΗΝ ΑΠΟ 01/10 ΜΕΤΑΞΥ ΜΑΣ ΣΥΜΒΑΣΗ ΓΙΑ ΤΗ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗ ΣΤΗΝ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗ ΤΗΣ ΣΤΗ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΑΜΕΙΟΥ	36.000,00	8.280,00	44.280,00
2	11/11/2013	Τ.Π.Υ.- ΔΕΥΤΕΡΗ ΠΛΗΡΩΜΗ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΗΝ ΑΠΟ 01/10 ΜΕΤΑΞΥ ΜΑΣ ΣΥΜΒΑΣΗ ΓΙΑ ΤΗ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗ ΣΤΗΝ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗ ΤΗΣ ΣΤΗ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΑΜΕΙΟΥ	12.000,00	2.760,00	14.760,00
3	03/12/2013	Τ.Π.Υ.- ΤΡΙΤΗ ΠΛΗΡΩΜΗ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΗΝ ΑΠΟ 01/10 ΜΕΤΑΞΥ ΜΑΣ ΣΥΜΒΑΣΗ ΓΙΑ ΤΗ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗ ΣΤΗΝ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗ ΤΗΣ ΣΤΗ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΑΜΕΙΟΥ	12.000,00	2.760,00	14.760,00
4	10/12/2013	Τ.Π.Υ.- ΑΜΟΙΒΗ ΓΙΑ ΤΗ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗ ΣΤΗ ΔΙΕΡΕΥΝΗΣΗ ΟΛΩΝ ΤΩΝ ΔΥΝΑΤΟΤΗΤΩΝ ΑΞΙΟΠΟΙΗΣΗΣ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΩΝ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΩΝ ΚΑΙ ΤΩΝ ΠΑΓΙΩΝ ΤΗΣ	48.500,00	11.155,00	59.655,00
		ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	108.500,00	24.955,00	133.455,00

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, μεταξύ των οποίων και η **10/12/2018** έκθεση ελέγχου της **Οικονομικής Αστυνομίας**, προκύπτει ότι οι εκδότριες των επίμαχων στοιχείων που χαρακτηρίστηκαν από τη φορολογική Αρχή ως εικονικά, ήτοι μεταξύ άλλων και η επιχείρηση , συμμετείχαν σε **κύκλωμα 50 εταιρειών**, στις οποίες είχαν τοποθετηθεί νόμιμοι εκπρόσωποι κύπριοι υπήκοοι, ενώ την πραγματική εκπροσώπηση αυτών ασκούσε ο , δεδομένου ότι **στην κατοχή αυτού ευρέθησαν συσκευές “token” της , με τις οποίες διαχειριζόταν τους τραπεζικούς λογαριασμούς των εταιρειών αυτών, αλλά και όμοιες συσκευές των φυσικών προσώπων (που φέρονται εκπρόσωποι των εν λόγω εταιρειών).** Συγκεκριμένα οι επιχειρήσεις που φέρονται ως λήπτριες των εικονικών στοιχείων, απέστειλαν εμβάσματα σε λογαριασμούς των εταιρειών του κυκλώματος, τα ποσά των οποίων, είτε αντλούνταν τμηματικά μέσω αναλήψεων από ΑΤΜ, είτε μέσω επιμέρους εμβασμάτων που μεταφέρονταν μέσω web - banking σε άλλους εκ των λοιπών λογαριασμών των εταιρειών του κυκλώματος, οι οποίες αναφέρονται στην έκθεση ελέγχου της Οικονομικής Αστυνομίας ως **“ανύπαρκτες – αφανείς εταιρείες”**), και εν συνεχεία αντλούνταν από αυτούς μέσω αναλήψεων από ΑΤΜ. Μετά από κάθε αρχική πίστωση κεφαλαίων γινόταν ανακύκλωση του σχετικού ποσού με την τμηματική μεταφορά του από τον ένα λογαριασμό στον άλλο, και τελικώς **τα κεφάλαια που εισέρρευσαν σ’ αυτούς, αντλήθηκαν στο σύνολο τους μέσω αναλήψεων από ΑΤΜ.**

Ειδικότερα, από τους τραπεζικούς λογαριασμούς του κυκλώματος (των εταιρειών και των φυσικών προσώπων), πραγματοποιήθηκαν οι κατωτέρω χρεώσεις συνολικά (αναλήψεις από ΑΤΜ και εμβάσματα), ως φύλλο 107 της έκθεσης της Οικονομικής Αστυνομίας:

Συνολικές τραπεζικές κινήσεις ανά έτος	Αναλήψεις από ΑΤΜ		Ανακύκλωση κεφαλαίων μέσω εμβασμάτων	
	Πλήθος	Αξία	Πλήθος	Αξία
Έτος 2011	4.928	8.424.780,00€	2.522	20.477.400,80€
Έτος 2012	9.825	17.525.560,00€	3.609	35.027.160,60€
Έτος 2013	12.140	22.350.290,00€	3.059	36.291.341,53€
Έτος 2014	16.469	29.393.400,00€	3.643	27.901.865,15€
Έτος 2015	7.719	13.625.010,00€	1.840	9.876.344,00€
Σύνολα	51.081	91.319.040,00€	14.673	129.574.112,08€

Η προέλευση των κεφαλαίων που εισήλθαν στους λογαριασμούς των **“ανύπαρκτων - αφανών εταιρειών”**, που αντλήθηκαν μέσω ΑΤΜ **προήλθαν από εμβάσματα ημεδαπών εταιρειών** (για την πληρωμή των φερόμενων ως εικονικών τιμολογίων) και από εμβάσματα **αλλοδαπών εταιρειών** τις οποίες διαχειριζόταν ο (φύλλο 107 της έκθεσης ελέγχου).

Στην έκθεση ελέγχου της οικονομικής Αστυνομίας (φύλλο 191) περιγράφεται η **μέθοδος** δράσης της ομάδας του και τα οφέλη που απεκόμισαν:

- «Ο κατέστη ο υποκρυπτόμενος ιδιοκτήτης - διαχειριστής, ημεδαπών αφανών εταιρειών και αλλοδαπών εταιρειών, με έδρα σε μη συνεργάσιμα κράτη ή σε κράτη με προνομιακό φορολογικό καθεστώς. Στη θέση του νομίμου εκπροσώπου των οντοτήτων, ημεδαπών και αλλοδαπών, τοποθετήθηκαν μέλη της ομάδας που διοικούσε, σχεδόν όλοι υπήκοοι της Κυπριακής Δημοκρατίας οι οποίοι ουδέποτε διέμεναν στην Ελλάδα. Με τον τρόπο αυτό υποκρυπτόταν η διαχείριση των οντοτήτων από τον , και επιπλέον ήταν αδύνατος ο εντοπισμός των νομίμων εκπροσώπων των εταιρειών σε περίπτωση που αυτά αναζητούνταν από τις αρμόδιες αρχές. Οι εταιρείες δεν είχαν καμία υπόσταση και μοναδικό ενεργό στοιχείο τους ήταν ο τραπεζικός λογαριασμός που τηρούσαν , τον οποίο ο προαναφερθείς διαχειριζόταν μέσω διαδικτύου.
- Ορισμένες εκ των ανύπαρκτων - αφανών εταιρειών, εξέδωσαν προς τρίτους εικονικά φορολογικά στοιχεία. Για να μην θεωρηθεί ύποπτη η διακίνησή τους, από τους λήπτες αυτών (όπως διαπιστώθηκε στις περιπτώσεις που αυτά κατασχέθηκαν) είχαν τηρηθεί τα προβλεπόμενα από τις διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας (π.χ. είχαν καταρτιστεί ιδιωτικά συμφωνητικά μεταξύ των αντισυμβαλλομένων μερών).

• Η εξόφληση των εικονικών παραστατικών, πραγματοποιήθηκε κυρίως μέσω εμβασμάτων προς τους τραπεζικούς λογαριασμούς που τηρούσαν οι ανύπαρκτες - αφανείς εταιρείες και τους οποίους διαχειριζόταν ο Επομένως, μέσω των πληρωμών τα σχετικά με αυτές κεφάλαια, ουσιαστικά μεταφέρονταν από τους λήπτες των εικονικών φορολογικών στοιχείων στα μέλη της ομάδας ατόμων που διοικούσε ο Έπειτα από κάθε έμβασμα - πληρωμή εικονικού παραστατικού, τα κεφάλαια που αντιστοιχούσαν στην πληρωμή του, μέσω διαδοχικών συναλλαγών που γινόντουσαν αποκλειστικά μέσω της υπηρεσίας web-banking, μοιράζονταν στους λογαριασμούς άλλων ανύπαρκτων - αφανών εταιρειών. Έτσι, το αρχικό έμβασμα - πληρωμή, αξίας εκατοντάδων χιλιάδων ευρώ, μετατρεπόταν σε μικρότερης αξίας πιστωτικά υπόλοιπα λογαριασμών. Ακολούθως, μέλος της ομάδας, μετέβαινε σε καταστήματα και από τα ATM αυτών πραγματοποιούσε αναλήψεις με τις οποίες αντλούσε συνολικά τα πιστωτικά υπόλοιπα των λογαριασμών των ανύπαρκτων - αφανών εταιρειών, όπως αυτά είχαν διαμορφωθεί ύστερα από την εισροή κεφαλαίων, προερχόμενα από τις πληρωμές των εικονικών παραστατικών.

