



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 11/4/2021

Αριθμός απόφασης: 697

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 -10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313332246

e mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 14/12/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του.....με ΑΦΜ, κατοίκου Χαλκιδικής, Τ.Κ., κατά της με αρ./17-11-2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011, της με αρ./17-11-2021 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 7 του Ν.4337/2013 χρήσης 2010, της με αρ./17-11-2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 - 31/12/2010 και της με αρ./17-11-

2021 πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 - 31/12/2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση

6. Την από Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 14/12/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του **του.....** με ΑΦΜ, 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' αριθμ./**17-11-2021** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα κύριος φόρος ύψους 10.661,90 €, πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 12.724,98 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **23.386,88 €**.

2. Με την με αριθμό/**17-11-2021** πράξη επιβολής προστίμου διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 – 31/12/2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους **12.000,00 €** (30.00,00 X 40%), λόγω λήψης επτά (7) εικονικών φορολογικών στοιχείων, εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης «..... του – ΑΦΜ, συνολικής καθαρής αξίας 30.000,00 €, πλέον Φ.Π.Α. 6.300,00 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 6§1 12§1, 18§2, 3 και 9, 19§1 και 30§3γ' του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.), που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7 παράγραφος 3 περίπτωση β' του ν. 4337/2015.

3. Με την με αριθμό/**17-11-2021** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 - 31/12/2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα φόρος ύψους 2.492,56 €, πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 2.974,87 €, ήτοι συνολικού ποσού ύψους **5.467,43 €**.

4. Με την με αριθμό/**17-11-2021** πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 - 31/12/2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ίσο με το 50% της αξίας του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε, με βάση εικονικά φορολογικά στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Ν.2523/97 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 79 του Ν.4472/2017, ήτοι συνολικό ποσό $6.300,00 \times 50\% =$ **3.150,00 €**.

Δυνάμει της με αρ. .../**17-2-2021** εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, διενεργήθηκε μερικός έλεγχος στην επιχείρηση του προσφεύγοντα με αντικείμενο εργασιών “Υπηρεσίες ξενοδοχείου ύπνου, Β' κατηγορίας και κάτω, χωρίς εστιατόριο”, για τη χρήση 2010

(οικονομικό έτος 2011), ως προς την ορθή τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων, τη φορολογία εισοδήματος και Φ.Π.Α. Αιτία ελέγχου αποτέλεσε :

α) το με αριθμ. πρωτ./15-12-2020 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης με συνημμένη την με αριθμό/11-12-2020 έκθεση ελέγχου της ίδιας Υπηρεσίας, σύμφωνα με την οποία η επιχείρηση «..... του – ΑΦΜ» εξέδιδε συστηματικά εικονικά φορολογικά στοιχεία προς διάφορες επιχειρήσεις, μεταξύ αυτών και στην επιχείρηση του προσφεύγοντα, η οποία κατά τη χρήση 2010, έλαβε επτά (7) φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 30.000,00€ πλέον Φ.Π.Α. 6.300,00 €, για τη δημιουργία ιστοσελίδας και συστήματος κρατήσεων - διαχείρισης σχέσεων, την συντήρηση εφαρμογών και την προμήθεια τεχνολογικού εξοπλισμού, ήτοι Η/Υ, router, εκτυπωτές, τηλεφωνικό κέντρο κ.τ.λ.

β) η από 16/7/2020 Έκθεση Πληροφοριών του Σ.Δ.Ο.Ε. Μακεδονίας, σύμφωνα με την οποία υπάρχουν ενδείξεις εικονικότητας συνολικά για τα ως άνω επτά (7) ληφθέντα από τον προσφεύγοντα φορολογικά στοιχεία.

Ειδικότερα, το Σώμα Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος (Σ.Δ.Ο.Ε.) Μακεδονίας διενήργησε έλεγχο δυνάμει της με ΑΒΜ/14 Εισαγγελικής παραγγελίας, για την διενέργεια προκαταρκτικής εξέτασης που αφορά στη συμμόρφωση με τους επενδυτικούς νόμους και συναφώς με τους όρους των αποφάσεων υπαγωγής των επενδύσεων, για την κατηγορία Πράξεων Κρατικών Ενισχύσεων Συγχρηματοδοτούμενων μέσω ΕΣΠΑ 2007-2013 του επιχειρηματικού προγράμματος «ΨΗΦΙΑΚΗ ΣΥΓΚΛΙΣΗ» με τίτλο «Ενίσχυση Ξενοδοχειακών και Τουριστικών Καταλυμάτων για τη Δημιουργία Διαδικτυακών Τόπων Προβολής και Συστημάτων Ηλεκτρονικών Κρατήσεων» και με τις φορολογικές διατάξεις, καθώς και την διαπίστωση της υλοποίησης και της νόμιμης καταβολής των επιδοτήσεων και διαπίστωσε ότι η επιχείρηση «..... του – ΑΦΜ», εξέδωσε τα ανωτέρω τιμολόγια στο πλαίσιο της δράσης digi-lodge, προς την επιχείρηση του προσφεύγοντα, για τα οποία υπήρχαν ενδείξεις εικονικότητας. Παράλληλα, ο έλεγχος της αρμόδιας για τον εκδότη Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης, προέβη σε έλεγχο της επιχείρησης «..... του – ΑΦΜ», όπου διαπίστωσε ότι οι συναλλαγές της με τις επιχειρήσεις, οι οποίες εντάχθηκαν στην συγχρηματοδοτούμενη από το ΕΣΠΑ 2007-2013 Δράση του Επιχειρησιακού Προγράμματος «ΨΗΦΙΑΚΗ ΣΥΓΚΛΙΣΗ», είναι εικονικές με μοναδικό σκοπό την άντληση επιδοτήσεων εκ μέρους των δικαιούχων.

Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, αποδεχόμενος τα πορίσματα τόσο του ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε., όσο και της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης, έκρινε ότι τα υπό κρίση επτά (7) φορολογικά στοιχεία, που έλαβε ο προσφεύγων από την επιχείρηση «..... του – ΑΦΜ» είναι εικονικά ως προς το σύνολο της συναλλαγής. Στη συνέχεια, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου κοινοποίησε στον προσφεύγοντα το με αριθ. 99/13-10-2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) - Κλήση σε Ακρόαση (άρθρα 28 & 62 του Ν. 4174/2013 και άρθρο 6 του Ν. 2690/1999) με συνημμένους τους προσωρινούς προσδιορισμούς φόρων και προστίμων, ώστε να

λάβει γνώση για τις διαπιστωθείσες παραβάσεις, τάσσοντας παράλληλα προθεσμία είκοσι (20) ημερών, προκειμένου να εκφράσει εγγράφως τις απόψεις του επ' αυτών. Ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στην κλήση προς ακρόαση, με αποτέλεσμα ο έλεγχος να προβεί στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

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

1. Οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν από αναρμόδια Δ.Ο.Υ..
2. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή φόρων στην χρήση 2010 έχει υποπέσει σε παραγραφή.
3. Οι επίμαχες συναλλαγές είναι καθόλα πραγματικές. Η φορολογική αρχή ουδέποτε ανταπεξήλθε στο βάρος απόδειξης της εικονικότητας των συναλλαγών.
4. Οι προσβαλλόμενες πράξεις προσκρούουν στο τεκμήριο νομιμότητας των διοικητικών πράξεων. Η πραγματοποίηση των επίμαχων συναλλαγών δεν δύναται να αμφισβητηθεί, διότι το συγκεκριμένο ζήτημα επιβεβαιώνεται από τις ευμενείς για τον ίδιο πράξεις που εκδόθηκαν στο πλαίσιο του ελέγχου τήρησης των όρων του αναπτυξιακού νόμου.
5. Οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν κατά παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, διότι παραβιάστηκε το δικαίωμά του σε ακρόαση, όπως αυτό κατοχυρώνεται στον Κ.Φ.Δ..

Ως προς τον ισχυρισμό περί αναρμοδιότητας της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου για τη διενέργεια ελέγχου.

Επειδή, σύμφωνα με την με αρ. πρωτ. Δ.ΟΡΓ. Α 1115805 ΕΞ 2017/31.07.2017 «Μεταβίβαση αρμοδιοτήτων και εξουσιοδότηση υπογραφής «Με εντολή Διοικητή» σε όργανα της Φορολογικής Διοίκησης» απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., περίπτωση 12 Β.5, αρμόδιος για την έκδοση εντολής ελέγχου είναι ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. στην οποία ο φορολογούμενος υποβάλλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις περιπτώσεις 121 και 122 της ανωτέρω απόφασης κατά τον χρόνο έκδοσης της εντολής ελέγχου. Σε περίπτωση που έχει καταργηθεί το Τμήμα Ελέγχου της Δ.Ο.Υ., αρμόδιος για την έκδοση εντολής ελέγχου είναι ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. υποδοχής, στην οποία περιήλθε η αρμοδιότητα του ελέγχου, σύμφωνα με τις οικείες αποφάσεις.

Επειδή κατά την έκδοση της με αριθμό .../17-2-2021 εντολής μερικού επιτόπιου ελέγχου αρμόδια για την υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος της επιχείρησης του προσφεύγοντα ήταν η Δ.Ο.Υ. Νέων Μουδανιών, τα τμήματα Ελέγχου και Δικαστικού της οποίας είχαν ήδη συγχωνευθεί με εκείνα της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου. Συνεπώς, αρμόδια για έλεγχο της επιχείρησης του προσφεύγοντα είναι η Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου. Σε κάθε περίπτωση, όπως έχει κριθεί νομολογιακά (ΣτΕ 530/2003 Ολομ., 3813/2010, 667/2011, 4306/2011, 3953/2015, 1172/2016, 2111/2017 κ.ά.), «όταν

προσβάλλεται διοικητική πράξη που έχει εκδοθεί κατά δεσμία αρμοδιότητα και δεν αμφισβητούνται τα κρίσιμα πραγματικά περιστατικά, τότε, και υπό την προϋπόθεση ότι δεν πρόκειται περί ανυποστάτου πράξεως, παρέλκει ως αλυσιτελής η έρευνα τυπικών λόγων, όπως είναι οι λόγοι περί αναρμοδιότητας, μη νομίμου συγκροτήσεως ή κακής συνθέσεως του συλλογικού οργάνου (ή της ανεξάρτητης αρχής) που εξέδωσε την πράξη, καθώς και οι λόγοι περί μη τηρήσεως των τύπων που έχουν ταχθεί από τον νόμο για την έκδοσή της. Και τούτο διότι το αρμόδιο όργανο, ακόμη και αν δεν είχε συντελεσθεί η προβαλλόμενη παραβίαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, θα όφειλε κατά νόμον να εκδώσει την πράξη με το ίδιο ακριβώς περιεχόμενο». Επομένως, ο ισχυρισμός περί αναρμοδιότητας της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου για διενέργεια ελέγχου στον προσφεύγοντα τυγχάνει απορριπτέος ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Ως προς την παραγραφή.

Επειδή στην παρ.11 του άρθρου 72 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί...».

Επειδή στις παρ. 1 και 4 του άρθρου 84 του ν.2238/1994 ορίζεται:

«Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.

4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται:

α) Στην από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογουμένου με τη σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου.

β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου.

Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος.».

