



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα,

01/02/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Αριθμός απόφασης:

**296**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

## 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.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,  
γ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. Τη 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 «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ενδικοφανή προσφυγή, της ..... κατοίκου ..... κατά α) των με αριθ. .... Πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και επιβολής προστίμου για τα φορολογικά έτη 2017 και 2018, β) των με αριθ. .... Πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. και επιβολής προστίμου για τα φορολογικά έτη 2017 και 2018 και γ) των με αριθ. .... Πράξεων επιβολής προστίμου του άρθ. 54 του ΚΦΔ για τα φορολογικά έτη 2017 και 2018 του Προϊστάμενου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊστάμενου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, των οποίων αιτείται η ακύρωση, καθώς και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Την από ..... έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊστάμενου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ενδικοφανούς προσφυγής της ..... 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:

α) Με την υπ' αριθ. .... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξη Επιβολής προστίμου για το φορολογικό έτος 2017 του Προϊστάμενου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος ύψους 68.732,20 €, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσού 34.366,10 €, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 12.617,14 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους 115.715,44 €.

β) Με την υπ' αριθ. .... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξη Επιβολής προστίμου για το φορολογικό έτος 2018 του Προϊστάμενου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος ύψους 12.791,49 €, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσού 6.395,75 €, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 1.714,58 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους 20.901,82 €.

γ) Με την υπ' αριθ. .... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής προστίμου για την φορολογική περίοδο από 12-07-2017 έως 31-12-2017 του Προϊστάμενου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, διαφορά χρεωστικού υπολοίπου φόρου ύψους 39.379,46 €, πλέον πρόστιμο άρθρου 58Α του ΚΦΔ ποσού 19.989,74 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους 59.969,20 €.

δ) Με την υπ' αριθ. .... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής προστίμου για την φορολογική περίοδο από 01-01-2018 έως 03-04-2018 του Προϊστάμενου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, διαφορά χρεωστικού υπολοίπου φόρου ύψους 10.555,46 €, πλέον πρόστιμο άρθρου 58Α του ΚΦΔ ποσού 5.277,73 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους 15.833,19 €.

ε) Με την υπ' αριθ. .... Πράξη Επιβολής προστίμου του άρθ. 54 του ΚΦΔ για το φορολογικό έτος 2017 του Προϊστάμενου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 200,00 € διότι δεν υπέβαλε καταστάσεις φορολογικών στοιχείων για το 3ο & 4ο τρίμηνο του έτους 2017 κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14§3 του ΚΦΔ.

ζ) Με την υπ' αριθ. .... Πράξη Επιβολής προστίμου του άρθ. 54 του ΚΦΔ για το φορολογικό έτος 2018 του Προϊστάμενου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 2.800,00 € διότι 1) δεν υπέβαλε καταστάσεις φορολογικών στοιχείων για το 1ο & 2ο τρίμηνο του έτους 2018 κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14§3 του ΚΦΔ (ποσό προστίμου 2 X 100,00 € = 200,00 €), 2) δεν διαφύλαξε τα τηρηθέντα λογιστικά αρχεία (βιβλία), κατά παράβαση των διατάξεων του άρθ. 7 των ΕΛΠ και του άρθ. 13§2 του ΚΦΔ (ποσό προστίμου 2.500,00 €), 3) δεν ενημέρωσε την Φορολογική Διοίκηση

εγγράφως μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την οριστική παύση των εργασιών της κατά παράβαση του άρθ. 10§4 του ΚΦΔ (ποσό προστίμου 100,00 €).

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί των με ημερομηνία θεώρησης ..... Εκθέσεων μερικού φορολογικού ελέγχου εισοδήματος, Φ.Π.Α. και εφαρμογής των διατάξεων των Ε.Λ.Π και ΚΦΔ του Προϊστάμενου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

## ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Δυνάμει της με αριθ. .... εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊστάμενου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής διενεργήθηκε για την προσφεύγουσα έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων εισοδήματος (ν. 4172/2013), Φ.Π.Α. (ν.2859/2000), Ε.Λ.Π. (ν. 4308/2014) και του ΚΦΔ για τα φορολογικά έτη 2017-2018.

