



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 30-01-2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1**

Αριθμός απόφασης: 261

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604537

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε)»,
γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων,

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

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία ηλεκτρονικής κατάθεσης 10-10-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με Α.Φ.Μ., κατοίκου , Ηράκλειο Κρήτης, ΤΚ., κατά των κάτωθι εκθέσεων ελέγχου και πράξεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης:

α) της από **28-08-2023 Έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος,**

β) της από **28-08-2023 Έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α.,**

γ) της από **28-08-2023 Έκθεσης ελέγχου προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ,**

δ) της με αριθμό/28-08-2023 **Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α.,** φορολογικής περιόδου **01/01/2017-31/12/2017,**

ε) της με αριθμό/28-08-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018,

στ) της με αριθμό/28-08-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017,

ζ) της με αριθμό /28-08-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018,

η) της με αριθμό/28-08-2023 Πράξης Επιβολής Προστίμου Άρθρου 54 ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2017 και

θ) της με αριθμό/28-08-2023 Πράξης Επιβολής Προστίμου Άρθρου 54 ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2023, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση.

6. Την Έκθεση Απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία ηλεκτρονικής κατάθεσης 10-10-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, δεδομένου ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις αναρτήθηκαν στο taxisnet και εστάλη ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα από τον φορολογούμενο διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου στις 11/09/2023, μετά δε την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. /28-08-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α για τη φορολογική περίοδο 01/01/2017-31/12/2017, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ποσού 28.395,42 πλέον προστίμου άρθρου 58Α του ΚΦΔ ποσού 14.197,72€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους 42.593,14€.

Με την υπ' αριθ. /28-08-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α για τη φορολογική περίοδο 01/01/2018-31/12/2018, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ποσού 198.212,16 πλέον προστίμου άρθρου 58Α του ΚΦΔ ποσού 99.106,09€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους 297.318,25€.

Με την υπ' αριθ. /28-08-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, φορολογικού έτους 2017, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 102.365,04€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσού 51.232,02€, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 19.979,60€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους 173.576,66€.

Με την υπ' αριθ./28-08-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, φορολογικού έτους 2018, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 351.026,39€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσού 175.513,20€, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 75.885,60€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους 601.539,33€.

Με την υπ' αριθ./28-08-2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, φορολογικού έτους 2017, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο, ποσού 2.500,00 €, για μη τήρηση αξιόπιστου λογιστικού συστήματος παρά το γεγονός ότι ασκούσε επιχείρηση κατά παράβαση των άρθρων 13 παρ.1, 54 παρ.1^η και 54 παρ.2^ε του Κ.Φ.Δ..

Με την υπ' αριθ./28-08-2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, φορολογικού έτους 2023, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο, ποσού 1.000,00 € (250,00€ X 4), σύμφωνα με τις συνδυσασμένες διατάξεις του άρθρου 54§1δ',2γ'&3 του Κ.Φ.Δ. καθώς δεν ανταποκρίθηκε σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων για τρίτη φορά εντός πενταετίας από την αρχική πράξη και στο πλαίσιο διαφορετικού ελέγχου (καθ' υποτροπή), κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14 παρ. 1 του Κ.Φ.Δ.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία των με ημερομηνία θεώρησης 28-08-2023 εκθέσεων φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και Προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ, οι οποίες συντάχθηκαν κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε σε εκτέλεση της με αρ./14-06-2023 εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης για τα φορολογικά έτη 2017-2018 και η οποία εκδόθηκε εξαιτίας σημαντικών αποκλίσεων που εντοπίστηκαν μεταξύ των δηλωθέντων εσόδων και εξόδων στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. με τις δηλωθείσες ΜΥΦ του προσφεύγοντος.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις, ο προσφεύγων ασκούσε ως κύρια δραστηριότητα «.....» με δευτερεύουσεςα)

Ύστερα από την έκδοση της παραπάνω Εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, κοινοποιήθηκε στην καταχωρημένη στο μητρώο ηλεκτρονική διεύθυνση του προσφεύγοντα, η με αριθμό/14-06-2023 Πρόσκληση ελέγχου με την οποία ζητήθηκε να τεθούν στη διάθεση του ελέγχου τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία καθώς και όλα τα δικαιολογητικά εγγραφών για τα φορολογικά έτη 2017 και 2018. Η ελεγχόμενη οντότητα δεν ανταποκρίθηκε στην παραπάνω πρόσκληση, παρότι αυτή αναγνώσθηκε την ίδια μέρα, με συνέπεια τη μη προσκόμιση των ζητηθέντων.