• Στους λογαριασμούς που τηρούσαν οι ανύπαρκτες - αφανείς εταιρείες, εισέδρεαν κεφάλαια τα οποία προέρχονταν και από τις αλλοδαπές οντότητες που διαχειριζόταν ο και τα οποία αφορούσαν την εξόφληση παραστατικών που είχαν εκδώσει προς αυτές οι ημεδαπές ανύπαρκτες - αφανείς εταιρείες. Ύστερα από κάθε πληρωμή επαναλαμβανόταν η ως άνω περιγραφείσα διαδικασία, η οποία είχε ως αποτέλεσμα τη συνολική ανάληψη των αντίστοιχων κεφαλαίων από ATM.

Συνοψίζοντας τα ανωτέρω, η λήψη και χρήση των εικονικών φορολογικών [στοιχείων] που εξέδωσαν οι εταιρείες που διαχειριζόταν ο, ήταν το μέσο για την παραγωγή των κεφαλαίων που διακινήθηκαν από την ομάδα ατόμων που ο προαναφερόμενος διοικούσε. Επιπλέον, οι εταιρείες που έλαβαν τα εικονικά παραστατικά, αλλοίωσαν τη φορολογική τους εικόνα, καθότι προσαύξησαν τις δαπάνες τους κατά την καθαρή αξία των εικονικών παραστατικών, ενώ συμψήφισαν και τον αναλογούντα σε αυτά φόρο προστιθέμενης αξίας».

Περαιτέρω, από την ίδια ως άνω έκθεση (φύλλο 190^ο) προκύπτει ότι κατασχέθηκαν από το κρησφύγετο του, καθώς και από το δικηγορικό γραφείο του, ηλεκτρονικοί υπολογιστές, σκληροί δίσκοι, κλπ στους οποίους περιλαμβάνονταν μεταξύ άλλων ψηφιακά αρχεία Excel, όπου αναγράφονταν στοιχεία των αλλοδαπών οντοτήτων (διεύθυνση, νόμιμος εκπρόσωπος, τράπεζα, αριθμοί τραπεζικών λογαριασμών καθώς και οι κωδικοί εισόδου στη διαδικτυακή διαχείριση των λογαριασμών). Επίσης όπως αναφέρεται: «σε άλλα ψηφιακά αρχεία επίσης Microsoft Excel, ο Γεωργιτισσιαννάκος **αποτύπωνε το πλήθος και τις αξίες των εικονικών παραστατικών, τα κεφάλαια που είχε λάβει μέσω των πληρωμών τους, και τι μέρος αυτών κράτησε ως αμοιβή του**».

Επειδή, οι λόγοι της εικονικότητας των εν λόγω φορολογικών στοιχείων, όπως αυτοί αποτυπώνονται **στην έκθεση ελέγχου της Οικονομικής Αστυνομίας**, είναι οι ακόλουθοι:

- ✓ Η επιχείρηση, η οποία έκανε έναρξη εργασιών στις 17/02/1995, διακοπή εργασιών στις 14/10/2015, και νόμιμος εκπρόσωπός αυτής ήταν από 29/07/2004 έως 26/08/2014 ο ανήκε στο **κύκλωμα** των 50 **“ανύπαρκτων - αφανών εταιρειών”**, τους λογαριασμούς των οποίων διαχειριζόταν ο
- ✓ Τα εκδοθέντα από την φορολογικά στοιχεία, ήταν το μέσον προκειμένου τα σχετικά ποσά εξόφλησης των στοιχείων αυτών, να καταλήξουν σε λογαριασμούς που διαχειριζόταν ο
- ✓ Από τα στοιχεία της ΔΟΥ και των Ασφαλιστικών φορέων, προέκυψε ότι η εν λόγω επιχείρηση **ήταν ενεργή κατά τα έτη 2011 – 2014** (καθόσον απασχολούσε προσωπικό, υπέβαλε δηλώσεις ΦΠΑ και Συγκεντρωτικές τιμολογίων, τα δεδομένα των οποίων και ως προς τις πωλήσεις και ως προς τις αγορές, για τα έτη 2011 έως 2014, δεν παρουσιάζουν σημαντικές αποκλίσεις), **ενώ για το έτος 2015** δεν δύναται να παραχθεί σαφής εικόνα για την κατάσταση της εταιρείας, καθόσον είχε μεν προσωπικό, στις υποβληθείσες περιοδικές δηλώσεις αποτυπώνονται σημαντικές αξίες εκρών, αλλά δεν υπέβαλε συγκεντρωτικές καταστάσεις με το πλήθος και τις αξίες των φορολογικών στοιχείων που εξέδωσε και έλαβε, ενώ από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις τρίτων προκύπτει ότι εξέδωσε 30 παραστατικά αξίας 2.106.680,00€, και ότι δεν έλαβε κανένα στοιχείο από τρίτους.

- ✓ Κατά τα κρίσιμα έτη **2012 και 2013**, υπέβαλε συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών προμηθευτών, τα δεδομένα των οποίων βρίσκονται σε συνάφεια με τις συγκεντρωτικές δηλώσεις που υπέβαλαν οι τρίτοι, καθώς και με τις περιοδικές δηλώσεις εκάστου έτους (ως φύλλο 152^ο της έκθεσης της Οικ. Αστυνομίας) και συγκεκριμένα:

Διαφορές ΦΠΑ με συγκεντρωτικές	2012	2013
Εκροές Περιοδικών ΦΠΑ	3.410.142,90€	3.910.739,11€
Πωλήσεις από συγκεντρωτικές	3.394.733,38€	3.753.216,67€
Διαφορά	15.409,52€	157.522,44€
Εισροές Περιοδικών ΦΠΑ	2.924.089,01€	3.446.115,11€
Αγορές - Δαπάνες από συγκεντρωτικές	2.900.264,02€	3.314.475,21€
Διαφορά	23.824,99€	131.639,90€

- ✓ Κατά τα έτη 2011 έως 2014 έλαβε και χρησιμοποίησε τα κατωτέρω φορολογικά στοιχεία, τα οποία προέρχονται από εταιρείες του και **έχουν κριθεί εικονικά στο σύνολό τους** (ως φύλλο 152^ο της έκθεσης της Οικ. Αστυνομίας):

Λήψη Εικονικών ανά έτος από την εταιρεία	Έτος 2011		Έτος 2012		Έτος 2013	
	Πλήθος	Αξία	Πλήθος	Αξία	Πλήθος	Αξία
.....	10	423.500,00€	30	718.250,00€	48	1.617.750,00€
.....	19	451.000,00€				
.....	9	545.000,00€	43	1.251.000,00€		
.....			16	678.000,00€	38	1.428.500,00€
Σύνολα	38	1.419.500,00€	89	2.647.250,00€	86	3.046.250,00€

- ✓ Η συνολική αξία των ανά χρήση παραστατικών που έλαβε η, η πορεία του χρήματος που αντιστοιχεί στις πληρωμές τους και παράλληλα η έκδοση φορολογικών στοιχείων μεγάλης αξίας προς εταιρείες που την ίδια χρήση είχαν λάβει εικονικά από τις “*ανύπαρκτες - αφανείς εταιρείες*” του κυκλώματος, συνιστούν κατά τον έλεγχο σημαντικές ενδείξεις ότι δεν περιοριζόταν μόνο στη λήψη εικονικών, αλλά και στην έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων (ως φύλλο 160^ο της έκθεσης της Οικ. Αστυνομίας).
- ✓ Από την ένορκη εξέταση του, ο οποίος ήταν υπάλληλος (σύμβουλος – μελετητής) της από το έτος 2009 έως τον Ιούνιο του 2015 και γνώριζε το μέγεθος της εταιρείας, προέκυψε μεταξύ άλλων ότι όπως αυτός δήλωσε, το 80% του κύκλου εργασιών της εταιρείας αφορούσε δημόσια έργα ή έργα προς τους ΟΤΑ, τα οποία κατά περίπτωση μπορούσαν να υπερβούν το ποσό των 100.000€, ενώ τα έργα προς ιδιωτικές εταιρείες δεν υπερέβαιναν το ποσό των 10.000€ - 20.000€