Επειδή στην παρ.2 του άρθρου 68 του ν.2238/1994 (Όπως η παρ. 2 του άρθρου 68 αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 13 του Ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α' 276/22-12-2006) και σύμφωνα με το άρθρο 39 του ίδιου νόμου ισχύει για τα φύλλα ελέγχου που εκδίδονται από τη δημοσίευση του Ν.3522/2006 (22/12/2006) και μετά) ορίζεται:

«Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογούμενου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ή γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου. Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70...».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 57 του Ν.2859/2000 ορίζεται ότι : «1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ή η προθεσμία για την υποβολή αίτησης επιστροφής από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου. 2. Κατ' εξαίρεση από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο πενταετίας, όχι όμως και μετά την πάροδο δεκαετίας εφόσον: α) δεν υποβλήθηκε εκκαθαριστική δήλωση ή έκτακτη στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής, β) η μη άσκηση του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου, εν όλω ή εν μέρει, οφείλεται σε πράξη ή παράλειψη από πρόθεση του υπόχρεου στο φόρο με σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου, γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49».

Επειδή, με τις διατάξεις του 49 παρ. 3 του Ν.2859/2000 ορίζεται : «Πράξη Προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου ΔΟΥ, μετά την έκδοση της πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος απ' αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή αν η δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή. Τα ανωτέρω ισχύουν και

όταν συντρέχουν οι προϋποθέσεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος».

Επειδή στο άρθρο 9§5 του ν. 2523/97 ορίζεται ότι: «5. Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος».

Επειδή η ως άνω διάταξη της παρ. 5 του άρθρου 9 του ν. 2523/97 που προβλέπει την ανάλογη εφαρμογή των περί παραγραφής διατάξεων της φορολογίας εισοδήματος και επί επιβολής προστίμων Κ.Β.Σ., έχει την έννοια, κατά το μέρος που παραπέμπει στις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς ενέργεια συμπληρωματικής εγγραφής στη φορολογία εισοδήματος, ότι θεσπίζει τον ίδιο χρόνο παραγραφής κατά τα ισχύοντα στη φορολογία αυτή και για την επιβολή προστίμου για παραβάσεις του ΚΒΣ σε κάθε περίπτωση που διενεργείται κατά νόμο συμπληρωματική εγγραφή στην παραπάνω φορολογία (ΣΤΕ 1623/2016).

Επειδή, όπως έχει κριθεί νομολογιακά (ΔΕφΑθ 4574/3013, ΣΤΕ 127/2013, ΣΤΕ 3957/2012), το ειδικό πρόστιμο του άρθρου 6 του Ν.2523/97 έχει παρακολουθηματικό χαρακτήρα σε σχέση με τη διαφορά που αφορά τον κύριο φόρο.

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθ. 327/04 γνωμοδότηση του Β' Τμήματος του Ν.Σ.Κ. (ΠΟΛ 1125/2004) «Συμπληρωματικό στοιχείο αποτελεί και η έκθεση ελέγχου άλλης οικονομικής εφορίας, εκτός αν αυτή είχε εκδοθεί κατόπιν αιτήσεως του αρμοδίου για την έκδοση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., οπότε θα αποτελούσε μη επιτρεπόμενη έκθεση επανελέγχου της φορολογικής δηλώσεως (ΣΤΕ 2397/90). Ιδιαίτερα δε συμπληρωματικό στοιχείο, δέον να θεωρηθεί επί εικονικών τιμολογίων η περιέλευση στοιχείων στον αρμόδιο Οικονομικό Έφορο και μετά την οριστικοποίηση της εγγραφής από έκθεση άλλης οικ. Εφορίας ή στοιχεία τρίτων επιχειρήσεων ή και άλλα έγγραφα όταν αποδεικνύεται η εικονικότητα των τιμολογίων και στοιχείων, έστω και αν αυτά ήταν στην διάθεση του οικ. Εφόρου, καθ' όσον γι' αυτά δεν είχε εγερθεί υπόνοια για την εικονικότητα τους κατά την συμβιβαστική επίλυση, ούτε ήταν δυνατή άνευ των σχετικών διασταυρώσεων η ανακάλυψη της εικονικότητας, γενομένη σε μεταγενέστερο χρόνο, και τα στοιχεία αυτά μπορούν να δικαιολογήσουν την έκδοση συμπληρωματικής πράξεως (βλ. και σκέψεις ΣΤΕ 1426/2000) δεν είχε, ούτε μπορούσε δικαιολογημένα να έχει υπ' όψη της η φορολογική αρχή κατά την αρχική φορολογική εγγραφή (σχετ. 326/2004 του ΝΣΚ και ΣΤΕ 588/80, 3083/80, 3760/82) και αποκαλύπτουν πηγή εσόδων που δεν εκτιμήθηκε κατ' αυτήν (ΣΤΕ 2985-88/81)».

Επειδή συμπληρωματικά στοιχεία επιτρέπεται να είναι επίσημα ή ανεπίσημα βιβλία ή στοιχεία, που τηρούν τρίτες επιχειρήσεις ή και άλλα έγγραφα, όπως έγγραφα άλλης ΔΟΥ ή άλλης δημόσιας υπηρεσίας, από τα οποία αποδεικνύεται, κατά την κρίση της φορολογικής αρχής ή των διοικητικών δικαστηρίων, η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων του φορολογούμενου όσο και η απόκρυψη από αυτόν εισοδήματος [ΣτΕ 3953/2011, 496, 3955/2012]. Με βάση δε τα συμπληρωματικά στοιχεία η φορολογική αρχή, προκειμένου να εκδώσει τη συμπληρωματική πράξη προσδιορισμού του φόρου, μπορεί είτε να συντάξει την οικεία έκθεση ελέγχου στηριζόμενη μόνο στα έγγραφα που έχουν συντάξει όργανα άλλης φορολογικής αρχής ή άλλης δημόσιας υπηρεσίας είτε να τη συντάξει, αφού διενεργήσει η ίδια έλεγχο στα βιβλία και στοιχεία του φορολογούμενου, δυνάμει κατά τον έλεγχο αυτό να συνεκτιμήσει και τα έγγραφα της άλλης δημόσιας, φορολογικής ή μη, υπηρεσίας [ΣτΕ 1426/2000, 877/2002, 3706/2011, 3956/2012]. (σκέψη 12 ΣτΕ 1623/2016).