Ο έλεγχος, λαμβάνοντας υπόψη τις παραπάνω διαπιστώσεις και δεδομένης της μη προσκόμισης των τηρουμένων βιβλίων και στοιχείων, προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα των φορολογικών ετών 2017 και 2018 με κάθε διαθέσιμο στοιχείο, όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 28 του ΚΦΔ, λαμβάνοντας υπόψη τις συγκεντρωτικές καταστάσεις

πελατών προμηθευτών του ίδιου και των αντισυμβαλλόμενων επιχειρήσεων όπως επίσης τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ. Κατόπιν των ελεγκτικών επαληθεύσεων που έγιναν, ο έλεγχος έκρινε ότι ο προσφεύγων, κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις, υπέπεσε στις ακόλουθες παραβάσεις:

A. Κατά τη φορολογική περίοδο **01/01/2017-31/12/2017**, **εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία** για ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές, σε εκατόν πενήντα τέσσερις (154) περιπτώσεις, τα οποία αφορούν τις εργασίες ελαιοχρωματισμών και εργολαβικών έργων, καθαρής αξίας 306.624,00 € πλέον ΦΠΑ 73.589,76 € και συνολικής αξίας **380.213,76 €**.

B Κατά τη φορολογική περίοδο **01/01/2018-31/12/2018**, **εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία** για ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές, σε εκατόν εβδομήντα ένα (171) περιπτώσεις, τα οποία αφορούν τις εργασίες ελαιοχρωματισμών και εργολαβικών έργων, καθαρής αξίας 764.515,13 € πλέον ΦΠΑ 183.413,13 € και συνολικής αξίας **947.928,26 €**.

Με βάση τις ανωτέρω διαπιστώσεις ο έλεγχος συνέταξε το με αριθ. 84/26-07-2023 Σημείωμα Διαπιστώσεων ελέγχου του άρθρου 28 ΚΦΔ, με συνημμένους προσδιορισμούς φόρων και προστίμων, τα οποία κοινοποιήθηκαν την ίδια μέρα ηλεκτρονικά στην ηλεκτρονική διεύθυνση του προσφεύγοντα, κλήθηκε δε, εντός είκοσι ημερών να υποβάλλει εγγράφως τις απόψεις του, ως προς τις περιγραφόμενες διαπιστώσεις του ελέγχου, χωρίς ωστόσο να υποβληθούν αντιρρήσεις κατά αυτών εκ μέρους του προσφεύγοντος.

Μετά την άπρακτη πάροδο της εικοσαήμερης προθεσμίας, συντάχθηκαν από τη Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης οι από 28-08-2023 προσβαλλόμενες εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και προστίμου άρθ. 54 Κ.Φ.Δ., καθώς και οι οριστικοί προσδιορισμοί φόρων και πράξεων επιβολής προστίμου.

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

1. Παραβίαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας λόγω έλλειψης ειδικής, σαφούς και επαρκούς αιτιολογίας των προσβαλλόμενων πράξεων.
2. Παραβίαση της αρχής αναλογικότητας και ίσης μεταχείρισης των πολιτών από τη διοίκηση.

Επειδή, η εκτελεστότητα αποτελεί συστατικό στοιχείο της διοικητικής πράξης και δεν προσβάλλονται παραδεκτώς με ενδικοφανή προσφυγή πράξεις των διοικητικών οργάνων που στερούνται εκτελεστότητας στις οποίες, μεταξύ άλλων, συμπεριλαμβάνονται: «α...β...γ... στ) προπαρασκευαστικές πράξεις, που προηγούνται από την έκδοση μιας διοικητικής πράξης και είναι σχετικές με την έκδοσή της...» (Ε. Σπηλιωτόπουλος, 2010: «Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου», τ. 2^{ος} , σελ. 109).

Επειδή, οι από 28/08/2023 προσβαλλόμενες εκθέσεις ελέγχου ΕΛΠ-ΚΦΔ, φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και προστίμου άρθ. 54 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης δεν αποτελούν εκτελεστές διοικητικές πράξεις, υπό την έννοια ότι δεν επάγονται αυτοτελώς έννομες συνέπειες, αλλά αποτελούν τη νόμιμη αιτιολογία των εν συνεχεία εκδοθεισών οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, ΦΠΑ και του προστίμου άρθ.54

ΚΦΔ, κατά συνέπεια δεν προσβάλλονται με ενδικοφανή προσφυγή και συνεπώς η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή, κατά το μέρος που αφορά τις ανωτέρω μη εκτελεστές πράξεις απορρίπτεται ως απαράδεκτη.

