



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου Αθήνα

Ταχ. Κώδικας : 10440

Τηλέφωνο : 2131312350

E-mail : ded.ath@aade.gr

Αθήνα, 13/05/2024

Αριθμός απόφασης: 1371

ΑΠΟΦΑΣΗ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022 ΦΕΚ Α' 206).

β. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις»(ΦΕΚ Α' 58).

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

δ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12-04-2017 (ΦΕΚ 1440/27-04-2017) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

ε. Της Α.1165/22-11-2022 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 6009/25-11-2022).

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα, ενδικοφανή προσφυγή του κατοίκου, κατά:

- της με αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2017,

- της με αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/ επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2017 και

- του με αριθ..... σημειώματος διαπιστώσεων του αρθ.28 ν.4987/2022, της ΔΟΥ Λιβαδειάς,

καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, μετά των οικείων εκθέσεων ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ΔΟΥ Λιβαδειάς.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας, ενδικοφανούς προσφυγής του η οποία υποβλήθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2017, της ΔΟΥ Λειβαδιάς, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 22.036,33 ευρώ, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 ν.4987/2022 ποσού 9.357,05 ευρώ, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 3.455,02 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού 34.848,40 ευρώ. Η ως άνω πράξη εδράζεται επί της από έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου εισοδήματος (ν.4172/2013), φορολογικού έτους 2017, της ΔΟΥ Λιβαδειάς.

Με τη με αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2017, της ΔΟΥ Λιβαδειάς, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΠΑ ποσού 21.316,72 ευρώ, πλέον πρόστιμο άρθρου 58Α ν.4987/2022 ποσού 10.658,36 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού 31.975,08 ευρώ. Η ως άνω πράξη εδράζεται επί της από έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ (ν.2859/2000), φορολογικού έτους 2017, της ΔΟΥ Λιβαδειάς.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Ο προσφεύγων διατηρεί ατομική επιχείρηση, με έδρα και αντικείμενο εργασιών

..... η οποία κατά την υπό κρίση φορολογική περίοδο (01/01/2017 - 31/12/2017), τηρούσε απλογραφικά βιβλία.

Από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς εκδόθηκε για τον προσφεύγοντα η με αριθμό εντολή μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και ΕΛΠ φορολογικού έτους 2017, αντίγραφο της οποίας κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα. Αιτία του ελέγχου αποτέλεσαν:

- 1) το από πληροφοριακό δελτίο της ΥΕΔΔΕ Αττικής και
- 2) το με αριθ. πρωτ. ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ δελτίο πληροφοριών της ΥΕΔΔΕ Αττικής με συνημμένη την από έκθεση μερικού ελέγχου επεξεργασίας (ΕΛΠ & ΚΦΔ) και σύμφωνα με την οποία διενεργήθηκε έλεγχος - έρευνα στην επιχείρηση η οποία κρίθηκε ως εκδότης εικονικών τιμολογίων για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους, κατά τα φορολογικά έτη 2017, 2018 και 2019. Μεταξύ των επιχειρήσεων που έλαβαν εικονικά φορολογικά στοιχεία από την ως άνω επιχείρηση, κατά το έτος 2017, είναι και ο προσφεύγων.

Ο έλεγχος της ΔΟΥ Λιβαδειάς, αποδεχόμενος τα πορίσματα του ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, προέβη σε περαιτέρω ελεγκτικές επαληθεύσεις και διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων έλαβε στο φορολογικό έτος 2017, από την έξι (6) φορολογικά στοιχεία, συνολικής καθαρής αξίας 80.604,00 ευρώ για το έτος 2017.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά:

- την ακύρωση των ως άνω οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ, φορολογικού έτους 2017,
 - την ακύρωση των από εκθέσεων μερικού φορολογικού ελέγχου εισοδήματος (ν.4172/2013) και ΦΠΑ (ν.2859/2000), φορολογικού έτους 2017,
 - την ακύρωση του με αριθ..... σημειώματος διαπιστώσεων του αρθ.28 ν.4987/2022 και
 - την διαγραφή του χρέους του όπως αυτό προσδιορίστηκε και καταλογίστηκε εις βάρος του με βάση τις ως άνω με αριθ. πράξεις επίσης της ΔΟΥ Λιβαδειάς,
- προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

A) Ως προς τη με αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2017, της ΔΟΥ Λειβαδιάς.