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1194/05-12-2017 διευκρινίζονται τα κάτωθι:

«1. Με την πρόσφατη νομολογία του ΣτΕ (ΣτΕ 2934/2017 και ΣτΕ 2935/2017) κρίθηκε ότι, κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του ν.2238/1994 (ΚΦΕ) επιτρέπεται η έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου και πρόσθετου φόρου εντός δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης, εάν περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης συμπληρωματικά στοιχεία, δηλαδή στοιχεία αποδεικτικά της ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος, τα οποία δικαιολογημένα δεν είχε υπόψη της η φορολογική αρχή κατά την προβλεπόμενη στην παρ. 1 του άρθ. 84 του ιδίου νόμου πενταετία. Συνεπώς, δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της ανωτέρω πενταετίας και αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπόψη από αυτήν, είτε η φορολογική αρχή όφειλε να έχει λάβει γνώση τους, εντός της ίδιας πενταετίας, εάν είχε επιδείξει τη δέουσα επιμέλεια, ήτοι εάν είχε λάβει τα προσήκοντα μέτρα ελέγχου και έρευνας, που προβλέπονται στο νόμο. ...

3. Εκ των ανωτέρω συνάγεται ότι, σε περίπτωση που περιέλθουν σε γνώση της φορολογικής αρχής συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του ν.2238/1994 (ΚΦΕ), επιτρέπεται η έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμου αποκλειστικά για τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τα στοιχεία αυτά και για το έτος στο οποίο αυτά αφορούν με την προϋπόθεση ότι, τα στοιχεία αυτά αποδεδειγμένα δεν είχε, ούτε μπορούσε δικαιολογημένα να έχει υπόψη της η ελεγκτική αρχή ώστε να τα εκτιμήσει κατά τον αρχικό φορολογικό έλεγχο (σχετ. ΣτΕ 4843/1988, ΣτΕ 2632/1996, ΣτΕ 1303/1999, ΣτΕ 572/2007, ΣτΕ 3955/2012, ΣτΕ 1623/2016). ...

5. Οι εκκρεμείς υποθέσεις, για τις οποίες πληρούνται τα ανωτέρω ως προς την ύπαρξη συμπληρωματικών στοιχείων, ελέγχονται κατ' εφαρμογή της περ. α' της παρ. 1 της εγκ. ΠΟΛ.1154/2017, κατά προτεραιότητα, ως προς τις χρήσεις 2006 και μετά, και εκδίδονται οι σχετικές

πράξεις προσδιορισμού. Σε περίπτωση που δεν πληρούνται οι ως άνω προϋποθέσεις, έχουν εφαρμογή οι οδηγίες που έχουν δοθεί με τις παρ. 2, 3, και 4 της εγκ. ΠΟΛ.1154/2017».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, διενεργήθηκε έλεγχος σε βάρος του προσφεύγοντα για τη χρήση 2010, δυνάμει της με αρ. ...4/17-2-2021 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, η οποία εκδόθηκε κατόπιν της με αριθμό/11-12-2020 έκθεσης ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης και της από 16/7/2020 Έκθεσης Πληροφοριών του Σ.Δ.Ο.Ε. Μακεδονίας.

Επειδή, εν προκειμένω, η συνταχθείσα από 16/7/2020 πληροφοριακή έκθεση της Επιχειρησιακής Διεύθυνσης του Σ.Δ.Ο.Ε. Μακεδονίας, και το με αριθμ. πρωτ./15-12-2020 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης που απεστάλησαν στη Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, τα οποία περιλαμβάνουν στοιχεία τα οποία δεν μπορούσε να έχει υπόψη της η ελεγκτική αρχή ώστε να τα εκτιμήσει, **αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία** ικανά να επεκτείνουν το χρόνο παραγραφής της χρήσης 2010 στη δεκαετία και ακολούθως νομιμοποιείται η αρμόδια Δ.Ο.Υ. του λήπτη να εκδώσει συμπληρωματικά φύλλα ελέγχου εντός του προβλεπόμενου δεκαετούς χρόνου παραγραφής και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός ότι η φορολογική διοίκηση ως ενιαία αρχή είχε όλα τα διαθέσιμα στοιχεία για να προβεί σε έλεγχο της επιχείρησης του προσφεύγοντα εντός πενταετίας τυγχάνει απορριπτέος.

Επειδή η προσφεύγουσα επιχείρηση περαίωσε τη χρήση 2010 βάσει των διατάξεων του Ν.3296/2004 (αυτοπεραίωση).

Επειδή, από τα ανωτέρω συνάγεται ότι ο χρόνος παραγραφής για τη χρήση 2010 δεν είχε εκπνεύσει κατά την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, καθώς τα συμπληρωματικά στοιχεία περιήλθαν σε γνώση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. εντός του 2020, ήτοι πέραν της πενταετίας από το τέλος του έτους υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικονομικού έτους 2011 και επομένως τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις των άρθρων 68 παρ.2 και 84 παρ.4 του ν.2238/1994, των άρθρων 57 παρ. 2 και 49 παρ. 3 του Ν.2859/00, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 9 παρ. 5 του Ν.2523/97, περί δεκαετούς παραγραφής λόγω συμπληρωματικών στοιχείων.

Ως προς τον ισχυρισμό περί πλημμελούς στοιχειοθέτησης της αποδιδόμενης παράβασης της εικονικότητας.

Επειδή, στο άρθρο 19 παρ. 4 του ν. 2523/1997 δίδεται ο ορισμός του εικονικού φορολογικού στοιχείου και συγκεκριμένα 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 έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει*

θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 18 παρ.9 του Π.Δ.186/92 «Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο, ο εκδότης, όσο 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».