Επειδή, με την παρ.1 του άρθρου 23 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

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

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 «Επαρκής αιτιολογία» του Κ.Φ.Δ., 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 «Αιτιολογία» του Κ.Δ.Δ. (ν.2690/1999)

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

Επειδή, τα αποτελέσματα του ελέγχου, ήτοι οι διαπιστώσεις των ελεγκτικών οργάνων, τα εξευρεθέντα, κρίσιμα στοιχεία και τα εξ αυτών συναγόμενα συμπεράσματα, καταγραφόμενα στην σχετική έκθεση ελέγχου, συνιστούν την αναγκαία αιτιολογία της πράξης (φύλλου ελέγχου), δια της οποίας επιβάλλονται μετά από έλεγχο οι φόροι.

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 παρ. 5 του άρθρου 66, του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

«5.Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική

Διοίκηση. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του 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. Δεν είναι εικονικό για τον λήπτη το φορολογικό στοιχείο το οποίο αφορά πραγματική συναλλαγή, αν το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο στοιχείο»

Επειδή σε κάθε περίπτωση, όπως έχει κριθεί νομολογιακά, το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική διοίκηση (πρβλ. ΣΤΕ 4049/2014, 2442/2013, 886/2005 κ.α.). Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της. Πράγματι, μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη. Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξης της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση. Τούτων έπεται ότι η τέλεση φορολογικής παράβασης και, περαιτέρω, η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως «τεκμήρια»), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείψει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης [πρβλ. ΣΤΕ 2316/1991, 2961/1980 (φορολογία εισοδήματος), ΣΤΕ 43/2006 επταμ., 4134/2001, 428/1996, 4026/1983, 954/1982 (φορολογία δωρεών), ΣΤΕ 2046/1985, 2193/1958 (φορολογία κληρονομιών), ΣΤΕ 2136/2012, 2967/2004, 1275/1985 (παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων), ΣΤΕ 1404/2015 (παράβαση λήψης εικονικού τιμολογίου), ΣΤΕ 2768/2015, 747/2015, 1351/2014 επταμ. 2951/2013, 117/2005 (τελωνειακές παραβάσεις) – πρβλ ακόμα ΣΤΕ 2780/2012 επταμ. 1934/2013 επταμ., 2365/2013 επταμ. 3103/2015, σχετικά με παραβάσεις των κανόνων περί ανταγωνισμού)]. Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων (πρβλ. ΣΤΕ 2365/2013 επταμ., 2780/2012 επταμ.).

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι άσκησε δραστηριότητα η οποία αφορά την παροχή υπηρεσιών ελαιοχρωματισμών και εργολαβικών εργασιών και πραγματοποίησε αληθείς συναλλαγές με τους πελάτες και τους προμηθευτές του, ενώ αντιθέτως η αιτιολόγηση από τη φορολογική αρχή της έκδοσης εικονικών τιμολογίων κατά τα υπό κρίση φορολογικά έτη είναι ελλιπής και εσφαλμένη.

Επειδή, στην υπό κρίση υπόθεση, στις από **28/08/2023** Εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. διαπιστώθηκαν, ως προς την έκδοση από τον προσφεύγοντα εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, τα εξής:

1. Ο ελεγχόμενος εμφανίζει να παρέχει μεγάλης έκτασης υπηρεσίες, όπως αποξηλώσεις γύψινα καλούπια, μονώσεις ψυκτικών θαλάμων, εργασίες σε σκάφη αναψυχής, βαφή κτιρίων μετά υλικών, αστάρωμα και βαφή μεταλλικών επιφανειών, λουστράρισμα ξύλινων επιφανειών, ελαιοχρωματισμούς γυψοσανίδων-τσιμεντοσανίδων κλπ., με υλικά τα οποία ο ίδιος ουδέποτε είχε αγοράσει και χωρίς να διαθέτει την κατάλληλη υλικοτεχνική υποδομή και συγκρότηση που απαιτείται για τις δραστηριότητες που εμφάνιζε.