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, μεταξύ των οποίων και η προαναφερθείσα από **10.12.2018** έκθεση ελέγχου της Οικονομικής Αστυνομίας, καθώς και η από **12.12.2019** έκθεση ελέγχου ΚΦΑΣ του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, προκύπτουν **οι λόγοι της εικονικότητας** των φορολογικών στοιχείων που εξέδωσε η επιχείρηση, η οποία έκανε έναρξη εργασιών στις 17.02.1995, διακοπή εργασιών στις 14.10.2015, και νόμιμος εκπρόσωπός αυτής ήταν από 29.07.2004 έως 26.08.2014 ο, και συγκεκριμένα ως σελίδες 32-34 της από 12.12.2019 έκθεσης μερικού ελέγχου Κ.Φ.Α.Σ., ως σελίδες 34-36 της από 12.12.2019 έκθεσης φόρου εισοδήματος και ως σελίδες 38-39 της από 12.12.2019 έκθεσης φπα:

“Τα ως άνω τιμολόγια παροχής υπηρεσιών διαπιστώθηκε ότι ήταν εικονικά για τους παρακάτω λόγους:
α) Σύμφωνα με τα όσα αναφέρονται στη σελίδα 331 της από 10-12-2018 Έκθεσης Ελέγχου της Δ/νσης Οικον. Αστυνομίας:

«Συνάγεται από τα ανωτέρω ότι τα φορολογικά στοιχεία που διακινήθηκαν μεταξύ της «.....» και των αντισυμβαλλομένων της, χρησιμοποιήθηκαν για τη μεταφορά κεφαλαίων από τους λήπτες τους στην ομάδα ατόμων που διοικούσε ο Συνεπακόλουθα, είναι στο σύνολό τους εικονικά και οι παρεχόμενες υπηρεσίες που περιγράφονται σε αυτά ουδέποτε παρασχέθηκαν. Επιπρόσθετα, η χρήση τους εκτός της

εξυπηρέτησης του ως άνω σκοπού, προκάλεσε και την αλλοίωση των οικονομικών – φορολογικών αποτελεσμάτων των εταιρειών που τα έλαβαν».

β) Σύμφωνα με τα όσα αναφέρονται στην **σελίδα 389** της από 10-12-2018 Έκθεσης Ελέγχου της Δ/σης Οικον. Αστυνομίας:

«Η εταιρεία «.....» με ΑΦΜ:/ΔΟΥ ΦΑΕ Αθηνών, ζήτησε, έλαβε και χρησιμοποίησε τα παρακάτω εικονικά φορολογικά στοιχεία και πραγματοποίησε τις ακόλουθες πληρωμές που κατέληξαν στην ομάδα ατόμων που διοικούσε ο:»

γ) Τα εν λόγω τιμολόγια παροχής υπηρεσιών έχουν θεωρηθεί από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας με α/α θεώρησης/2012 και κατά συνέπεια δεν είναι πλαστά (επισυνάπτεται η καρτέλα πράξης θεώρησης από το Τaxis – **Συνημμένο Νο 7**).

δ) Όλα τα παραπάνω αναφερόμενα φορολογικά στοιχεία έχουν καταχωρηθεί στο τηρούμενο γενικό ημερολόγιο λογιστικής και δεν διαπιστώθηκαν διαφορές ως προς τις αξίες (επισυνάπτονται αντίγραφα του τηρούμενου Γενικού Ημερολογίου Λογιστικής – **Συνημμένο Νο 8**).

ε) Στα βιβλία της ελεγχόμενης επιχείρησης οι συναλλαγές με την «.....» παρακολουθούνται στον λογαριασμό προμηθευτή με τίτλο «50.00.90.242» (επισυνάπτεται αντίγραφο του λογαριασμού – **Συνημμένο Νο 9**).

στ) Τα ως άνω φορολογικά στοιχεία έχουν καταχωρηθεί στα έξοδα της ελεγχόμενης επιχείρησης στον λογαριασμό «61.90.90.242» και έχουν μειώσει ισόποσα τα κέρδη χρήσης (επισυνάπτεται αντίγραφο του λογαριασμού – **Συνημμένο Νο 10**).

ζ) Τα ποσά του Φ.Π.Α. των ανωτέρω τιμολογίων συμπεριλήφθηκαν στις περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. της αντίστοιχης περιόδου που αφορούν στις φορολογητέες εισροές και έχει εκπεσθεί αντίστοιχα ο Φ.Π.Α. που περιλαμβάνεται σε αυτά.

η) Όλα τα ανωτέρω αναφερόμενα φορολογικά στοιχεία εξοφλήθηκαν μέσω εμβασμάτων στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της «.....» - (**Συνημμένο Νο 5**).

θ) Τα παραστατικά που έλαβε και καταχώρησε η ελεγχόμενη επιχείρηση στα βιβλία της, σε πλήθος και αξίες, έχουν καταχωρηθεί στις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών-προμηθευτών και δεν διαπιστώθηκαν διαφορές (επισυνάπτεται η συγκεντρωτική κατάσταση προμηθευτών – **Συνημμένο Νο 11**).

ι) Η εκδότρια εταιρεία των τιμολογίων «.....» κατά την διαχειριστική περίοδο 2013 απασχόλησε προσωπικό, σύμφωνα με τα στοιχεία που αντλήθηκαν από τον ΕΦΚΑ- ΙΚΑ ΕΤΑΜ και αναφέρονται στην από 10-12-2018 Έκθεσης Ελέγχου της Δ/σης Οικον. Αστυνομίας. Ο έλεγχος δεν έχει στη διάθεσή του κανένα στοιχείο από το οποίο να προκύπτει η συμμετοχή του προσωπικού της «.....» στις παρεχόμενες υπηρεσίες.

κ) Επίσης, ο έλεγχος δεν έχει στη διάθεσή του κανένα στοιχείο, mail, αλληλογραφία, μελέτη, έκθεση, επιστημονική εργασία, ή οποιοδήποτε άλλο στοιχείο το οποίο να τεκμηριώνει τις φερόμενες ως παρασχεθείσες υπηρεσίες.

Βάσει των ανωτέρω διαπιστώσεων και από τα στοιχεία που έχει στη διάθεσή του ο έλεγχος προκύπτει ότι, οι συναλλαγές που περιέχονται στα ως άνω τιμολόγια παροχής υπηρεσιών ουδέποτε πραγματοποιήθηκαν.

Συνεπώς, τα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών που έλαβε η ελεγχόμενη επιχείρηση από την επιχείρηση «.....», (ΑΦΜ), είναι στο σύνολό τους εικονικά κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 19 § 4 του Ν. 2523/97 και του άρθρου 66 § 5 του Ν. 4174/2013 όπως ισχύει με το άρθρο 8 του Ν. 4337/17-10-2015.

Επομένως, στη διαχειριστική περίοδο 2013, η ελεγχόμενη επιχείρηση έλαβε από την επιχείρηση «.....», (ΑΦΜ), τέσσερα (4) τιμολόγια παροχής υπηρεσιών καθαρής αξίας 108.500,00 ευρώ, πλέον Φ.Π.Α. 24.955,00 ευρώ και συνολική αξία 133.455,00 ευρώ τα οποία είναι στο σύνολό τους εικονικά, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 §

4 του Ν. 2523/97 και του άρθρου 66 § 5 του Ν. 4174/2013 όπως ισχύει με το άρθρο 8 του Ν. 4337/17-10-2015”.

Επειδή, η προσφεύγουσα με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, και προς απόδειξη των ισχυρισμών της, ότι, τα ληφθέντα υπό κρίση Τ.Π.Υ. από την ‘.....’, δεν είναι εικονικά, επικαλείται και προσκομίζει για κάθε έργο τα εξής:

Α) έργο ‘.....’

“Στις 13-11-2012 η ΓΔ ΔΕΚΟ προκήρυξε διαγωνισμό για την πρόσληψη Τεχνικού Συμβούλου για την υποστήριξη της αποκρατικοποίησης της ΕΑΣ με κύριο αντικείμενο την αξιολόγηση των δραστηριοτήτων και των περιουσιακών στοιχείων της εταιρείας και την κατάρτιση πρότασης για τις δυνατότητες αξιοποίησης δραστηριοτήτων / περιουσιακών στοιχείων από το ΤΑΙΠΕΔ και για όσα από αυτά δεν μπορούν να αξιοποιηθούν προσδιορισμό των σχετικών ενεργειών που θα πρέπει να αναληφθούν από το Ελληνικό Δημόσιο.

Στο διαγωνισμό συμμετείχε η εταιρεία μας με υπεργολάβους τις, και υποβάλλοντας προσφορά στις 29-11-2012, ενώ μετά από βελτίωση που ζητήθηκε, υποβλήθηκε στις 17- 12-2012 σημαντικά μειωμένη οικονομική προσφορά.