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 του ΣτΕ όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται, είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣτΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση ΣτΕ 1404/2015 «εφόσον η φορολογική αρχή αποδείξει ότι ο εκδότης του τιμολογίου 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 φορολογικού

στοιχείου. Εξ άλλου, δεν απαιτείται απόδειξη, και δη άμεση, της εικονικότητας ειδικώς της συγκεκριμένης συναλλαγής, αλλά η απόδειξη αυτή μπορεί να προκύψει και από δικαστικό τεκμήριο, προς συναγωγή του οποίου αρκεί από τη συνολική και όχι μεμονωμένη και αποσπασματική εκτίμηση των κατ' ιδίαν αποδεικτικών μέσων να προκύπτουν οι περιστάσεις εκείνες που δικαιολογούν το συμπέρασμα ότι ο εκδότης του τιμολογίου δεν είναι, πάντως, εμφανές ότι διέθετε τα μέσα, υλικά και προσωπικό για να εκτελέσει τις επίμαχες εργασίες.»

Επειδή όπως έχει γίνει δεκτό στη νομολογία (ΣτΕ 1315/1991, ΣτΕ 3813/1994), δεν υπάρχει παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας στην περίπτωση που συντάχθηκε έκθεση ελέγχου από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου Δ.Ο.Υ., έστω και αν η έκθεση αυτή συντάχθηκε επί τη βάσει άλλης εκθέσεως ελέγχου, η οποία συντάχθηκε από υπάλληλο άλλης αναρμόδιας Δ.Ο.Υ., οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του οποίου υιοθετούνται από τον υπάλληλο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. που συνέταξε την έκθεση. Και τούτο, διότι στην περίπτωση αυτή εχώρησε πάντως η απαιτούμενη εκτίμηση των διαλαμβανομένων στην άλλη έκθεση από το όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου Δ.Ο.Υ. και συντάχθηκε και σχετική έκθεση, τυχόν δε κατά το περιεχόμενο υπάρχουσες ελλείψεις της εκθέσεως, που συνέταξε το αρμόδιο όργανο, δεν καθιστούν την επ' αυτής ερειδόμενη πράξη επιβολής φόρου ή προστίμου τυπικώς πλημμελή, αλλά αποτελούν (οι ελλείψεις αυτές) αντικείμενο ουσιαστικής εκτιμήσεως εκ μέρους των Διοικητικών Δικαστηρίων, κατά την έρευνα της συνδρομής των πραγματικών περιστατικών που απαιτούνται για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου.

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, σύμφωνα με τις από 17/11/2021 εκθέσεις ελέγχου προστίμου του Ν.4337/2015, εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου προκύπτουν τα εξής :

Σύμφωνα με την με αριθμό/11-12-2020 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης, η οποία συντάχθηκε για την εκδότρια επιχείρηση «..... του – ΑΦΜ, κρίθηκε ότι η ως άνω εκδότρια ατομική επιχείρηση εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία, βάσει των κάτωθι διαπιστώσεων ελέγχου :

- Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από το Σ.Δ.Ο.Ε. ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ δυνάμει της με ΑΒΜ/14 Εισαγγελικής παραγγελίας, η οποία εκδόθηκε κατόπιν ανώνυμης καταγγελίας, προέκυψε πως η απαιτούμενη εξόφληση των αξιών των εκδοθέντων τιμολογίων φέρονταν να γίνει μέσω τραπεζικών συναλλαγών, όπως απαιτείται από το σχετικό νομοθετικό πλαίσιο του επιχειρηματικού προγράμματος «ΨΗΦΙΑΚΗ ΣΥΓΚΛΙΣΗ» με τίτλο «Ενίσχυση Ξενοδοχειακών και Τουριστικών Καταλυμάτων για τη Δημιουργία Διαδικτυακών Τόπων Προβολής και Συστημάτων Ηλεκτρονικών Κρατήσεων». Ωστόσο, διαπιστώθηκε ότι οι τραπεζικές συναλλαγές ήταν πλασματικές, εφόσον πραγματοποιούνταν με ίδια κεφάλαια του πατέρα του εκδότη ή με έκδοση επιταγών, τα ποσά των οποίων επέστρεφαν σε πρόσωπα συγγενικά ή φιλικά των πελατισσών επιχειρήσεων.

- Περαιτέρω, από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης προέκυψε ότι ο εκδότης φέρεται να παρέχει υπηρεσίες σχετικές με εγκαταστάσεις ηλεκτρονικών συστημάτων σε πλήθος

επιχειρήσεων και ηλεκτρολογικές εργασίες, ενώ, όπως προφορικά δήλωσε στον έλεγχο ο πατέρας του, δεν έχει κάποιο σχετικό πτυχίο και δεν έχει τις απαιτούμενες γνώσεις. Αντίθετα, ο πατέρας του επί ετών ήταν πρόεδρος Α.Ε. με το ίδιο αντικείμενο και είναι γνώστης, ενώ είναι και αυτός που χειρίζεται τις δραστηριότητες και την οικονομική διαχείριση της επιχείρησης του υιού του. Η δε Α.Ε. είναι σε αδράνεια εφόσον από ελέγχους διαπιστώθηκε πως εξέδιδε εικονικά τιμολόγια.

- Ο εκδότης φέρεται, χωρίς υπαλλήλους/τεχνικούς, να παρέχει υπηρεσίες μεγάλης αξίας σε διάφορες επιχειρήσεις και σε διάφορες περιοχές, ενώ από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις προκύπτουν ελάχιστες αγορές υλικών ή αγαθών συγκριτικά με τις πωλήσεις και υπηρεσίες που παρέχει.

- Ο εκδότης δεν προσκόμισε στον έλεγχο κανένα στοιχείο που να αποδεικνύει την πραγματοποίηση των συναλλαγών του κατά τις χρήσεις 2009 έως 2011.