2. Δεν προσκόμισε μητρώο παγίων και από τη δήλωση Ε3 και τα στοιχεία που συνέλεξε ο έλεγχος δεν προκύπτουν αγορές ούτε μίσθωση εξοπλισμού ή μηχανημάτων απαραίτητων για τις αγροτικές και τις εργολαβικές εργασίες που δηλώνει. Από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις προμηθευτών που υπέβαλαν τρίτοι, δεν προκύπτει ο ελεγχόμενος να έκανε χρήση υπηρεσιών τρίτων για να εξυπηρετήσει τις υπηρεσίες που αναγράφονται στα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία.

3. Από τον έλεγχο προέκυψε ότι σε λογαριασμούς του ελεγχόμενου κατατίθενται μεγάλα ποσά με αιτιολογία «έναντι τιμολογίου.....» από τους αντισυμβαλλόμενους-πελάτες ώστε να αναγνωριστούν τα εκδοθέντα από τον ελεγχόμενο φορολογικά στοιχεία ως δαπάνη για αυτούς σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν.4172/2013. Κατά το άνοιγμα των λογαριασμών όμως του ελεγχόμενου, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι την ίδια μέρα της πίστωσης ο ελεγχόμενος μεταφέρει ξανά σε λογαριασμούς τρίτων είτε όλο το ποσό αυτούσιο είτε κρατώντας ένα μικρό ποσοστό, πρακτική η οποία δημιουργεί ενδείξεις εικονικότητας και δεν συνάδει με τις γενικές πρακτικές της αγοράς (βλέπε σελίδες 27-28, 38-39).

4. Ο ελεγχόμενος εμφανίζεται να παρέχει μεγάλης έκτασης εργολαβικές υπηρεσίες χωρίς να προκύπτει από πουθενά ότι απασχόλησε προσωπικό. Σύμφωνα με το με αρ. πρωτ...../20.07.2023 έγγραφο του Β' Τοπικού Περιφερειακού Υποκαταστήματος ΕΦΚΑ ο ελεγχόμενος έχει ασφαλίσει προσωπικό για το έτος 2017 ένα άτομο ως πωλήτρια και για το 2018 έχει ασφαλίσει τρία άτομα επίσης ως πωλήτριες. Ο ίδιος, έχει ασφαλιστεί σε οικοδομικά έργα για την χρονική περίοδο 02/2017 -03/2017 και συγκεκριμένα για 15 ημέρες συνολικά από την επιχείρηση ΑΕ. Επιπλέον στο Ε3 του 2017 και 2018 ο ελεγχόμενος δεν έχει συμπεριλάβει δαπάνες μισθοδοσίας.

5. Ανυπαρξία αγορών-δαπανών. Ο ελεγχόμενος για τις χρήσεις 2017 και 2018 υπέβαλε συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών —προμηθευτών. Από τα στοιχεία των συγκεντρωτικών καταστάσεων που δηλώθηκαν από τρίτους και τον ίδιο, αλλά και από τα προσκομισθέντα φορολογικά στοιχεία από τους αντισυμβαλλόμενους καθώς και από το μέρος των βιβλίων που προσκομίστηκε στον έλεγχο για το 2018, για το εξεταζόμενο διάστημα παρατηρούμε ότι ο ελεγχόμενος δεν έχει αγορές — εισροές για την εργολαβική δραστηριότητα ενώ έχει εκδώσει

μεγάλο πλήθος τιμολογίων καθαρής αξίας **306.624,00 ευρώ** για την χρήση 2017 και **764.515,13 ευρώ** για την χρήση 2018.

6. Ανακρίβεια Δηλώσεων. Ο ελεγχόμενος έχει υποβάλλει ανακριβείς δηλώσεις τόσο στο ΦΠΑ όσο και στις δηλώσεις Εισοδήματος και για τα δύο ελεγχόμενα έτη. Συγκεκριμένα ο ελεγχόμενος ενώ δηλώνει φορολογητέες εκροές (έσοδα) 850.462,84 ευρώ σύμφωνα με τις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ για την χρήση 2018, στη Δήλωση Εισοδήματος του ίδιου έτους δηλώνει ως ακαθάριστα έσοδα το ποσό των 42.188,56 ευρώ, μία διαφορά ύψους 808.274,28 ευρώ. Επίσης παρουσιάζονται διαφορές και όσον αφορά τις φορολογητέες εισροές (αγορές και δαπάνες χρήσης 2018), όπου στις δηλώσεις ΦΠΑ έχει δηλώσει 825.321,72 ευρώ ενώ στην δήλωση εισοδήματος 0,00 ευρώ. Επιπροσθέτως τόσο οι δηλώσεις εισοδήματος όσο και οι δηλώσεις ΦΠΑ έχουν αποκλίσεις από τις ΜΥΦ τόσο του ίδιου όσο και των αντισυμβαλλομένων με μεγαλύτερες αυτές των εξόδων-φορολογητέων εισροών που δηλώνει ο ελεγχόμενος στις δηλώσεις ΦΠΑ.