Όπως είχε γίνει δεκτό κατά την παρουσίαση της τεχνικής προσφοράς που έγινε στο ΤΑΙΠΕΔ, στόχος ήταν να γίνει άμεση αξιολόγηση και ανάθεση εντός του Δεκεμβρίου 2012 ώστε οι προτάσεις του Τεχνικού Συμβούλου να δοθούν το δυνατόν ταχύτερο στο Υπουργείο και το ΤΑΙΠΕΔ και να υποστηρίξουν μεταξύ άλλων και τις θέσεις της Ελληνικής Κυβέρνησης έναντι των ζητημάτων που εγείρει η Ε.Ε. για το θέμα κρατικών ενισχύσεων προς

Τελικά στις 20-03-2013 ανακοινώθηκε από τη ΓΔ ΔΕΚΟ ότι η ΔΕΕΑ αποφάσισε την ανάθεση του έργου του ΤΣ στο σχήμα της εταιρείας μας”.

Προς τούτο, προσκομίζει τα εξής:

- το υπ’ αρ. /21.03.2013 ΦΕΚ τ. Δεύτερο
- την από 01.08.2013 ‘.....’, μεταξύ του Ελληνικού Δημοσίου (ως Αναθέτουσα Αρχή) και της προσφεύγουσας (ως Αναδόχου).
- την από 07.10.2013 “ΣΥΜΒΑΣΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ”, μεταξύ της προσφεύγουσας (ως Εταιρεία) και της εταιρείας με την επωνυμία ‘.....’, με ΑΦΜ (ως Σύμβουλος).
- την από 28.08.2013 επιστολή της ‘.....’ προς την προσφεύγουσα, με Θέμα: Υποβολή Παραδοτέου για το έργο Υποστήριξης της Αποκρατικοποίησης της ΕΑΣ.
- τα με αρ. πρωτ. /2013 και /2013 έγγραφα προς το Υπουργείο Οικονομικών – Γραφείο Υπουργού και Υπουργείο Εθνικής Άμυνας – Γραφείο Υπουργού, αντίστοιχα, με Θέμα: “Υποβολή Παραδοτέου Α’ Φάσης Τεχνικού συμβούλου του Ελληνικού Δημοσίου, καθώς και το με αρ. πρωτ. /2013 έγγραφο προς το Υπουργείο Οικονομικών – Διεύθυνση ΔΕΚΟ, με το ίδιο ως άνω Θέμα.
- εταιρικό προφίλ 2014 της
- παραλαβή αποτελεσμάτων εργασίας υπεργολάβου.

Β) έργο ‘.....’

“Στις 19-04-2012 η υπέγραψε σύμβαση με την για την υποστήριξη της πρώτης στην λειτουργία Το έργο που ανέλαβε η είχε διάρκεια από 9/12/2011 έως 31-12-2015 και συνολική αμοιβή 1.257.578 ευρώ

Η, με υπεργολάβο την, σε συνέχεια διεθνούς διαγωνισμού που διενήργησε η Ευρωπαϊκή Τράπεζα Επενδύσεων (ΕΤΕπ), ανέλαβε από την ΕΤΕπ τη λειτουργία τεσσάρων Ταμείων Αστικής Ανάπτυξης (ΤΑΑ) της Πρωτοβουλίας JESSICA:

- ΤΑΑ Περιφέρειας Αττική
- ΤΑΑ Περιφέρειας Ιονίων Νήσων

- ΤΑΑ Περιφέρειας Δυτικής Ελλάδας
- ΤΑΑ Περιβάλλοντος και Αειφόρου Ανάπτυξης

Η μέσω των ΤΑΑ της Πρωτοβουλίας θα χορηγούσε δάνεια με κεφάλαια της ΕΤΕπ και της ίδιας της Τράπεζας για έργα αστικής ανάπτυξης, τα οποία όμως θα δίνονταν με ιδιαίτερα ευνοϊκούς όρους, λόγω του ότι τα δάνεια συγχρηματοδοτούνταν από τα Επιχειρησιακά Προγράμματα του ΕΣΠΑ:

- ΠΕΠ Αττικής
- ΠΕΠ Ιονίων Νήσων
- ΠΕΠ Δυτικής Ελλάδας
- Π.Ε.Π Περιβάλλοντος και Αειφόρου Ανάπτυξης (ΕΠΠΕΡΑΑ) για την εκτέλεση έργων αστικής ανάπτυξης.

Το έργο της περιελάμβανε συνοπτικά την παροχή των παρακάτω υπηρεσιών υποστήριξης της

1. Εντοπισμός και προσέλκυση επιλέξιμων έργων
2. Σύμβαση πρόκλησης υποβολής προτάσεων
3. Αξιολόγηση προτάσεων
4. Παρακολούθηση της υλοποίησης των έργων
5. Σύμβαση αναφορών προς την Ευρωπαϊκή Τράπεζα Επενδύσεων (ΕΤΕπ) και τις αρμόδιες Διαχειριστικές Αρχές

Ειδικότερα για την εκτέλεση των εργασιών 1 και 3, οι οποίες αποτελούσαν τις βασικές εργασίες του έργου, απαιτούνταν στελέχη με εξειδικευμένη εμπειρία σε θέματα:

- Αστικής ανάπτυξης
- Λειτουργίας των φορέων τοπικής αυτοδιοίκησης
- Αξιολόγησης επενδυτικών σχεδίων
- Γνώσης των κανόνων επιλεξιμότητας δαπανών των Επιχειρησιακών Προγραμμάτων του ΕΣΠΑ

Δεδομένης της φύσεως του έργου, η ένταση απασχόλησης του Συμβούλου ανά έτος δεν ήταν σταθερή, αλλά εξαρτιόταν σε μεγάλο βαθμό από τον αριθμό των προτάσεων που υποβάλλονταν προς εξέταση από τους ενδιαφερόμενους επενδυτές στο, και από το βαθμό ωριμότητας των επενδυτικών σχεδίων τους και το βαθμό πληρότητας των υποβαλλόμενων φακέλων..... Για να αντιμετωπίσει τις εντάσεις απασχόλησης η αξιοποίησε κατά περίπτωση εξειδικευμένους υπεργολάβους, ώστε να συμπληρώνεται η βασική ομάδα της με πρόσθετα στελέχη τόσο ποσοτικά, όσο και ποιοτικά με ειδικότητες εμπειρογνομόνων που κατά περίπτωση δεν διέθετε η εταιρεία. Για το λόγο αυτό, καθ' όλη τη διάρκεια του έργου, 9/12/2011-31/12/2015, η συνήψε 13 συμβάσεις με τρίτους συνολικής αξίας 251.024,13 ευρώ πλέον ΦΠΑ, ώστε να την υποστηρίξουν στην υλοποίησή του, μία εκ των οποίων ήταν με την , το 2013, ύψους 60.000 ευρώ πλέον ΦΠΑ”.

Προς τούτο, προσκομίζει τα εξής:

- την από 19.04.2012 “ΣΥΜΒΑΣΗ ΕΡΓΟΥ”, μεταξύ της ανωνύμου εταιρείας με την επωνυμία ‘.....’ (ως Τράπεζα) και της προσφεύγουσας (ως Σύμβουλος).
- την από 01.10.2013 “ΣΥΜΒΑΣΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ”. Μεταξύ της προσφεύγουσας (ως Εταιρεία) και της εταιρείας με την επωνυμία “.....”, με ΑΦΜ (ως Σύμβουλος).
- την από 02.10.2013 επιστολή της ‘.....’ προς την προσφεύγουσα, με Θέμα: Υποβολή Παραδοτέου για το έργο “.....” Π1 Τριμηνιαία Αναφορά Εργασιών για την περίοδο Ιούλιος 2013 – Σεπτέμβριος 2013, καθώς και την από 02.12.2013 επιστολή της ίδιας εταιρείας προς την προσφεύγουσα με Θέμα: Υποβολή Παραδοτέου για το έργο ‘.....’ Π2 Διμηνιαία Αναφορά Εργασιών για την περίοδο Οκτώβριος 2013 – Νοέμβριος 2013.
- το με αρ. πρωτ./2017 έγγραφο προς την προσφεύγουσα, με Θέμα: Ολοκλήρωση υπηρεσιών του έργου «.....».