Για την προσφεύγουσα, με κύρια δραστηριότητα ..... διενεργήθηκε έλεγχος, σύμφωνα με τις γενικές ελεγκτικές επαληθεύσεις της Α. 1293/2019 οπότε και διαπιστώθηκαν τα κάτωθι:

α) Τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία της προσφεύγουσας για τα φορολογικά έτη 2017-2018 είναι στο σύνολό τους εικονικά ως προς το σύνολο της συναλλαγής. Συγκεκριμένα:

- Για το φορολογικό έτος 2017, η προσφεύγουσα εξέδωσε είκοσι (20) φορολογικά στοιχεία, εικονικά ως προς το σύνολο της συναλλαγής, καθαρής αξίας 168.293,78 € πλέον Φ.Π.Α. 40.390,48 €, ήτοι συνολικής αξίας 208.684,25 €.

- Για το φορολογικό έτος 2018, η προσφεύγουσα εξέδωσε τέσσερα (4) φορολογικά στοιχεία, εικονικά ως προς το σύνολο της συναλλαγής, καθαρής αξίας 43.981,09 € πλέον Φ.Π.Α. 10.555,47 €, ήτοι συνολικής αξίας 54.536,56 €.

β) Μη υποβολή καταστάσεων φορολογικών στοιχείων, προμηθευτών και πελατών, για τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία για το 3ο & 4ο τρίμηνο του έτους 2017 και για το 1ο & 2ο τρίμηνο του έτους 2018.

γ) Μη διαφύλαξη των λογιστικών αρχείων (βιβλίων).

δ) Μη ενημέρωση της Φορολογικής Διοίκησης μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την οριστική παύση των εργασιών της.

Εν συνεχεία, ο έλεγχος του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής προσδιόρισε τα αποτελέσματα με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθ. 28 του ν. 4172/2013 και συντάχθηκε το με αριθ. πρωτ. .... Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 του ΚΦΔ μαζί με τις σχετικές προσωρινές πράξεις προκειμένου να καταθέσει τις απόψεις της. Η προσφεύγουσα, εντός της οριζόμενης εικοσαήμερης προθεσμίας υπέβαλε το με αριθ. πρωτ. .... υπόμνημά, ωστόσο ο έλεγχος δεν έκανε δεκτούς τους ισχυρισμούς της και ακολούθως εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή πράξεις.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Ο εξωλογιστικός προσδιορισμός και τα πρόστιμα που επεβλήθησαν είναι αφενός βαρύτατα, υπερβαίνοντας κάθε αρχή αναλογικότητας και εύλογου μέτρου, αφετέρου στερούνται νόμιμης βάσης. Η ίδια αντιμετωπίζει χρόνια προβλήματα υγείας, ψυχολογικά και σωματικά, ουδέποτε είχε και ουδέποτε άσκησε ατομικώς την

αναφερόμενη εμπορική δραστηριότητα εργασιών ..... κλπ. για τα έτη 2017-2018. Μόνο εικονική ως παρένθετου προσώπου υπήρξε η συμμετοχή της προς εξυπηρέτηση των αληθών επιχειρηματιών, ....., οι οποίοι εκμεταλλεύτηκαν την κατάσταση της και εξασφάλισαν την συναίνεσή της, χρησιμοποιώντας το ΑΦΜ της. Η ίδια δεν αποκόμισε το παραμικρό εισόδημα από αυτήν την δραστηριότητα και καλόπιστα θεωρούσε ότι οι πραγματικοί διαχειριστές τηρούσαν όλες τις νόμιμες διαδικασίες. Ειδικώς, για την οπισθογράφιση των επιταγών αυτή γινόταν από την ίδια εν λευκώ και κατόπιν υπόδειξης των πραγματικών διαχειριστών.

- **Εσφαλμένα και κατά πλημμελή εκτίμηση των εν γένει αποδείξεων δεν εξετάστηκαν από τον έλεγχο:** α) οι πραγματικοί διαχειριστές και υπεύθυνοι της επιχείρησης, β) η δικογραφία της Εισαγγελίας Πρωτοδικών Πειραιά, όπου ο .....μεταξύ άλλων καταδικάστηκε για πλαστογραφία εν άγνοια της ίδιας και σε βάρος της, γ) τα νομολογιακά κριτήρια με βάση τα οποία αναζητείται η ιδιότητα του πραγματικού διαχειριστή και του αληθούς φορέα της εκάστοτε κρινόμενης επιχειρηματικής δραστηριότητας για τα αδικήματα του άρθ. 66 του ΚΦΔ. Η προϋπόθεση του άρθ. 50 εδαφ. γ' του ΚΦΔ ουδόλως συντρέχει για την ίδια.