Επειδή, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περ.1α της υποπαραγράφου Δ.7 του άρθρου 2 του Ν.4336/2015 (ΦΕΚ Α94/14-8-2015), η Επιχειρησιακή Διεύθυνση του Σ.Δ.Ο.Ε. Μακεδονίας απέστειλε την από 16/7/2020 πληροφοριακή έκθεσή της στη Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου. Σύμφωνα με τη πληροφοριακή έκθεση του Σ.Δ.Ο.Ε., δυνάμει της με ΑΒΜ/14 Εισαγγελικής παραγγελίας, εκδόθηκε εντολή για έλεγχο της επιχείρησης του προσφεύγοντα, για τη νομιμότητα της λήψης επιχορηγήσεων στα πλαίσια των προγραμμάτων digi- lodge. Από το διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων έλαβε επιχορήγηση ύψους 18.000,00 ευρώ από το φορέα υλοποίησης του προγράμματος Κοινωνία της Πληροφορικής. Ο προσφεύγων, στα πλαίσια του ανωτέρω επενδυτικού προγράμματος, έλαβε επτά (7) Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών, εκδόσεως της επιχείρησης «..... του – ΑΦΜ, συνολικής αξίας 36.300,00 € (καθαρή αξία 30.000,00 € πλέον ΦΠΑ 6.300,00 €) για τη δημιουργία ιστοσελίδας και συστήματος κρατήσεων - διαχείρισης σχέσεων, την συντήρηση εφαρμογών και την προμήθεια τεχνολογικού εξοπλισμού, ήτοι PCs, laptop, PDAS κλπ.

Από τον έλεγχο του Σ.Δ.Ο.Ε. διαπιστώθηκε ότι οι εξοφλήσεις των συναλλαγών του εκδότη, είτε δεν πραγματοποιήθηκαν από χρηματικά διαθέσιμα των ληπτών των τιμολογίων, αλλά έγιναν με ανακύκλωση των ιδίων χρημάτων του εκδότη, είτε πραγματοποιήθηκαν με επιταγές, οι οποίες μεταβιβάζονταν δια οπισθογραφήσεως από τον εκδότη/προμηθευτή σε πρόσωπα συγγενικά ή οικεία του εκδότη των επιταγών, τα οποία στη συνέχεια εξοφλούσαν τις επιταγές σε μετρητά με αποτέλεσμα τα χρήματα ή μέρος αυτών να επιστρέφουν στη λήπτρια των τιμολογίων επιχείρηση.

Για το λόγο αυτό, ο έλεγχος του Σ.Δ.Ο.Ε. προέβη σε έλεγχο των συναλλαγών του προσφεύγοντα με την επιχείρηση «..... του – ΑΦΜ, όπου φέρεται ότι κατέβαλε το ποσό των 36.300,00€ α) με την έκδοση μιας επιταγής τραπέζης συνολικής αξίας 30.841,00€ σε διαταγή του εκδότη, και β) με κατάθεση μετρητών στον ποσού 5.459.00€.

Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι τα χρήματα εισπράχθηκαν από τον του (πατέρα του προμηθευτή), αφού μεταβιβάσθηκε οπισθογραφημένη η επιταγή από τον προμηθευτή

..... Επιπρόσθετα, η απόδειξη είσπραξης με αρ./26-5-2010 ποσού 5.459,00€ φέρεται να εκδόθηκε από τον για είσπραξη μετρητών από τον προσφεύγοντα έναντι λογαριασμού, ενώ στον οδηγό υλοποίησης του προγράμματος της ΚτΠ αναφέρει ότι "επιτρεπόμενος τρόπος εξόφλησης δαπανών σε μετρητά είναι για ποσά (αξία τιμολογίου χωρίς Φ.Π.Α) έως 1.500.00 €".

Επειδή ακολούθως ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου αποδεχόμενος τα πορίσματα τόσο της με αριθμό/11-12-2020 έκθεσης ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης, όσο και της ως άνω πληροφοριακής έκθεσης του Σ.Δ.Ο.Ε., διαπίστωσε περαιτέρω ότι :

Τα επίμαχα τιμολόγια της εκδότριας επιχείρησης «..... του – ΑΦΜ» καταχωρήθηκαν στο βιβλίο εσόδων - εξόδων της επιχείρησης του προσφεύγοντα ως πάγια, χωρίς την προσκόμιση στον έλεγχο πίνακα αποσβέσεων παγίων κάνοντας αδύνατη τη διαπίστωση του ύψους των αποσβέσεων που διενεργήθηκαν στις αξίες των ελεγχόμενων τιμολογίων.

Δεν προσκομίσθηκαν στον έλεγχο αποδεικτικά του τρόπου μεταφοράς των εμπορευμάτων, ούτε αναγράφεται κάτι σχετικό επ' αυτού στα επίμαχα στοιχεία πώλησης (π.χ. αριθμός κυκλοφορίας οχήματος μεταφοράς).

Η με αρ./26-06-2010 επιταγής αξίας 30.841,00 €, που εξέδωσε ο προσφεύγων, βάσει των οπισθογραφησέων της, μεταβιβάσθηκε δια της 1^{ης} οπισθογραφησέως από τον εκδότη των τιμολογίων στον πατέρα του με στοιχεία Α.Φ.Μ.: και ΑΔΤ:, ο οποίος σύμφωνα με τη 2^η οπισθογράφηση είναι το τελικό πρόσωπο που εισέπραξε την αξία της. Σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά δεδομένα του συστήματος TAXIS της Γ.Γ.Π.Σ., ο πατέρας του εκδότη τελούσε Πρόεδρος Δ.Σ. και Διευθύνων Σύμβουλος της Εταιρείας «.....» με Α.Φ.Μ.:, με παρόμοιες δραστηριότητες, για την οποία επίσης διαπιστώθηκε από ελέγχους η έκδοση σωρείας εικονικών φορολογικών στοιχείων τις ίδιες χρονικές περιόδους στα πλαίσια της ίδιας δράσης επιδοτήσεων του Επιχειρησιακού Προγράμματος «ΨΗΦΙΑΚΗ ΣΥΓΚΛΙΣΗ».