- παραλαβή αποτελεσμάτων εργασίας υπεργολάβου.
- Πέραν των ανωτέρω, η προσφεύγουσα προσκομίζει:
- Α. Υπεύθυνη Δήλωση του Προέδρου και Διευθύνοντα Συμβούλου της ‘.....’ κ. ‘.....’, με την οποία δηλώνει ότι η ως άνω εταιρεία παρείχε συμβουλευτικές υπηρεσίες προς την προσφεύγουσα και για τα δύο ως άνω έργα.
 - Β. Υπεύθυνη Δήλωση του στελέχους της ‘.....’ κ. ‘.....’, με την οποία δηλώνει ότι η ως άνω εταιρεία παρείχε συμβουλευτικές υπηρεσίες προς την προσφεύγουσα και για τα δύο ως άνω έργα.
 - Γ. Υπεύθυνη Δήλωση της Αντιπροέδρου της ‘.....’ κας. ‘.....’, με την οποία δηλώνει ότι η ως άνω εταιρεία παρείχε συμβουλευτικές υπηρεσίες προς την προσφεύγουσα και για τα δύο ως άνω έργα.
 - Δ. Υπεύθυνες Δηλώσεις του διευθυντικού στελέχους κ. “.....” και του μέλους του Δ.Σ. κ. “.....”, της προσφεύγουσας, με τις οποίες δηλώνουν, ότι η ‘.....’ παρείχε συμβουλευτικές υπηρεσίες προς την προσφεύγουσα και για τα δύο ως άνω έργα.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 28. Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. **Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει 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, περαιτέρω, στις διατάξεις του άρθρου 64 του Κ.Φ.Δ. με τίτλο «Επαρκής αιτιολογία» ορίζονται τα εξής: **«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»**.

Επειδή, συναφώς, στις διατάξεις του άρθρου 17§§1,2 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (Ν. 2690/1999) με τίτλο «Αιτιολογία» ορίζονται τα ακόλουθα: «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, 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. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5.Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή, η προσφεύγουσα, επικαλείται ότι: “Θα πρέπει να σημειωθεί, εν τούτοις, ότι τα σχετικά στοιχεία που αποδεικνύουν ότι οι παρασχεθείσες υπηρεσίες ήταν πραγματικές ουδέποτε ζητήθηκαν από τον έλεγχο. Σε αντίκρουση σχετικού ισχυρισμού μας επί των εγγράφων απόψεων, η φορολογική αρχή όλως εσφαλμένος και αναληθώς ισχυρίσθηκε ότι με τις έγγραφες απόψεις

μας δεν προσκομίσαμε νέα στοιχεία πέραν αυτών που ήδη είχε στη διάθεσή της.....”.

Περαιτέρω, ισχυρίζεται, ότι: “... αποδεικνύεται ότι η αιτιολογία των φερομένων ως διαπιστώσεων της αντιδίκου φορολογικής αρχής είναι γενική και όλως αόριστη, **στηριζόμενη αποκλειστικώς στις διαπιστώσεις της Οικονομικής Αστυνομίας** και χωρίς ουδεμία περαιτέρω αξιολόγηση αυτών και των αποδεικτικών στοιχείων που ετέθησαν ενώπιον της. Επιχειρηματολογεί δε, αυθαίρετως και χωρίς καμία απόδειξη των ισχυρισμών της. Ως εκ τούτου η φερομένη αιτιολογία των υπό κρίσιν πράξεων, είναι ανεπαρκής, πλημμελής, αυθαίρετη και εσφαλμένη, διότι η φορολογική αρχή χρησιμοποιεί άκριτα τις αυθαίρετες γενικές διαπιστώσεις της ως άνω εκθέσεως ελέγχου. Η έλλειψη δε αυτή συνιστά νομική πλημμέλεια των προσβαλλόμενων πράξεων αφού, εν όψει της ελλείψεως αυτής, καθίσταται ανέφικτη η άσκηση δικαστικού ελέγχου για τη διαπίστωση της συνδρομής της προϋποθέσεως νομιμότητας διενέργειας του διενεργηθέντος ελέγχου και εκδόσεως των εν λόγω πράξεων. Αποτέλεσμα της πλημμέλειας αυτής είναι να μην μπορεί να διαγνωσθεί η νομιμότητα του ελέγχου και να μην μπορώ να αμυνθώ κατά των διαπιστώσεων του ελέγχου, πλημμέλεια η οποία καθιστά νομικώς πλημμελείς τις εν λόγω εκθέσεις ελέγχου και κατ’ ακολουθίαν και τις επί τη βάσει αυτών εκδοθείσες προσβαλλόμενες πράξεις, λόγω ελλείψεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας”.

Επειδή, ως αναφέρεται στην από 12.12.2019 ΕΚΘΕΣΗ ΜΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ Κ.Φ.Α.Σ., της αρμόδιας φορολογικής αρχής, σελίς 33, “.... **ο έλεγχος δεν έχει στη διάθεσή του κανένα στοιχείο, mail, αλληλογραφία, μελέτη, έκθεση, επιστημονική εργασία, ή οποιοδήποτε άλλο στοιχείο το οποίο να τεκμηριώνει τις φερόμενες ως παρασχεθείσες υπηρεσίες**”.

Σε άλλο δε σημείο της ως άνω έκθεσης και συγκεκριμένα στη σελίδα 38 αναφέρεται, “ Ο έλεγχος παρατηρεί ότι η παράθεση στοιχείων και πληροφοριών για την επιχείρηση «.....» καθώς και υπογραφή συμβάσεων μεταξύ τους, δεν αποδεικνύει ότι τα φορολογικά στοιχεία που διακινήθηκαν μεταξύ των δύο εταιρειών δεν είναι εικονικά.

Επομένως, οι ως άνω ισχυρισμοί είναι αόριστοι και αβάσιμοι και δεν γίνονται δεκτοί από τον έλεγχο”.

Στη συνέχεια και στην επόμενη σελίδα 39 της ίδιας ως άνω έκθεσης, αναφέρεται, “ ... **Η ελεγχόμενη επιχείρηση ουδέποτε έθεσε στη διάθεση του ελέγχου στοιχεία που να αποδεικνύουν ότι οι παρεχόμενες υπηρεσίες που περιγράφονται στα εν λόγω τιμολόγια παρασχέθηκαν.** Επίσης, και μετά την κοινοποίηση του Σημειώματος Διαπιστώσεων **δεν τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου στοιχεία πέραν αυτών που ήταν ήδη γνωστά,** από τα οποία να αποδεικνύεται οι συναλλαγές που περιλαμβάνονται σε αυτά πραγματοποιήθηκαν”.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου **19 § 4 του ν. 2523/1997** (ΦΕΚ Α' 179), ορίζεται ότι: «Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία», με τις διατάξεις του άρθρου **18 § 9 του Π.Δ. 186/1992** (ΦΕΚ Α' 84), ότι: «το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσον και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει» και με τις διατάξεις του άρθρου **9 § 2 του ν. 2523/1997** (ΦΕΚ Α' 179), ότι: «το πρόστιμο επιβάλλεται με απόφαση του προϊσταμένου της αρμόδιας ΔΟΥ, στην οποία γίνεται σύντομη περιγραφή της παράβασης και αναγράφεται το πρόστιμο που επιβάλλεται για αυτή, καθώς και η διάταξη που εφαρμόζεται, ...»

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 (ΣτΕ 506/2012).

Επειδή, με την απόφαση ΣτΕ 116/2013 ... όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, πλαστού, ή νοθευμένου φορολογικού στοιχείου, 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 πραγματοποίησής της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣτΕ 505/2012, ΣτΕ 1498/2011, ΣτΕ 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 υπ' αρ. 1238/2018 απόφαση του ΣτΕ, (σκέψη 3): "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) και όπως, άλλωστε, και με την ίδια την αναιρεσιβαλλομένη απόφαση 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 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). Εξάλλου, όπως ομοίως έχει κριθεί με την προαναφερθείσα νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας, το δικαστήριο της ουσίας, ενώπιον του οποίου αμφισβητείται ο χαρακτηρισμός στοιχείου ως εικονικού, υποχρεούται κατά τις διατάξεις περί αποδείξεως [άρθρο 144 επ. του κυρωθέντος με το άρθρο πρώτο του ν. 2717/1999 (Α'97) Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας] να εκφέρει κρίση, σχηματίζοντας πλήρη και βέβαιη δικανική πεποίθηση, χρησιμοποιώντας όλα τα επιτρεπόμενα αποδεικτικά μέσα, ήτοι και τα δικαστικά τεκμήρια, περί της συνδρομής των κρίσιμων πραγματικών περιστατικών, αφού εκτιμήσει συνολικώς τα υφιστάμενα στον

φάκελο της υποθέσεως στοιχεία και όχι μεμονωμένα το καθένα απ' αυτά. Αν δε το δικαστήριο ήθελε κρίνει ότι τα υπάρχοντα στοιχεία είναι ανεπαρκή προς σχηματισμό βέβαιης δικανικής πεποιθήσεως, έχει δυνατότητα να διατάξει, κατ' άρθρο 152 επ. (και 96 παρ. 3) του ως άνω Κώδικα, συμπλήρωση των αποδείξεων και, τελικώς, να κρίνει την υπόθεση, αφού κατανείμει το βάρος αποδείξεως μεταξύ των διαδίκων”.