Όσον αφορά το 2017 αποτυπώνεται η ίδια ανακρίβεια, αφού ο ελεγχόμενος δηλώνει φορολογητέες εκροές (έσοδα) 393.286,61 ευρώ ενώ στη Δήλωση Εισοδήματος του ίδιου έτους δηλώνει ως ακαθάριστα έσοδα το ποσό των 95.600,00 ευρώ, μία διαφορά ύψους 297.686,61 ευρώ. Επίσης παρουσιάζονται διαφορές και όσον αφορά τις φορολογητέες εισροές (αγορές και δαπάνες χρήσης 2017), όπου στις δηλώσεις ΦΠΑ έχει δηλώσει 291.310,64 ευρώ ενώ στην δήλωση εισοδήματος 90.500,00 ευρώ.

7. Ανυπαρξία συμφωνητικών. Από το σύστημα NeoTaxis δεν προκύπτουν συμφωνητικά κατατεθειμένα είτε από τον ελεγχόμενο είτε από τις αντισυμβαλλόμενες επιχειρήσεις αλλά και δεν προσκομίστηκαν, για τις εργασίες που περιγράφονται στα εκδοθέντα φορολογικά παραστατικά.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, προκύπτει ότι ο προσφεύγων είναι πρόσωπο φορολογικώς υπαρκτό, αλλά εν όψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, της υλικοτεχνικής υποδομής της επιχείρησής του και της ανυπαρξίας απασχολούμενου προσωπικού και αγορών δεν ήταν σε θέση να εκπληρώσει τις παραπάνω παροχές οικοδομικών και εργολαβικών υπηρεσιών. Όλα τα στοιχεία, για το φορολογικό προφίλ του προσφεύγοντος συγκεντρώθηκαν από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών-προμηθευτών του ίδιου και των αντισυμβαλλόμενων επιχειρήσεων όπως επίσης τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ. Ήταν, συνεπώς, **φορολογικά υπαρκτό** πρόσωπο, διότι είχε κάνει έναρξη εργασιών σύμφωνα με τις προβλεπόμενες διαδικασίες, **αλλά συναλλακτικά ανύπαρκτο**, καθώς ουδέποτε απέκτησε πραγματική υπόσταση, προκειμένου να διενεργήσει τις επίμαχες συναλλαγές **όσον αφορά την εργολαβική δραστηριότητα.**

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 «Βάρος απόδειξης» του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε επαρκή αποδεικτικά στοιχεία για να αποδείξει τους ισχυρισμούς του ότι οι συναλλαγές είναι υπαρκτές, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65

του ΚΦΔ, ήτοι στοιχεία που συνθέτουν την συναλλακτική του θέση ότι δηλαδή άσκησε δραστηριότητα και πραγματοποίησε αληθείς συναλλαγές με τους πελάτες και τους προμηθευτές του.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του αρ. 21§1 του Ν.4172/2013, όπως αυτές ίσχυσαν κατά την ελεγχόμενη χρήση:

«1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους.....».

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 22 του ν. 4172/2013, όπως ίσχυε με την κωδικοποίηση του ν. 4223/2013:

«Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες: α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της, β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.».