**Επειδή,** σύμφωνα με το άρθρο 13 του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία και για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων της φορολογικής νομοθεσίας.»

**Επειδή,** σύμφωνα με το άρθρο 5 του ν. 4308/2014, ορίζεται ότι:

«...5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.

6. Ο συναλλασσόμενος με την οντότητα ή το τρίτο μέρος που εκδίδει παραστατικά της παραγράφου 5 του παρόντος άρθρου για λογαριασμό της οντότητας, οφείλει να αποστέλλει στην οντότητα τα εκδιδόμενα παραστατικά ή κατ' ελάχιστον όλες τις απαιτούμενες πληροφορίες, σε επαρκή χρόνο για την εκπλήρωση κάθε νόμιμης υποχρέωσης και από τα δύο μέρη.

7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για:

α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους.

β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής.

[...]

9. Η υποχρέωση της παραγράφου 8 εκπληρούται και όταν η οντότητα τηρεί με τάξη, πληρότητα και ορθότητα τα παραστατικά στοιχεία διακίνησης ή τα τιμολόγια πώλησης ή τις αποδείξεις λιανικής πώλησης, κατά περίπτωση, που εκδίδει ή λαμβάνει για τις σχετικές διακινήσεις των αγαθών, ώστε η οντότητα να είναι σε θέση να τεκμηριώνει οποτεδήποτε τις διακινήσεις αυτών. Όταν δεν έχει ληφθεί παραστατικό διακίνησης ή πώλησης, η οντότητα καταχωρεί σε κατάλληλο αρχείο τις απαιτούμενες πληροφορίες της παραγράφου 8(α) έως και 8(γ), αμελλητί με την παραλαβή των αποθεμάτων.

10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου.»

**Επειδή**, με το άρθρο 15 του ν.4308/2014, ορίζεται ότι:

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

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

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 14 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται μέσα σε πέντε (5) εργάσιμες ημέρες από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας.

2. Κατόπιν έγγραφου αιτήματος (πρόσκλησης) της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων) ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση μέσα σε πέντε (5) εργάσιμες ημέρες από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται μηχανογραφικά, παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να παραδίδει στον φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης, στο οποίο γίνεται μνεία όλων των παραδοθέντων εγγράφων ή αρχείων.»

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 66 παρ. 5 του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

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

Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική 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 Κώδικα ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. Δεν είναι εικονικό για τον λήπτη το φορολογικό στοιχείο το οποίο αφορά πραγματική συναλλαγή, αν το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο στοιχείο....».

**Επειδή**, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1091/2013 με θέμα: «Κοινοποίηση της 525/2012 γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ. σχετικά με την επιβολή φορολογικών επιβαρύνσεων και κυρώσεων, σε περίπτωση έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων, που φέρονται ότι εκδόθηκαν από εικονική επιχείρηση, τόσο σε βάρος του πραγματικού υπόχρεου που υποκρύπτεται όσο και σε βάρος εκείνου που εικονικά φέρεται ότι ασκεί την επιχείρηση»:

«.....Με την εν λόγω γνωμοδότηση έγινε δεκτό ομόφωνα ότι:

Στις περιπτώσεις εικονικών φορολογικών στοιχείων, τα οποία φέρονται ότι εκδόθηκαν από οποιασδήποτε μορφής εικονική επιχείρηση ή φυσικό πρόσωπο ή οποιασδήποτε μορφής εικονική επιχείρηση ή φυσικό πρόσωπο ή οποιασδήποτε μορφής νομικό πρόσωπο, οι πάσης φύσεως φορολογικές επιβαρύνσεις και κυρώσεις νομίμως επιβάλλονται παράλληλα τόσο σε βάρος του πραγματικού υποχρέου που υποκρύπτεται όσο και σε βάρος εκείνου που εικονικά φέρεται ότι ασκεί την επιχείρηση, εφόσον ο τελευταίος δεν αποδείξει (ενώπιον της αρμόδιας Φορολογικής Αρχής ή των Διοικητικών Δικαστηρίων) ότι ήταν παντελώς αμέτοχος στις συγκεκριμένες συναλλαγές.»