Επειδή με την ΣτΕ 1338/2019 απορρίφθηκε η αναίρεση του Ελληνικού Δημοσίου κατά της υπ' αριθμ. **832/2016 Απόφασης του ΔΕΦΑΘ** με την οποία κρίθηκε ότι:

Σκέψη 4: Επειδή, όσον αφορά τις παραβάσεις που αναφέρονται με τα στοιχεία α, β και γ στην προσβαλλόμενη πράξη (λήψη εικονικών στοιχείων από προμηθευτές) πλην της μνείας της παράβασης και του επιβαλλομένου για αυτήν προστίμου, δεν υπάρχει καμία περαιτέρω περιγραφή των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν κάθε μία περίπτωση των ως άνω παραβάσεων, ούτε στην έκθεση ελέγχου με βάση την οποία εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη, ούτε στην προηγούμενη (από 12.12.2003 της ΔΟΥ.....) έκθεση ελέγχου που αναφέρεται σε αυτήν και προσκομίζεται, ούτε σε κάποιο άλλο έγγραφο του φακέλου, ώστε να κριθεί και από το Δικαστήριο με βάση τα πραγματικά περιστατικά κάθε περίπτωσης η επικαλούμενη εικονικότητα των αντίστοιχων φορολογικών στοιχείων. Η, στην έκθεση ελέγχου, αόριστη αναφορά περί κρίσεως που αφορά την εικονικότητα των στοιχείων σε εκθέσεις ελέγχου τρίτων Δ.Ο.Υ. που δεν προσκομίζονται (ούτε καν αναφέρονται συγκεκριμένα) ουδόλως καλύπτει την έλλειψη αυτή, εφόσον και πάλι δεν μπορεί να συναχθεί ποιά πραγματικά περιστατικά έλαβε υπόψη η Φορολογική Αρχή και συμφώνησε με το συμπέρασμα στο οποίο κατέληξαν οι εκθέσεις που αυτή επικαλείται, ώστε ακολούθως και ο φορολογούμενος αφού λάβει γνώση να έχει τη δυνατότητα να αμυνθεί. Επίσης, η αναφορά στην, από 12.12.2003, έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. ... Αθηνών, ότι για τρεις από τις παραπάνω περιπτώσεις έχουν εκδοθεί πράξεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. (οι οποίες επίσης δεν προσκομίζονται ούτε αναφέρεται εάν οριστικοποιήθηκαν και με ποιο τρόπο) δεν αίρει την αοριστία της κατά τα ως άνω περιγραφής των αντιστοιχών παραβάσεων. Κατ' ακολουθία, οι αναφερόμενες παραβάσεις, με βάση όσα αναφέρονται και με τα στοιχεία που υπάρχουν στο φάκελο της δικογραφίας δεν στοιχειοθετούνται, εφόσον ελλείπει ουσιώδες τυπικό στοιχείο της πράξεως που εκδόθηκε (πρβλ. ΣΕ 1503/1998, 224/1993, 2518/1980) δηλαδή η αναφορά των συγκεκριμένων συνθηκών και περιστατικών κάθε περίπτωσης από τα οποία να συνάγεται το συμπέρασμα στο οποίο η Φορολογική Αρχή κατέληξε, ότι δηλαδή, οι συναλλαγές για τις οποίες είχαν εκδοθεί τα αντίστοιχα τιμολόγια ήταν εικονικές. Συνεπώς, κατά το μέρος αυτό η προσβαλλόμενη πράξη είναι ακυρωτέα κατά τον βάσιμο σχετικό ισχυρισμό του προσφεύγοντος.

Επειδή με τις υπ' αριθμ. 4751/2019 και 4752/2019 Αποφάσεις του ΔΕΦΑΘ οι οποίες έχουν κριθεί **αμετάκλητες**, κρίθηκε μεταξύ άλλων:

Σκέψη 10: Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις που προεκτέθηκαν, όπως ερμηνεύθηκαν, το Δικαστήριο, λαμβάνοντας υπ' όψη: 1) ότι η **εκδότρια των τιμολογίων** επιχείρηση ήταν **φορολογικώς υπαρκτή** (προέβη σε έναρξη εργασιών, είχε ΑΦΜ ..., είχε θεωρήσει Βιβλία και Στοιχεία, υπέβαλε νομότυπα τις προβλεπόμενες Δηλώσεις Φ.Π.Α., Εισοδήματος κ.λπ., [...], ενώ **ήταν και συναλλακτικώς υπαρκτή** (είχε συσταθεί νομίμως με το υπ' αρ. ... **καταστατικό**, όπως τροποποιήθηκε, **είχε μισθωμένο κατάστημα** στη διεύθυνση ..., όπως δήλωσε στον έλεγχο ο ιδιοκτήτης του ακινήτου ..., 2) ότι ο επιτόπιος έλεγχος του ΣΔΟΕ στην εκδότρια επιχείρηση έγινε την 23/6/2010 [σε μεταγενέστερο χρόνο από την έκδοση των στοιχείων] και, ως εκ τούτου, τα ελεγκτικά όργανα δεν ήταν δυνατόν να διαπιστώσουν τις πραγματικές συνθήκες λειτουργίας της (ύπαρξη εμπορευμάτων, απασχολούμενο προσωπικό, μηχανικός εξοπλισμός κ.λπ.) και να διενεργήσουν έλεγχο στα Βιβλία και Στοιχεία της, 3) ότι λόγω της αδυναμίας πραγματικού ελέγχου στην επιχείρηση ο έλεγχος του ΣΔΟΕ και της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς διενεργήθηκε αποκλειστικά με βάση τας στοιχεία της Γ.Γ.Π.Σ. και των συναλλασσόμενων με αυτήν επιχειρήσεων, ήτοι με συγκρίσεις ποσοτήτων αγορασθέντων και πωληθέντων εμπορευμάτων, όπως προέκυπταν από τα στοιχεία αυτά [...] και εξαγωγή συμπερασμάτων, 4) ότι η **προσφεύγουσα ήταν επίσης φορολογικώς και συναλλακτικώς υπαρκτή επιχείρηση**, καθ' όσον είχε συσταθεί νομίμως [...], τηρούσε τα νόμιμα Βιβλία και Στοιχεία και είχε επαγγελματική εγκατάσταση στη διεύθυνση ..., όπως διαπιστώθηκε τόσο κατά τον επιτόπιο έλεγχο του ΣΔΟΕ την 23/6/2010, [...], 5) ότι η ΑΥΤΟΨΙΑ της Δ.Ο.Υ Κηφισιάς, κατά την οποία δεν ανευρέθηκε η επαγγελματική εγκατάσταση της