Επίσης στο διαβιβασθέντα φάκελο της υπόθεσης από το Σ.Δ.Ο.Ε. βρέθηκε φωτοαντίγραφο απόδειξης είσπραξης μετρητών αξίας 5.459,00 € με Νο/26-5-2010 με εκδότη και υπογεγραμμένο τον, εκδότη των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, με σημείωση ότι διαβιβάσθηκε από το αρχείο της ΚτΠ ως επισυναπτόμενο του Αιτήματος Ολοκλήρωσης Πράξης και φωτοαντίγραφο απόδειξης είσπραξης μετρητών αξίας 5.459,00 € με Νο/26-5-2010 με εκδότη τον ίδιο τον και υπογεγραμμένο τον πατέρα του, με σημείωση ότι προσκομίσθηκε από τον ελεγχόμενο δηλ. τον προσφεύγοντα. Η εμφάνιση δύο διαφορετικών παραστατικών για την ίδια είσπραξη εγείρει σοβαρά ερωτήματα, τόσο ως προς την αξιοπιστία της πράξης εξόφλησης, καθώς και ως προς το πρόσωπο του δικαιούχου της είσπραξης.

Επειδή, η κρίση περί της εικονικότητας μιας εμπορικής συναλλαγής πρέπει να στηρίζεται στη συνολική αξιολόγηση και εκτίμηση όλων μαζί των στοιχείων που επικαλείται και προσκομίζει η φορολογική Αρχή και όχι στην εκτίμηση μεμονωμένα κάθε αποδεικτικού στοιχείου (ΣΤΕ 2223/95).

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με την νομολογία η αιτιολογημένη διαπίστωση από τη φορολογική αρχή ότι ορισμένο τιμολόγιο είναι εικονικό αρκεί για να στοιχειοθετήσει ευθύνη για τον επιτηδευματία που δέχεται τέτοιο στοιχείο και το καταχωρίζει στα βιβλία του, εκτός αν αυτός αποδείξει με κάθε νόμιμο μέσο ότι τελούσε σε καλή πίστη (ΣΤΕ 875/2012, ΣΤΕ 1295/1999).

Επειδή, στο άρθρο 65 του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ) ορίζεται ότι: *«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου»*.

Εν προκειμένω ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι συναλλαγές ήταν πραγματικές, ότι η οπισθογράφηση μίας επιταγής σε τρίτο πρόσωπο δεν συνεπάγεται εικονικότητα της συναλλαγής, ούτε αποτελεί απόδειξη της εικονικότητας, ότι το site της επιχείρησής του υφίσταται, καθώς και τα προϊόντα hardware που προμηθεύτηκε από τον, ότι η μεταφορά τους μπορούσε να γίνει και από τον ίδιο διότι είναι μικρά σε μέγεθος, ότι η αναφορά στην εξόφληση της συναλλαγής με μετρητά αφορά σε πολύ μικρό μέρος της και δεν δικαιολογεί την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων και τέλος ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις προσκρούουν στο τεκμήριο νομιμότητας των διοικητικών πράξεων, διότι η πραγματοποίηση των επίμαχων συναλλαγών δεν δύναται να αμφισβητηθεί, καθώς το συγκεκριμένο ζήτημα επιβεβαιώνεται από τις ευμενείς για τον ίδιο πράξεις που εκδόθηκαν στο πλαίσιο του ελέγχου τήρησης των όρων του αναπτυξιακού νόμου.

Επειδή, από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στον εκδότη των επίμαχων τιμολογίων διαπιστώθηκε ότι οι τραπεζικές συναλλαγές, που αφορούσαν στην εξόφληση των συναλλαγών του, ήταν πλασματικές, εφόσον πραγματοποιούνταν με ίδια κεφάλαια του πατέρα του εκδότη ή με έκδοση επιταγών, τα ποσά των οποίων επέστρεφαν σε πρόσωπα συγγενικά ή φιλικά των πελατισσών επιχειρήσεων. Προκύπτει λοιπόν, ότι η μεταβίβαση των επιταγών στον πατέρα του εκδότη δια οπισθογραφήσεως ήταν συστηματική και αποδεικνύει την ενεργή συμμετοχή του στην διενέργεια των συναλλαγών αυτών.

Περαιτέρω, ο προσφεύγων δεν αναφέρει τίποτα σχετικά για την ύπαρξη δύο διαφορετικών παραστατικών για την ίδια είσπραξη μετρητών, γεγονός που αποτελεί σοβαρή ένδειξη εικονικότητας.

Επειδή η διοίκηση μπορεί να ελέγξει τη νομιμότητα μιας διοικητικής πράξης υπό τις προϋποθέσεις της ανάκλησης ή εφόσον τούτο προβλέπεται από ειδική νομοθετική διάταξη. Εν προκειμένω, το Σ.Δ.Ο.Ε. Μακεδονίας διενήργησε έλεγχο δυνάμει της με ΑΒΜ/14 Εισαγγελικής

παραγγελίας, για την διενέργεια προκαταρκτικής εξέτασης που αφορά στη συμμόρφωση με τους επενδυτικούς νόμους και συναφώς με τους όρους των αποφάσεων υπαγωγής των επενδύσεων, για την κατηγορία Πράξεων Κρατικών Ενισχύσεων Συγχρηματοδοτούμενων μέσω ΕΣΠΑ 2007-2013 του επιχειρηματικού προγράμματος «ΨΗΦΙΑΚΗ ΣΥΓΚΛΙΣΗ», καθώς και την διαπίστωση της υλοποίησης και της νόμιμης καταβολής των επιδοτήσεων. Από τον έλεγχο διαπιστώθηκαν τα εξής :