**Επειδή**, σύμφωνα με την υπ' αριθ. 525/2012 Γνωμοδότηση Ν.Σ.Κ.:

«Ενόψει των διατάξεων της παραγράφου 3 του άρθρου 40 του ν.3220/2004 ερωτάται, αν, στην περίπτωση εικονικών φορολογικών στοιχείων που φέρονται ότι εκδόθηκαν από εικονική επιχείρηση, τα πρόστιμα του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων επιβάλλονται αποκλειστικά και μόνο σε βάρος του προσώπου που ασκεί πράγματι τη σχετική επιχείρηση (υποκρυπτόμενου) ή και σε βάρος εκείνου που εικονικά φέρεται ότι την ασκεί

[...] 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.[...]

3. Τέλος, στις παραγράφους 3 και 4 του άρθρου 40 του ν. 3220/2004 (Α' 15) ορίζονται τα εξής:

«3. Επί εικονικών φορολογικών στοιχείων τα οποία φέρονται ότι εκδόθηκαν από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από οποιοδήποτε φυσικό, νομικό ή άλλης μορφής πρόσωπο, εφόσον τα πρόσωπα αυτά αποδεικνύουν ότι είναι παντελώς αμέτοχα με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οι αναλογούντες φόροι, τέλη και εισφορές και γενικά οι κάθε είδους φορολογικές επιβαρύνσεις και διοικητικές κυρώσεις επιβάλλονται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται αποκλειστικά κατά του πραγματικού υπόχρεου που υποκρύπτεται και όχι κατά του φερόμενου εκδότη. 4. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται και για παραβάσεις που έχουν διαπραχθεί μέχρι το χρόνο

δημοσίευσης του νόμου αυτού, για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί οι οικείες καταλογιστικές πράξεις ή εφόσον εκδόθηκαν δεν έχουν οριστικοποιηθεί κατά οποιονδήποτε τρόπο ή εκκρεμούν ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας, εφαρμοζομένων των διατάξεων περί δικαστικού συμβιβασμού, όπου συντρέχει περίπτωση [...]

3. Συγκεκριμένα, από τις εν λόγω σαφείς διατάξεις της παραγράφου 3 προκύπτει, εξ αντιδιαστολής, ο κανόνας, ότι σε κάθε περίπτωση που τα εν λόγω πρόσωπα (εικονικά φερόμενα ως εκδότες των εικονικών στοιχείων) δεν αποδείξουν είτε ενώπιον της φορολογικής αρχής είτε ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων (σε περίπτωση ασκήσεως προσφυγής) ότι είναι παντελώς αμέτοχα στη συγκεκριμένη εικονική συναλλαγή, αυτά υπόκεινται στις κάθε είδους φορολογικές επιβαρύνσεις, ανεξάρτητα από τη συντρέχουσα παράλληλη ευθύνη του υποκρυπτόμενου προσώπου. Είναι προφανές, ότι ο νομοθέτης της εν λόγω διάταξης θέλησε την απαλλαγή του φερόμενου ως εκδότη (εικονικού προσώπου) και την αποκλειστική ευθύνη του υποκρυπτόμενου μόνο στις περιπτώσεις που, συνεπεία της τέλεσης αξιόποινης πράξης (π.χ. κλοπής, υπεξαγωγής εγγράφων, απάτης, πλαστογραφίας), αφαιρέθηκαν από το (εικονικά φερόμενο) φορολογούμενο τα βιβλία και στοιχεία ή χρησιμοποιήθηκαν παρά τη θέλησή του κατ' άλλο τρόπο και όχι στις περιπτώσεις που, έχοντας υποβάλει στη φορολογική αρχή δήλωση έναρξης εργασιών και θεωρήσει σχετικά βιβλία και στοιχεία, τα παρέδωσε στη συνέχεια οικειοθελώς για ελεύθερη χρήση σε τρίτο πρόσωπο ή εν γνώσει του χρησιμοποιήθηκαν αυτά από τρίτο πρόσωπο. Διότι, στις περιπτώσεις αυτές, έχει συμμετοχή στις εικονικές συναλλαγές και διατηρεί στο ακέραιο, έναντι της φορολογικής αρχής, την ευθύνη για τις παραβάσεις σχετικά με την εικονικότητα των στοιχείων, υποκείμενος στις κυρώσεις που προβλέπονται για τις σχετικές παραβάσεις, χωρίς να ασκεί επιρροή το γεγονός ότι τυχόν δεν αναμείχθηκε περαιτέρω στις δραστηριότητές της επιχείρησης, την οποία αφορούν τα εν λόγω βιβλία και στοιχεία. Και αυτό ανεξάρτητα από την ευθύνη του υποκρυπτόμενου αληθινού φορέα της επιχείρησης. [...]