Επειδή, σύμφωνα με την αριθμ./2002 γνωμοδότηση του ΝΣΚ, «εφόσον ο φορολογούμενος (εικονικώς φερόμενος ως επιτηδευματίας ή έχων πράγματι συναλλαγές και εκδίδων εικονικά στοιχεία πωλήσεως ή παροχής υπηρεσιών) δεν υπέβαλε φορολογική δήλωση ή δεν συμπεριέλαβε τα σχετικά εισοδήματα στις δηλώσεις του, θα ληφθεί υπόψη και θα υπαχθεί σε φόρο εισοδήματος (μέσω των οικείων καταλογιστικών πράξεων) η συνολική αξία των εκδοθέντων εικονικών στοιχείων και όχι μόνον η αμοιβή για την έκδοση των εικονικών στοιχείων»

Επειδή, στο Ν. 2859/2000 «Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας» (Α' 248) - εφεξής και Κώδικας ΦΠΑ - ορίζονται, μεταξύ άλλων, τα εξής: Στο άρθρο 1 ότι: «Επιβάλλεται φόρος κύκλου εργασιών με την ονομασία "φόρος προστιθέμενης αξίας" σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου. Ο φόρος αυτός επιρρίπτεται από τον κατά νόμο υπόχρεο σε βάρος του Αντισυμβαλλομένου», στο άρθρο 2 παρ. 1 ότι: « 1. Αντικείμενο του φόρου είναι α) η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα» στο άρθρο 3 παρ. 1, ότι: « 1. Στο φόρο υπόκειται: α) κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής,...»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ 1 και 3 του ως άνω νόμου, μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν. Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο..... 3. Το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο που ο φόρος καθίσταται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16 έως και 18....».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 32 παρ 1 του Κώδικα ΦΠΑ ορίζεται ότι: «Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 36, β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σ' αυτόν και ο φόρος με τον οποίον επιβαρύνθηκαν....».

Επειδή, η κρίση της φορολογικής αρχής περί της εικονικότητας των επίμαχων στοιχείων δεν είναι αυθαίρετη, αβάσιμη και αόριστη, αφού οι εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης περιέχουν πληροφορίες, διαπιστώσεις, κρίσεις και πορίσματα, διέπονται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα, αναφέρονται αναλυτικά στους λόγους και στις διατάξεις που οδήγησαν τον έλεγχο στο ως άνω πόρισμα, το οποίο είναι διατυπωμένο με τρόπο σαφή και αιτιολογημένο. Επομένως, σε καμία περίπτωση η αιτιολογία των πράξεων δεν είναι ελλιπής και ο σχετικός ισχυρισμός τυγχάνει απορριπτέος.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι παραβιάστηκε η αρχή της αναλογικότητας και ίσης μεταχείρισης των πολιτών από τη διοίκηση, ισχυρισμός ο οποίος βασίζεται σε συνταγματικούς κανόνες και υπερνομοθετικής ισχύος διατάξεις, ο έλεγχος των οποίων ανήκει στην αποκλειστική δικαιοδοσία των Δικαστηρίων, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα της Διοίκησης, η οποία οφείλει να εφαρμόζει το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Κατόπιν των ανωτέρω, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος προβάλλονται ως αβάσιμοι και απορρίπτονται.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία ηλεκτρονικής κατάθεσης 10-10-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ., και την επικύρωση των κάτωθι πράξεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης:

α) με αριθμό/28-08-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017,

β) με αριθμό/28-08-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018,

γ) με αριθμό/28-08-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017,

δ) με αριθμό/28-08-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018,

ε) με αριθμό/28-08-2023 Πράξης Επιβολής Προστίμου Άρθρου 54 ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2017 και

στ) με αριθμό/28-08-2023 Πράξης Επιβολής Προστίμου Άρθρου 54 ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2023

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

1. Φ.Π.Α. (Αριθ. Πράξης/2023) Φορ. Περιόδου 1/1 - 31/12/2017

Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α.	28.395,42 €
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ.	14.197,72 €
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	42.593,14 €

2. Φ.Π.Α. (Αριθ. Πράξης/2023) Φορ. Περιόδου 1/1 - 31/12/2018

Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α.	198.212,16 €
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ.	99.106,09 €
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	297.318,25 €

3. Εισόδημα (Αριθ. Πράξης/2023) Φορ. Έτους 2017

Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Διαφορά φόρου	102.365,04 €
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	51.232,02 €
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	19.979,60 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	173.576,66 €

4. Εισόδημα (Αριθ. Πράξης/2023) Φορ. Έτους 2018

Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Διαφορά φόρου	351.026,39 €
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	175.513,20 €
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	75.885,60 €
Διαφορά συμψηφισμού	- 885,86 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	601.539,33 €

**5. Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ (Αριθ. Πράξης/2023)
Φορ. Έτους 2017**

Καταλογιζόμενο ποσό: 2.500,00 €

**6. Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ (Αριθ. Πράξης/2023)
Φορ. Έτους 2023**

Καταλογιζόμενο ποσό: 1.000,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

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

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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