1 Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε κατά παράβαση του ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσης, αφού δεν υπάρχει ταυτότητα μεταξύ του προσωρινά προσδιορισθέντος φόρου εισοδήματος με τον οριστικά προσδιορισθέντα, ούτε του προστίμου του αρθ. 58 ν.4987/2022, χωρίς η φορολογική αρχή να αιτιολογεί την διαφορά αυτή στην οικεία έκθεση μερικού ελέγχου εισοδήματος.

2 Λείπει η νόμιμη αιτιολογία από την από έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου εισοδήματος ν.4172/2013 (ΚΦΕ), φορολογικού έτους 2017, της ΔΟΥ Λειβαδιάς, αφού δεν περιέχει τη διάταξη με την οποία ο έλεγχος εφάρμοσε τη με έμμεσο τρόπο φορολόγησή του.

3 Η ως άνω έκθεση καθώς και η με αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2017, της ΔΟΥ Λειβαδιάς, περιέχουν αιτιολογία ανεπαρκή ως προς τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματός του και ειδικότερα:

Σύμφωνα με την εν λόγω έκθεση, ο έλεγχος εφάρμοσε τον έμμεσο προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος του, θεωρώντας ως λογιστική διαφορά τη καθαρή αξία της δαπάνης των εικονικών τιμολογίων συνολικού ποσού 80.604,00 ευρώ. Έκρινε ότι τα καθαρά κέρδη του φορολογικού έτους 2017 ήταν 67.822,42 ευρώ αφού προηγούμενα από το ποσό των 80.604,00 ευρώ αφαίρεσε τη ζημία ποσού 12.782,18 ευρώ. Η αιτιολογία όμως αυτή της φορολογικής αρχής στην έκθεση ελέγχου χωρίς αναφορά των εφαρμοσθέντων διατάξεων κρίνοντας ότι και ζημία παρουσιάζει η επιχείρησή του και κέρδη είναι αντιφατική, ή ζημία θα έχει ή κέρδη θα έχει, καθ' όσον η ζημία δεν ήταν προηγούμενων χρήσεων.

4 Τα κάτωθι Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών:

- με αριθ.
- με αριθ.
- με αριθ.
- με αριθ.

ήτοι συνολικής καθαρής αξίας 30.604,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 19.344,96 ευρώ που εξέδωσε η εταιρεία εκδόθηκαν για πραγματική συναλλαγή. Η φορολογική διοίκηση δεν απέδειξε ότι η συναλλαγή είναι εικονική.

B) Ως προς τη με αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/ επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2017, της ΔΟΥ Λιβαδειάς.

1 Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε κατά παράβαση του ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσης αφού δεν υπάρχει ταυτότητα μεταξύ του προσωρινά προσδιορισθέντος ΦΠΑ με τον οριστικά προσδιορισθέντα, ούτε του προστίμου του αρθ. 58Α ν.4987/2022, χωρίς η φορολογική αρχή να αιτιολογεί την διαφορά αυτή στην οικεία έκθεση μερικού ελέγχου εισοδήματος. Δεν ενημερώθηκε ποια στοιχεία έλαβε ο έλεγχος υπόψη του, μετά την έκδοση της προσωρινής πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ ώστε τελικά να καταλήξει σε διαφορετικό ποσοτικό προσδιορισμό.

2) Τα κάτωθι Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών:

- με αριθ.
- με αριθ.
- με αριθ.....
- με αριθ.

ήτοι συνολικής καθαρής αξίας 30.604,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 19.344,96 ευρώ που εξέδωσε η εταιρεία εκδόθηκαν για πραγματική συναλλαγή. Η φορολογική διοίκηση δεν απέδειξε ότι η συναλλαγή είναι εικονική.

Ως προς την εικονικότητα των τιμολογίων εκδόσεως

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 «Εξουσίες φορολογικής διοίκησης» του ν.4987/2022, 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 5 «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ), ορίζεται ότι:

«1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων... Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου...