**Επειδή** η υπ' αριθ. 429/28-12-2013 Γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ, στο Νο III. «Ερμηνεία και εφαρμογή των διατάξεων», παρ. Α' περ. 1β' αναφέρει τα εξής:

«Κατά την ορθή έννοια της προαναφερόμενης διάταξης (άρθρο 19 παρ. 4 του Ν. 2523/1997), ως «παντελώς αμέτοχο προς την συναλλαγή πρόσωπο» δέον να εννοηθεί όχι μόνο εκείνο που δεν προέβη αυτοπροσώπως στην έκδοση ή λήψη εικονικού φορολογικού στοιχείου, αλλά και εκείνο που δεν συνήργησε ή δεν υποβοήθησε καθ' οιονδήποτε τρόπο τον υποκρυπτόμενο παραβάτη στη διάπραξη της παράβασης. Επομένως, υπό την έννοια αυτή, δεν μπορεί να θεωρηθεί πρόσωπο παντελώς αμέτοχο προς την συναλλαγή ο φορολογούμενος, ο οποίος έχοντας υποβάλλει στη φορολογική αρχή δήλωση έναρξης άσκησης επιτηδεύματος και θεωρήσει σχετικά βιβλία και στοιχεία, παρέδωσε αυτά οικειοθελώς, προς ελεύθερα χρήση σε τρίτο πρόσωπο, διότι σε αυτήν την περίπτωση διατηρεί έναντι της φορολογικής αρχής την ευθύνη για τις παραβάσεις που λαμβάνουν χώρα, με την χρήση των στοιχείων αυτών, χωρίς να ασκεί επιρροή το γεγονός ότι τυχόν δεν αναμείχθηκε περαιτέρω στις δραστηριότητες της επιχείρησης, την οποία αφορούν τα εν λόγω βιβλία και στοιχεία.».

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση του ΣτΕ 1159/2014 ο φορολογούμενος διατηρεί ακέραια την ευθύνη για την τήρηση των βιβλίων και τις υπόλοιπες φορολογικές υποχρεώσεις, ασχέτως εάν έχει παραδώσει αυτά (βιβλία και στοιχεία) οικειοθελώς, προς ελεύθερα χρήση σε τρίτο πρόσωπο, χωρίς να ασκεί επιρροή το γεγονός ότι τυχόν δεν αναμείχθηκε περαιτέρω στις δραστηριότητες της επιχείρησης, στην οποία αφορούν τα εν λόγω βιβλία και στοιχεία.

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 65 του 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».

**Επειδή**, εν προκειμένω, δυνάμει της με αριθ. .... εντολής ελέγχου του Προϊστάμενου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής διενεργήθηκε μερικός έλεγχος εισοδήματος, Φ.Π.Α. και ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων για τον προσφεύγοντα για τα φορολογικά έτη 2017-2018.

**Επειδή**, όπως αναλυτικά περιγράφεται και στις σελ. 19-52 της οικείας έκθεσης μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΚΦΔ και των ΕΛΠ του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα κάτωθι:

1. «Το γεγονός ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν προσκόμισε στα υπ' αρ. πρωτ. .... αιτήματα του άρθ. 14 του ΚΦΔ τα λογιστικά αρχεία (βιβλία) καθώς και το βιβλίο του αργυραμοιβού στερεί την δυνατότητα του ελέγχου ως προς την διενέργεια των απαραίτητων ελεγκτικών επαληθεύσεων για τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη.
2. Το γεγονός ότι στην δηλωθείσα έδρα δεν λειτούργησε πραγματικά η ελεγχόμενη.
3. Το γεγονός ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν απασχόλησε προσωπικό.
4. Το γεγονός ότι δεν έχουν δηλωθεί έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα στις δηλώσεις Φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2017 και 2018.
5. Το γεγονός ότι από την επεξεργασία των κατασχεμένων φορολογικών στοιχείων που εξέδωσε η ελεγχόμενη επιχείρηση διαπιστώθηκε η χονδρική πώληση ..... για το φορολογικό έτος 2017 καθαρής αξίας 168.293,78 € πλέον Φ.Π.Α. 40.390,48 €, ήτοι συνολικής αξίας 208.684,25 €, και για το φορολογικό έτος 2018 καθαρής αξίας 40.781,09 € πλέον Φ.Π.Α. 9.787,51 €, χωρίς ωστόσο να υπάρχουν τα αντίστοιχα παραστατικά ή αποδεικτικά αγορών που να δικαιολογούν τις εν λόγω πωλήσεις.
6. Το γεγονός ότι στις περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2017 έχει δηλώσει συνολικές εκροές ποσού 193.468,87 € πλέον Φ.Π.Α. 46.432,53 € και συνολικές εισροές ποσού 191.56,19 € πλέον Φ.Π.Α. 46.021,48 € έχοντας σχεδόν ισοσκελίσει τις εισροές με τις εκροές χωρίς ωστόσο να έχουν πραγματοποιηθεί αντίστοιχες αγορές τόσο από το εσωτερικό όσο και από το εξωτερικό της χώρας, που να δικαιολογούν τις ανωτέρω εισροές. Επίσης, όπως αναφέρθηκε και ανωτέρω δεν προσκόμισε το βιβλίο αργυραμοιβού με τα απαραίτητα δικαιολογητικά προκειμένου να δικαιολογήσει αγορές από ιδιώτες.
7. Το γεγονός ότι από την μηχανογραφική επεξεργασία και διασταύρωση πληροφοριών των καταστάσεων του άρθρου 14§3 του ν. 4987/2022 που υποβλήθηκαν από τις αντισυμβαλλόμενες επιχειρήσεις, διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση εξέδωσε το φορολογικό έτος 2017 είκοσι (20) φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 168.293,78 € πλέον Φ.Π.Α. 40.390,48 €, ήτοι συνολικής αξίας 208.684,25 € και για το φορολογικό έτος 2018 εξέδωσε τέσσερα (4) φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 43.981,09 € πλέον Φ.Π.Α. 10.555,47 €, ήτοι συνολικής αξίας 54.536,56 €.
8. Το γεγονός ότι από το άνοιγμα των τραπεζικών λογαριασμών της ελεγχόμενης επιχείρησης διαπιστώθηκε ότι έχουν διενεργηθεί στους λογαριασμούς της για το φορολογικό έτος 2017 πιστώσεις συνολικού ποσού 184.104,45 € και για το φορολογικό έτος 2018 πιστώσεις ποσού 79.807,12 € για τις οποίες η ελεγχόμενη επιχείρηση ....., όντας ενήμερη για την κατάθεση των ανωτέρω ποσών, έδινε εντολή στις τράπεζες για την έκδοση



*τραπεζικών επιταγών τις οποίες οπισθογραφούσε θέτοντας την υπογραφή της στην πίσω πλευρά επί του σώματος των επιταγών. Με την οπισθογράφησή τους η προσφεύγουσα μεταβίβαζε το δικαίωμα είσπραξης τους σε επιχειρήσεις με αντικείμενο εργασιών ..... καθώς και σε ιδιώτες οι οποίοι ουδεμία σχέση είχαν με το αντικείμενο εργασιών της ελεγχόμενης επιχείρησης.»*

Διαπίστωσε ότι η ως άνω ατομική επιχείρηση, κατά το υπό κρίση έτος 2017 ήταν συναλλακτικώς ανύπαρκτο πρόσωπο και συστάθηκε με μοναδικό σκοπό την έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων.

**Επειδή**, η προσφεύγουσα με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, ισχυρίζεται ότι η ίδια ουδέποτε άσκησε εμπορική δραστηριότητα εργασιών ..... κλπ. για τα έτη 2017-2018 και ούτε αποκόμισε εισόδημα από αυτήν την δραστηριότητα. Ακόμη, ότι η συμμετοχή της ήταν εικονική, προς εξυπηρέτηση των αληθών επιχειρηματιών, ..... οι οποίοι εκμεταλλεύτηκαν την κατάστασή της και εξασφάλισαν την συναίνεσή της, χρησιμοποιώντας το ΑΦΜ της. Επιπλέον, η οπισθογράφιση των επιταγών γινόταν από την ίδια εν λευκώ και κατόπιν υπόδειξης των πραγματικών διαχειριστών.