Η προσφεύγουσα επιχείρηση τήρησε τον όρο της υποχρεωτικής λειτουργίας για μια πενταετία από τον χρόνο ολοκλήρωσης και έναρξης της παραγωγικής της λειτουργίας.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση τήρησε τον όρο της Υποχρεωτικής Δημοσιότητας.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση τήρησε τον όρο της ολοκλήρωσης του Φυσικού Αντικειμένου της Επένδυσης. Σύμφωνα με την πληροφοριακή έκθεση του Σ.Δ.Ο.Ε., λόγω του αντικειμένου της συγκεκριμένης επένδυσης και της παρόδου πολλών ετών από την ολοκλήρωση της επένδυσης και της έλλειψης της υποχρέωσης της προσφεύγουσας επιχείρησης να διατηρήσει τα λειτουργικά αποτελέσματα της επένδυσης, ήταν πολύ δύσκολο αν όχι αδύνατον να πραγματοποιηθεί επιτόπια επαλήθευση της δαπάνης της Επένδυσης, που αφορά στην προμήθεια, στην εγκατάσταση και στη λειτουργία του συνόλου του λογισμικού, του εξοπλισμού και των υπηρεσιών που προμηθεύτηκε ο προσφεύγων. Ωστόσο αποδέχτηκε την υπ' αριθμ .../29-11-2011 «Βεβαίωση Ολοκλήρωσης» του αρμόδιου Οργάνου Επαλήθευσης - Πιστοποίησης ΨΗΦΙΑΚΕΣ ΕΝΙΣΧΥΣΕΙΣ ΑΕ, ότι για την προσφεύγουσα επιχείρηση είχαν τηρηθεί οι όροι και οι προϋποθέσεις του επενδυτικού προγράμματος.

Για την εξόφληση των επίμαχων συναλλαγών ακολουθήθηκε η ίδια μέθοδος που αναφέρεται ανωτέρω ως βεβαίωση και τεκμηρίωση ολοκλήρωσης του οικονομικού αντικειμένου των επενδυτικών σχεδίων, που υποβλήθηκαν από τις λήπτριες επιχειρήσεις στον Ενδιάμεσο Φορέα Διαχείρισης του Ε.Π. ΨΗΦΙΑΚΗ ΣΥΓΚΛΙΣΗ, με σκοπό στη συνέχεια να λάβουν τη σχετική δημόσια επιχορήγηση.

Επειδή επομένως, η φορολογική αρχή, η οποία φέρει το βάρος της απόδειξης της εικονικότητας των υπό κρίση συναλλαγών, απέδειξε με τρόπο αρκούντως τεκμηριωμένο ότι οι κρινόμενες υπηρεσίες δεν παρασχέθηκαν από το φερόμενο εκδότη των επίμαχων τιμολογίων διότι δεν διέθετε την τεχνολογική κατάρτιση και δεν ήταν το πρόσωπο που λάμβανε τα χρήματα που αφορούσαν τις συναλλαγές αυτές. Ως εκ τούτου, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 17/11/2021 εκθέσεις ελέγχου φόρων και προστίμων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Ως προς τον ισχυρισμό περί παράβασης της αρχής του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης.

Επειδή στο άρθρο 28 του Ν.4174/2013 ορίζεται : «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει 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, στο άρθρο 5 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι :

«1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νομίμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου ή γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το προηγούμενο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου. [...]

5. Πράξη που αποστέλλεται με συστημένη επιστολή θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη κατά τα ανωτέρω βρίσκεται στην Ελλάδα....».

Επειδή, εν προκειμένω, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου κοινοποίησε με τη με αρ. πρωτ./13-10-2021 συστημένη επιστολή στον προσφεύγοντα το με αριθμ. .../13-10-2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, με τους συνημμένους προσδιορισμούς φόρων και προστίμων, ώστε να ενημερωθεί για τα αποτελέσματα του ελέγχου και να προσέλθει εντός 20 ημερών από την επίδοσή του προκειμένου να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τα αποτελέσματα του ελέγχου επί του οποίου ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε.

Επειδή εξάλλου, όπως ήδη έχει κριθεί (ΣτΕ 98/2015) απαιτείται από την προσφεύγουσα και παράλληλη αναφορά των ισχυρισμών που αυτή θα προέβαλε προς τη Διοίκηση, αν είχε κληθεί. Εν προκειμένω, η προσφεύγουσα δεν επικαλείται ουσιώδεις ισχυρισμούς ή στοιχεία, που θα μπορούσε, αλλά αποστερήθηκε της δυνατότητας να υποβάλει στη Φορολογική Αρχή.

Περαιτέρω, «όταν βάσει της συγκεκριμένης ειδικής νομοθεσίας που διέπει την έκδοση της δυσμενούς διοικητικής πράξεως προβλέπονται, πέραν της αρχικής προηγούμενης ακρόασης, και ένα ή περισσότερα στάδια ενδικοφανούς διαδικασίας ενώπιον ανωτέρων οργάνων, η μη τήρηση του προβλεπόμενου τύπου της προηγούμενης ακρόασης κατά τη διαδικασία εκδόσεως της αρχικής πράξεως καλύπτεται, εφόσον ο ενδιαφερόμενος ασκήσει την ή τις ενδικοφανείς προσφυγές και προβάλει τους κρίσιμους, κατ' αυτόν, ισχυρισμούς που δεν προέβαλε πριν την έκδοση της αρχικής πράξεως.» (ΣτΕ Ολ. 4447/2012, ΣτΕ 3521/2015). Ως εκ τούτου, ο υπό κρίση λόγος που εδράζεται στην έλλειψη διοικητικής ακρόασης, κατά παράβαση του άρθρου 20 παρ. 2 του Συντάγματος, είναι απορριπτέος ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 14/12/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του **του.....**με ΑΦΜ

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

1) Η με αρ./17-11-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Ποσό καταλογισμού	23.386,88 €	23.386,88 €

2) Η με αρ.**/17-11-2021** οριστική πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 7 του Ν.4337/2013 χρήσης 2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου.

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Ποσό καταλογισμού	12.000,00 €	12.000,00 €

3) Η με αρ.**/17-11-2021** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 - 31/12/2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου.

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Ποσό καταλογισμού	5.467,43 €	5.467,43 €

4) Η με αρ.**/17-11-2021** πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 - 31/12/2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου.

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Ποσό καταλογισμού	3.150,00 €	3.150,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ
ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.