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

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 «Λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία)» του ν.4987/2022, 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. Για την εφαρμογή του Κώδικα, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 «Εγκλήματα φοροδιαφυγής» του ν.4987/2022, ορίζεται ότι:

«5. Όποιος εκδίδει πλαστά ή εικονικά φορολογικά στοιχεία, καθώς και όποιος αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία ή νοθεύει τέτοια στοιχεία, ανεξάρτητα από το αν διαφεύγει ή μη την πληρωμή φόρου, τιμωρείται με ποινή φυλάκισης τουλάχιστον τριών (3) μηνών, εκτός και αν τα φορολογικά στοιχεία χρησιμοποιήθηκαν για τη διάπραξη ή την υποστήριξη κάποιας από τις πράξεις των παραγράφων 1 έως 4, οπότε ο δράστης τιμωρείται μόνο για την τελευταία ως αυτουργός ή συμμετοχος. Ειδικά, όποιος εκδίδει ή αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολό της ή για μέρος αυτής, τιμωρείται... 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 «Διορθωτικός προσδιορισμός φόρου» του ν.4987/2022, ορίζεται ότι:

«Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 «Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου» του ν.4987/2022, ορίζεται ότι:

«2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλει τις απόψεις του, από την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παρ. 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 «Επαρκής αιτιολογία» του ν.4987/2022, 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 ν.2690/1999 (ΚΔΔ), 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 171 «Αποδεικτική δύναμη» του ν. 2717/1999 (Κ.Διοικ.Δικ.) ορίζεται ότι :

«1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά. ... 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχομένου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη...».

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

Σύμφωνα, δε, με τη νομολογία, η παντελής αοριστία της Έκθεσης Ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής και καθιστά την προσβαλλόμενη πράξη νομικώς πλημμελή και ακυρωτέα λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας εκδόσεώς της. (βλ. ΣτΕ 565/2008, ΣτΕ 2054/1995, ΣτΕ1542/2016).

Επειδή, στην από έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου ν.4308/2014 (ΕΛΠ), φορολογικού έτους 2017, της ΔΟΥ Λιβαδειάς, που αφορούσε τον προσφεύγοντα, αναφέρεται ότι για τη διενέργεια του ελέγχου, λήφθηκε υπόψη η από έκθεση μερικού ελέγχου επεξεργασίας ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και ν.4987/2022, φορολογικών ετών 2017-2019, της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής που αφορούσε έλεγχο της εταιρείας που εξέδωσε τα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία. Η ως άνω εταιρεία κρίθηκε εικονική στο σύνολό της, μεταξύ άλλων, και για το υπό κρίση φορολογικό έτος 2017 και κατά συνέπεια όλα τα φορολογικά

στοιχεία που έλαβε από την εν λόγω εταιρεία ο προσφεύγων είναι εικονικά. Συγκεκριμένα, στην εν λόγω έκθεση, αναφέρονται τα εξής:

« 5. ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ

Αναφορικά με τα παραπάνω ληφθέντα τιμολόγια ο έλεγχος έχει να παρατηρήσεις τα εξής:

Για τα Τ.Π.Υ.

Τα παραπάνω ληφθέντα φορολογικά στοιχεία εκδόσεως της επιχείρησης και σύμφωνα με την υπ'αρίθμ. σύμβαση που προσκομίστηκε φέρáte να αφορούν την ανάθεση από τον προς την επιχείρηση της επισκευής σε σαζμάν-μοτέρ-μπουκάλες-τρόμπες-αντλίες στα μηχανήματα και φορτηγά με αριθμό:

ME

ME

BIM

BIM.....

Ο έλεγχος θεωρεί ότι οι παραπάνω συναλλαγές δεν πραγματοποιήθηκαν καθώς:

- Από τα παραπάνω μηχανήματα μόνο το μηχανήμα με αρ. και το φορτηγό με αρ.κυκλ..... φαίνεται ότι ανήκουν στον ελεγχόμενο σύμφωνα με τα στοιχεία του πληροφοριακού συστήματος *elenxis* και που διαβιβάστηκαν στην υπηρεσία μας από το ΥΠΕΧΩΔΕ και το Υπουργείο Μεταφορών.

- Η οντότητα στην οποία ανατέθηκε το έργο από τον ελεγχόμενο, σύμφωνα με το ανωτέρω δελτίο πληροφοριών, δεν διαθέτει το απαιτούμενο προσωπικό με τις ανάλογες τεχνικές γνώσεις καθώς το χρονικό διάστημα από 14/11/2016 έως 12/09/2018 η εταιρεία απασχολούσε μόνο δύο υπαλλήλους γραφείου.

- Η οντότητα δεν διαθέτει επαγγελματικές εγκαταστάσεις ούτε τον ανάλογο πάγιο εξοπλισμό για να παρέχει τις ανωτέρω εργασίες.