**Επειδή**, εν προκειμένω, από τον διενεργηθέντα έλεγχο και συγκεκριμένα από το άνοιγμα των τραπεζικών λογαριασμών της προσφεύγουσας, διαπιστώθηκαν πιστώσεις συνολικού ποσού 184.104,45 € για το φορολογικό έτος 2017 και πιστώσεις συνολικού ποσού 79.807,12 € για το φορολογικό έτος 2018. Μετά την κατάθεση των ανωτέρω ποσών, η προσφεύγουσα, έδινε εντολή έκδοσης τραπεζικών επιταγών τις οποίες οπισθογραφούσε, μεταβιβάζοντας το δικαίωμα είσπραξης σε επιχειρήσεις με αντικείμενο εργασιών ..... καθώς και σε φυσικά πρόσωπα- μη επιτηδευματίες.

**Επειδή**, σε κάθε περίπτωση, η προσφεύγουσα, στις ....., προέβη σε δήλωση έναρξης εργασιών της ατομικής της επιχείρησης και σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις η ίδια έχει την υποχρέωση της διαφύλαξης των λογιστικών αρχείων και της εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων, ενώ η ίδια δεν προσκομίζει με την παρούσα ενδικοφανή στοιχεία που να αποδεικνύουν τους ισχυρισμούς της και ως εκ τούτου αυτοί απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

**Επειδή**, από τα ως άνω πραγματικά περιστατικά προκύπτει ότι η προσφεύγουσα δεν μπορεί να θεωρηθεί πρόσωπο παντελώς αμέτοχο των κρινόμενων συναλλαγών καθώς έχει δηλώσει έναρξη άσκησης επιτηδεύματος και έχει παραδώσει οικειοθελώς τα βιβλία και τα στοιχεία της στα πρόσωπα που κατονομάζει, προς ελευθέρα χρήση. Συνεπώς, σ' αυτήν την περίπτωση, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες γνωμοδοτήσεις του ΝΣΚ (525/2012, 429/2013) διατηρεί την ευθύνη έναντι της φορολογικής αρχής για τις παραβάσεις που λαμβάνουν χώρα με την χρήση των στοιχείων της. Επιπλέον, από τα πραγματικά περιστατικά προκύπτει ότι η προσφεύγουσα αναμείχθηκε περαιτέρω στις δραστηριότητες της επιχείρησης καθώς οι πληρωμές των επίμαχων τιμολογίων κατατίθεντο σε δικούς της τραπεζικούς λογαριασμούς και εν συνεχεία εξέδιδε και οπισθογραφούσε τραπεζικές επιταγές.

**Επειδή**, η προσφεύγουσα με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, ισχυρίζεται επιπλέον ότι ο έλεγχος όφειλε να συναξιολογήσει τη δικογραφία με ΑΒΜ ..... της Εισαγγελίας πρωτοδικών Πειραιά, σύμφωνα με την οποία ο ..... καταδικάστηκε για πλαστογραφία εν αγνοία της και εις βάρος της με τη με αριθ. .... απόφαση του Τριμελούς

Πλημμελειοδικείου Πειραιά. Επιπλέον, ότι η προϋπόθεση του άρθ. 50 εδαφ. γ' του ΚΦΔ ουδόλως συντρέχει για την ίδια.

**Ωστόσο**, ο εν λόγω ισχυρισμός είναι νόμω αβάσιμος και τούτο διότι η προσφεύγουσα ασκεί ατομική επιχείρηση που η δραστηριότητα της ατομικής επιχείρησης δεν διαφοροποιείται από το φυσικό πρόσωπο και ουδόλως υπάγεται στις διατάξεις του άρθρου 50 όπου εξετάζεται η αλληλέγγυα ευθύνη φυσικών προσώπων σε οφειλές που έχουν επιβληθεί σε βάρος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων.