προσφεύγουσας στη διεύθυνση ..., έγινε μετά τη διακοπή των εργασιών της (19/12/2013) [...], ενώ η ύπαρξη της πρώτης επιχειρήσεως προκύπτει από τους ανωτέρω επιτόπιους ελέγχους του ΣΔΟΕ και της Δ.Ο.Υ. Αχαρνών, τους οποίους δεν αμφισβητεί η Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, [...], 6) το γεγονός ότι η προσφεύγουσα προέβη σε ορθή καταχώριση των εκδοθέντων και ληφθέντων φορολογικών στοιχείων, καθώς και σε ορθή μεταφορά των δεδομένων των Βιβλίων της στις υποβληθείσες Δηλώσεις Φόρου Εισοδήματος και Φ.Π.Α. για τις ένδικες χρήσεις. Επίσης υπέβαλε Συγκεντρωτική Κατάσταση Πελατών – Προμηθευτών του άρθρου 20 Π.Δ. 186/1992, στην οποία είχε συμπεριλάβει τα παραπάνω ληφθέντα Τιμολόγια, 7) ότι, όπως βεβαιώνεται στην ίδια ως άνω ΕΚΘΕΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς (βλ. ΠΑΡ.1, σελ 3), η προσφεύγουσα είχε στην ιδιοκτησία της για τη διακίνηση των εμπορευμάτων της το φορτηγό αυτοκίνητο και **απασχολούσε προσωπικό δύο (2) ατόμων**, ενώ το γεγονός ότι δεν προέκυψε η αγορά ή η μίσθωση παγίων μηχανημάτων από τα Βιβλία της (κλάρκ ή γερανών) δεν συνεπάγεται ότι δεν είχε τέτοια μηχανήματα, 8) το γεγονός ότι η προσφεύγουσα ή οι συναλλασσόμενες με αυτήν επιχειρήσεις δεν τηρούσαν ορισμένες φορολογικές τους υποχρεώσεις (έκδοση φορτωτικών ή άλλων παραστατικών εγγράφων για τις μεταφορές των εμπορευμάτων, καταχώριση συναλλαγών στις συγκεντρωτικές καταστάσεις κ.λπ.) δεν συνεπάγεται αναγκαία την εικονικότητα των συναλλαγών, 9) το γεγονός ότι τόσο η προσφεύγουσα, όσον και η εκδότρια επιχείρηση, εξοφλούσαν τις οφειλές τους καταρχήν **μέσω Τραπεζών**. Εξ άλλου, το γεγονός ότι η προσφεύγουσα είχε καταβάλει στην εκδότρια επιχείρηση οφειλόμενα χρήματα μετά τον θάνατο του μοναδικού της εταίρου με ενυπόγραφες αποδείξεις πληρωμής υπ' αρ., ποσού 30.000€, και υπ' αρ. /2009, ποσού 27.204,62€, δεν αποδεικνύει άνευ ετέρου την εικονικότητα των συναλλαγών, όπως δέχεται ο έλεγχος καθόσον η είσπραξη των χρημάτων έγινε επ' ονόματι της εταιρείας (προφανώς από αντιπρόσωπο αυτής) και όχι επ' ονόματι του μοναδικού εταίρου που είχε αποβιώσει, [...], 10) το γεγονός ότι κατά το διενεργηθέντα **έλεγχο κλειστής Αποθήκης** βάσει εκδοθέντων και ληφθέντων φορολογικών στοιχείων, δηλαδή με λογιστικό τρόπο άνευ πραγματικής καταμετρήσεως των εμπορευμάτων, **διαπιστώθηκε ανακριβής απογραφή αυτών, δεν συνεπάγεται ότι όλες οι συναλλαγές της προσφεύγουσας ήταν εικονικές, ενόψει και των μικρών διαφορών που διαπιστώθηκαν μετά την αφαίρεση των ποσοτήτων των αγορασθέντων από την εκδότρια επιχείρηση** και των πωληθέντων στην επιχείρηση 11) το γεγονός ότι η προσφεύγουσα είχε κύριο και αποκλειστικό πελάτη την επιχείρηση, στην οποία συμμετείχε μέλος της προσφεύγουσας με μικρό ποσοστό, δεν οδηγεί αναγκαία στο συμπέρασμα ότι τα εκδοθέντα από αυτή φορολογικά στοιχεία για τις συναλλαγές της με την εν λόγω επιχείρηση ήταν εικονικά α) γιατί η προσφεύγουσα εκτελούσε χονδρικό εμπόριο, αποτελώντας βασικό προμηθευτή της επιχειρήσεως, β) γιατί η εξόφληση των αγορών της γινόταν, ως ελέγχθη, μέσω Τραπεζών. 12) το γεγονός ότι η προμηθεύτρια επιχείρηση είχε πλαστά και εικονικά φορολογικά στοιχεία αγοράς, ανύπαρκτων ή με άσχετο αντικείμενο επιχειρήσεων, δεν συνεπάγεται αναγκαία την εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων που έλαβε η προσφεύγουσα από την επιχείρηση αυτή και περαιτέρω την εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων που εξέδωσε η προσφεύγουσα προς την επιχείρηση, όπως δέχεται ο έλεγχος με βάση τον ΚΑΝΟΝΑ «εικονικές αγορές = εικονικές πωλήσεις», καθ' όσον ως ελέγχθη ανωτέρω, δεν κατέστη δυνατόν να διενεργηθεί έλεγχος στην εκδότρια επιχείρηση για τη διαπίστωση των πραγματικών συνθηκών λειτουργίας της και ειδικότερα αν είχε εμπορεύματα χωρίς φορολογικά στοιχεία, που κάλυπτε με τα πλαστά και εικονικά φορολογικά στοιχεία που είχε, και, στη συνέχεια, διέθετε τα εμπορεύματα αυτά σε ορισμένους πελάτες της με νόμιμα φορολογικά στοιχεία, που ζητούσαν, δεδομένου ότι είχε θεωρήσει τέτοια στοιχεία στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. και τέλος 13) ότι κατά τον επιτόπιο έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Αχαρνών στην επιχείρηση της προσφεύγουσας την 23/2/2009, δηλαδή κατά τη χρήση 2009, για την οποία ο έλεγχος καταλογίζει στην προσφεύγουσα λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων αγοράς και έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων πωλήσεως προς την επιχείρηση, βρέθηκαν και καταμετρήθηκαν εμπορεύματα, και συγκεκριμένα υπόλοιπο 4.275 παλέτες (8.350 - πωληθείσες 4.075 = 4.275), όπως προκύπτει από το σχετικό ΠΡΩΤΟΚΟΛΛΟ ΠΟΣΟΣΤΙΚΗΣ ΚΑΤΑΜΕΤΡΗΣΕΩΣ, που προσκομίζει η προσφεύγουσα, γεγονός που κλονίζει το συμπέρασμα του ελέγχου ότι η προσφεύγουσα ελάμβανε και εξέδιδε εικονικά φορολογικά στοιχεία και ότι μετείχε στο ΚΥΚΛΩΜΑ φοροδιαφυγής που εντόπισε το ΣΔΟΕ (εμπορία εικονικών φορολογικών στοιχείων), κρίνει, εκτιμώντας συνολικά τα υπάρχοντα στο φάκελο της δικογραφίας στοιχεία, ότι η Φορολογική Αρχή που φέρει το σχετικό βάρος αποδείξεως, δεν αποδεικνύει την εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων που έλαβε η προσφεύγουσα από την επιχείρηση ... και περαιτέρω την εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων που εξέδωσε η προσφεύγουσα προς την

επιχείρηση , δεδομένου ότι τόσο η προσφεύγουσα όσο και η επιχείρηση ήταν φορολογικώς και συναλλακτικώς υπαρκτά νομικά πρόσωπα σύμφωνα με όσα προεκτέθηκαν, και, ως εκ τούτου, η Φορολογική Αρχή δεν αποδεικνύει τη συμμετοχή της προσφεύγουσας στο ΚΥΚΛΩΜΑ φοροδιαφυγής, που διαπιστώθηκε από το Σ.Δ.Ο.Ε. Επομένως, μη νόμιμα εκδόθηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας οι ένδικες καταλογιστικές πράξεις και περαιτέρω μη νόμιμα απορρίφθηκε, με την προσβαλλόμενη απόφαση, η ενδικοφανής προσφυγή της κατά των πράξεων αυτών, κατά το σχετικό βάσιμο λόγο, που προβάλλει η προσφεύγουσα με την κρινόμενη προσφυγή.

Επειδή, σύμφωνα με την Αριθμ. 7001/2/1445-κζ/23.7.2012 απόφαση του Υπουργού Οικονομικών – Δημόσιας Τάξης και Προστασίας του Πολίτη, με Θέμα: Ενημέρωση και ανταλλαγή πληροφοριακών στοιχείων μεταξύ Υποδιεύθυνσης Οικονομικής Αστυνομίας και Υπηρεσιών Υπουργείου Οικονομικών, για την εφαρμογή της φορολογικής και τελωνειακής νομοθεσίας.

Άρθρο 2 Γνωστοποίηση Φορολογικών και Τελωνειακών Παραβάσεων

“2. Η γνωστοποίηση των παραβάσεων της προηγούμενης παραγράφου γίνεται με τη διαβίβαση στις καθ’ ύλη και κατά τόπο αρμόδιες Υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών των αναγκαίων στοιχείων από τα οποία προκύπτει η τέλεση των διοικητικών παραβάσεων. Η αρμόδια υπηρεσία του Υπουργείου Οικονομικών δύναται να ζητήσει από την ΥΠ.Ο.Α. την αποστολή πρόσθετων στοιχείων εφόσον κρίνει ότι αυτά που της διαβιβάστηκαν δεν είναι επαρκή για την επιβολή των διοικητικών κυρώσεων”.

Επειδή, με την υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή (σελίς 14), προκύπτει ότι η εκδότρια των τιμολογίων επιχείρηση, συμμετείχε κατά τα έτη 2003 και 2013 σε διαγωνισμούς του δημοσίου, ενώ και από τον ιστότοπο **Διαύγεια**, προκύπτει ότι κατά τα έτη 2012 – 2014, έχει αναλάβει διάφορα δημόσια έργα, όπως:

- Το έτος **2012** ανέλαβε την εκτέλεση του έργου «.....» από την Κοινωνία της Πληροφορίας, συνολικού ύψους **17.958€**.
- Το έτος **2014** ανέλαβε την εκτέλεση του έργου «.....» μετά τη διενέργεια διαγωνισμού από το Υπουργείο Παιδείας, συνολικού ύψους **109.600€**, καθώς και έργα από τα ύψους **94.710€**, από το Δήμο ύψους **44.999€**, και από το Επιμελητήριο ύψους **80.270€**.

Από τα προαναφερθέντα προκύπτει ότι η εκδότρια των επίμαχων τιμολογίων εταιρεία κατά το υπό κρίση έτος **2013** ήταν **συναλλακτικά και φορολογικά υπαρκτή**.