**Επειδή**, σύμφωνα με την από ..... Έκθεση Ελέγχου – Πορισματική αναφορά της ΕΛ.ΥΤ. Αττικής, διενεργήθηκε έλεγχος στην ατομική επιχείρηση της προσφεύγουσας για την διαπίστωση της ορθής εφαρμογής του τελωνειακού νομικού πλαισίου εισαγωγών από τρίτες χώρες. Από τον εν λόγω έλεγχο, διαπιστώθηκε η διενέργεια τριών εισαγωγών με έπιπλα, καρέκλες, καναπέδες, συνθετικά υφάσματα και μεταλλικά παγκάκια στο όνομα της προσφεύγουσας στο Γ' Τελωνείο Πειραιά. Για τις ως άνω εισαγωγές χρησιμοποιήθηκαν πλαστές θεωρήσεις, σφραγίδες και υπογραφές χωρίς η ίδια να έχει κάποια γνώση και συμμετοχή σε αυτές. Ως εκ τούτου, η επικαλούμενη με αριθ. ΑΒΜ ..... δικογραφία αφορά τον έλεγχο των εν λόγω εισαγωγών και δεν σχετίζεται με τον παρόντα έλεγχο.

**Επειδή**, σε κάθε περίπτωση, σύμφωνα με τις από ..... οικείες εκθέσεις ελέγχου, ο έλεγχος θα συντάξει δελτία πληροφοριών προκειμένου να διαπιστωθεί ενδεχόμενη συμμετοχή των κατονομαζόμενων, ....., στην δραστηριότητα της επιχείρησης. Σε κάθε περίπτωση, η όποια διαφορά μεταξύ της προσφεύγουσας και των ως άνω θα κριθεί στα ποινικά δικαστήρια.

**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 παρ.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.

**Επειδή**, με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή δεν διαφοροποιούνται οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας σε σχέση με αυτούς που παρατέθηκαν με το με αριθ. πρωτ. .... υπόμνημα που υπέβαλε σε απάντηση του με αριθ. .... Σημειώματος Διαπιστώσεων του ελέγχου και οι οποίοι έχουν ήδη απορριφθεί από τον έλεγχο του 4ου ΕΛ.ΚΕ..

**Επειδή**, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις με ημερομηνία θεώρησης ..... Εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου εισοδήματος, Φ.Π.Α. και εφαρμογής των διατάξεων των Ε.Λ.Π και ΚΦΔ του Προϊστάμενου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

## Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... και την επικύρωση α) των με αριθ. .... Πράξεων επιβολής προστίμου του άρθ. 54 του ΚΦΔ για τα φορολογικά έτη 2017 και 2018, β) των με αριθ. .... Πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και επιβολής προστίμου για τα φορολογικά έτη 2017 και 2018 και γ) των με αριθ. .... Πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. και επιβολής προστίμου για τα φορολογικά έτη 2017 και 2018 του Προϊστάμενου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

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

**α) Υπ' αριθ..... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξη επιβολής προστίμου- Φορολογικό έτος 2017:**

Διαφορά φόρου	68.732,20 €
Πρόστιμο φόρου του άρθ. 58 του Κ.Φ.Δ.	34.366,10 €
Διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης	12.617,14 €
<b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>	<b>115.715,44 €</b>

**β) Υπ' αριθ. .... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξη επιβολής προστίμου- Φορολογικό έτος 2018:**

Διαφορά φόρου	12.791,49 €
Πρόστιμο φόρου του άρθ. 58 του Κ.Φ.Δ.	6.395,75 €
Διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης	1.714,58 €
<b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>	<b>20.901,82 €</b>

**γ) Υπ' αριθ. .... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής προστίμου - Φορολογική περίοδος από 01-01-2017 έως 31-12-2017:**

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου	39.979,46 €
------------------------------	-------------

Πρόστιμο φόρου του άρθ. 58Α του ΚΦΔ	19.989,74 €
<b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>	<b>59.969,20 €</b>

δ) Υπ' αριθ. .... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής προστίμου - Φορολογική περίοδος από 01-01-2018 έως 31-12-2018:

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου	10.555,46 €
Πρόστιμο φόρου του άρθ. 58Α του ΚΦΔ	5.277,73 €
<b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>	<b>15.833,19 €</b>

ε) Υπ' αριθ. .... Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθ. 54 του ΚΦΔ  
Φορολογικό έτος 2017

**ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ:** 200,00 €

ε) Υπ' αριθ. .... Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθ. 54 του ΚΦΔ  
Φορολογικό έτος 2018

**ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ:** 2.800,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο  
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς  
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ**

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