Επειδή σύμφωνα με τα ανωτέρω, δεδομένου ότι η εκδότρια των επίμαχων φορολογικών στοιχείων επιχείρηση, ήταν κατά την υπό κρίση διαχειριστική χρήση 2013 **συναλλακτικά και φορολογικά υπαρκτή**, (αφού διέθετε προσωπικό, υπέβαλε Συγκεντρωτικές καταστάσεις και δηλώσεις ΦΠΑ από τις οποίες δεν προέκυψαν διαφορές, είχε εκτελέσει κατά τα έτη αυτά σημαντικά δημόσια έργα), ενώ, ούτε από την έκθεση ελέγχου, ούτε από οποιοδήποτε άλλο στοιχείο του φακέλου προκύπτει ότι η εκδότρια επιχείρηση δεν ήταν σε θέση να εκπληρώσει τις επίμαχες υπηρεσίες, η φορολογική αρχή είχε το βάρος της απόδειξης της εικονικότητας των συναλλαγών ΣτΕ 506/2012, ΣτΕ 116/2013, ΣτΕ 1338/2019, ΔΕΦΑΘ 832/2016, ΔΕΦΑΘ 4751-2/2019

Επειδή όλα τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία συνολικού ύψους **133.455,00 €** εξοφλήθηκαν από την προσφεύγουσα με έμβασμα σε λογαριασμό της εκδότριας εταιρείας, χωρίς να αποδεικνύεται με οποιοδήποτε τρόπο ότι το σύνολο ή μέρος του ποσού αυτού επέστρεψε είτε με μετρητά είτε με οποιοδήποτε άλλο τρόπο σε πρόσωπα σχετιζόμενα με την προσφεύγουσα,

Επειδή, από την οικεία έκθεση ελέγχου δεν τεκμηριώνεται πλήρως, επαρκώς και με συγκεκριμένα στοιχεία, από την φορολογική αρχή ότι, τα υπό κρίση ληφθέντα Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών, από την προσφεύγουσα, εκδόσεως της ‘.....’, με ΑΦΜ, είναι εικονικά, καθώς:

- Ο φορολογικός έλεγχος δεν έλαβε υπόψη το πλήθος των προσκομιζόμενων, με την ενδικοφανή προσφυγή, στοιχείων, για τα οποία ισχυρίζεται, ότι ουδέποτε τέθηκαν υπόψη του, εν αντιθέσει με την προσφεύγουσα, που ισχυρίζεται, “ότι όλως εσφαλμένως και αναληθώς ισχυρίζεται η φορολογική αρχή, ότι με τις έγγραφες απόψεις μας δεν προσκομίσαμε νέα στοιχεία πέραν αυτών που ήδη είχε στη διάθεσή της, ούτως ώστε με βάση αυτά, να τεκμηριώσει αν είναι ή δεν είναι εικονικά τα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία”.

- η φορολογική αρχή, στις έγγραφες απόψεις της επί της ενδικοφανούς προσφυγής, επαναλαμβάνει τις ίδιες αιτιάσεις με την έκθεση ελέγχου, { ... η υπογραφή συμβάσεων μεταξύ τους, δεν αποδεικνύει ότι τα φορολογικά στοιχεία που διακινήθηκαν μεταξύ των δύο εταιριών δεν είναι εικονικά, η ελεγχόμενη επιχείρηση ουδέποτε έθεσε στη διάθεση του ελέγχου στοιχεία που να αποδεικνύουν ότι οι παρεχόμενες υπηρεσίες που περιγράφονται στα εν λόγω τιμολόγια παρασχέθηκαν }, χωρίς να λαμβάνει υπόψη της τα στοιχεία τα οποία παραθέτει η προσφεύγουσα με την ενδικοφανή της προσφυγή.

- η φορολογική αρχή δεν αναφέρει στην οικεία έκθεση ΚΦΑΣ αν οι υπογραφείσες συμβάσεις έχουν κατατεθεί εμπρόθεσμα ή μη στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

- η φορολογική αρχή δεν ζήτησε περαιτέρω πρόσθετα στοιχεία – αν υπήρχαν - από την Οικονομική Αστυνομία, προς τεκμηρίωση του πορίσματός της περί εικονικότητας των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με την ως άνω Απόφαση.

- περαιτέρω, σύμφωνα με την ως άνω ΣΤΕ, και προς σχηματισμό πλήρους πεποιθήσεως, ότι τα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία είναι εικονικά ή μη, έπρεπε να ζητηθούν περαιτέρω στοιχεία από την προσφεύγουσα, και ο φορολογικός έλεγχος, αφού εκτιμήσει το σύνολο αυτών και όχι μεμονωμένα {έκθεση οικονομικής αστυνομίας}, να αποφανθεί περί εικονικότητας ή μη των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων.

Επειδή δεδομένων των ανωτέρω ο φορολογικός έλεγχος δεν έλαβε υπόψη του το σύνολο των στοιχείων, που προσκόμισε η προσφεύγουσα, προκειμένου να αποδείξει την εικονικότητα ή μη των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων

Επειδή ο έλεγχος δεν επικαλέστηκε περαιτέρω αποδεικτικά στοιχεία προς επίρρωση του ισχυρισμού του ότι τα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία είναι εικονικά.

Επειδή προκειμένου για τα υπ’ αριθμ./2013,/2013,/2013 Τ.Π.Υ. που εξέδωσε η ανωτέρω εταιρεία και έλαβε η προσφεύγουσα **συνολικής καθαρής αξίας 60.000,00 €**, εκδόθηκαν σε εκτέλεση της από 19.04.2012 μεταξύ τους σύμβασης παροχής υπηρεσιών, ενώ το συνολικό ποσό των στοιχείων ύψους **73.800,00 €** εξοφλήθηκαν από την προσφεύγουσα με εμβάσματα σε λογαριασμό της εκδότριας εταιρείας, χωρίς να αποδεικνύεται με οποιοδήποτε τρόπο ότι το σύνολο ή μέρος του ποσού αυτού επέστρεψε είτε με μετρητά είτε με οποιοδήποτε άλλο τρόπο σε πρόσωπα σχετιζόμενα με την προσφεύγουσα.

Επειδή με την από 19.04.2012 σύμβαση η ανωτέρω εταιρεία ανέλαβε το έργο “.....”, ως αναλυτικά περιγράφεται, ανωτέρω.

Επειδή προκειμένου για το υπ’ αριθμ./2013 Τ.Π.Υ. που εξέδωσε η ανωτέρω εταιρεία και έλαβε η προσφεύγουσα **συνολικής καθαρής αξίας 48.500,00 €**, εκδόθηκε σε εκτέλεση της από 01.08.2013 μεταξύ τους σύμβασης παροχής υπηρεσιών, ενώ το συνολικό ποσό των στοιχείων ύψους **59.655,00 €** εξοφλήθηκε από την προσφεύγουσα με εμβάσματα σε λογαριασμό της εκδότριας εταιρείας, χωρίς να αποδεικνύεται με οποιοδήποτε τρόπο ότι το σύνολο ή μέρος του ποσού αυτού επέστρεψε είτε με μετρητά είτε με οποιοδήποτε άλλο τρόπο σε πρόσωπα σχετιζόμενα με την προσφεύγουσα.

Επειδή με την από 01.08.2013 σύμβαση η ανωτέρω εταιρεία ανέλαβε το έργο ‘.....’, ως αναλυτικά περιγράφεται, ανωτέρω.

Επειδή δεδομένου ότι η εκδότηρια των στοιχείων επιχείρηση ήταν κατά το έτος 2013 φορολογικά και συναλλακτικά υπαρκτή, η φορολογική Αρχή έφερε το βάρος απόδειξης της συναλλαγής. ΣτΕ 506/2012, ΣτΕ 116/2013, ΣτΕ 1338/2019, ΔΕΦΑΘ 832/2016, ΔΕΦΑΘ 4751-2/2019

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 64 του ν. 4174/2013 (Α' 170) 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 πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου»,

Επειδή από την έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι η φορολογική αρχή δεν απέδειξε ότι δεν εκτελέστηκαν οι περιγραφείσες στις από 19.04.2012 και 01.08.2013 συμβάσεις

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της με αρ. πρωτ./15.01.2020 ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ., και την ακύρωση:

1) της υπ' αριθ./2019 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 55 παρ. 2 περ. δ' του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), διαχειριστικής περιόδου 2013, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΣΥΝΟΛΟ ΠΟΣΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 0,00 €

2) της υπ' αριθ./2019 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Α.Σ., διαχειριστικής περιόδου 2013, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΣΥΝΟΛΟ ΠΟΣΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 0,00 €

3) της υπ' αριθ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστική περίοδος 2013), του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΖΗΜΙΑ: -1.128.341,70 €

4) της υπ' αριθ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, διαχειριστικής περιόδου 2013, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΣΥΝΟΛΟ ΠΟΣΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 0,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ**

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.