- Δεν διαπιστώνεται η εξόφληση της ανωτέρω συναλλαγής με τραπεζικό μέσο καθώς προσκομίστηκαν μόνο οι υπ'αρίθμ. αποδείξεις είσπραξης ποσού 30.611,50€ και 31.388,50€ στις οποίες αναγράφεται ο αριθμός αξιογράφων/ επιταγών τρίτων κατά δήλωση του ιδίου. Δεν προσκομίστηκαν αντίγραφα των επιταγών, ενώ οι επιταγές φέρεται να είναι εκδόσεως τρίτων και όχι του ιδίου.».

Επειδή, στην από έκθεση μερικού έλεγχου επεξεργασίας ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και ν.4987/2022 (ΚΦΔ), φορολογικών ετών 2017-2019, της ΥΕΔΔΕ Αττικής που αφορούσε την επιχείρηση αναφέρονται τα εξής:

«ΠΟΡΙΣΜΑ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

Τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε η ελεγχόμενη οντότητα είναι εικονικά για τους κάτωθι κυρίως λόγους:

- Όπως προκύπτει από το σύστημα *elenxis* και *taxis* η ελεγχόμενη οντότητα υπέβαλλε δήλωση έναρξης εργασιών στις με ποικίλες δραστηριότητες όπως,

- Το αντικείμενο δραστηριότητας της οντότητας σκοπίμως περιλαμβάνει εύρος προσφερόμενων υπηρεσιών και ειδών, έτσι ώστε να μπορούν αυτά να απευθύνονται σε όσο το δυνατόν μεγαλύτερο κύκλο ενδιαφερομένων ληπτών - επιχειρήσεων, διαφόρων δραστηριοτήτων.

- Στις υποβληθείσες περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ των ελεγχόμενων φορολογικών ετών, δηλώνει φορολογητέες εκροές και φορολογητέες εισροές χρηματικά ποσά, τα οποία δεν προκύπτουν από τις ΜΥΦ τόσο της ελεγχόμενης όσο και των αντισυμβαλλόμενων.

- Η οντότητα αναζητήθηκε στη δηλωθείσα έδρα της, η οποία όπως προέκυψε από την τηλεφωνική επικοινωνία με την ιδιοκτήτρια του ακινήτου με ΑΦΜ η μίσθωση πλέον δεν είναι σε ισχύ, ο έλεγχος θυροκόλλησε, λόγω απουσίας, στην κατοικία του διαχειριστή της ελεγχόμενης οντότητας, επί της οδού, πρόσκληση, δίχως όμως να ανταποκριθεί στην πρόσκληση του ελέγχου.

- Οι αγορές και οι πωλήσεις της ελεγχόμενης οντότητας όπως αυτές προέκυψαν από τις υποβληθείσες ΜΥΦ έχουν ως ακολούθως:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	ΦΕΡΟΜΕΝΕΣ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΑΡΕΧΟΜΕΝΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ	ΦΕΡΟΜΕΝΕΣ ΑΓΟΡΕΣ
2017	12.018.157,51 €	11.237.532,49 €
2018	12.098.883,10 €	12.488.712,16 €
2019	2.284.942,68 €	19.762,06 €
ΣΥΝΟΛΟ	26.401.983,29 €	23.746.006,71 €

- Η ελεγχόμενη από το μηχανογραφικό σύστημα της Υπηρεσίας και ειδικότερα από τα υποσυστήματα ΝΕΟ TAXIS και ΕΛΕΝΧΙΣ προκύπτει ότι βασικά δεν απασχολεί προσωπικό παρά μόνο μια υπάλληλο γραφείου από 14/11/2016 έως 12/09/2018, οι ανωτέρω φερόμενες αγορές προέρχονται από ένα κυρίως προμηθευτή, του οποίου τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία στο σύνολο τους, για τα ελεγχόμενα έτη, έχουν κριθεί εικονικά από άλλο έλεγχο της υπηρεσίας μας, φέρεται δε να διενεργεί πωλήσεις και παρέχει υπηρεσίες μεγάλης αξίας. Στις υποβληθείσες περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ των ελεγχόμενων φορολογικών ετών, δηλώνει χρηματικά ποσά τα οποία δεν προκύπτουν από τις ΜΥΦ τόσο της ελεγχόμενης όσο και των αντισυμβαλλόμενων....

Οι εισροές και εκροές αποκλίνουν σημαντικά και από τις υποβληθείσες ΜΥΦ και από τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος...

- Από την λήπτρια οντότητα, η οποία είναι και ο βασικός προμηθευτής, ουδέν αποδεικτικό στοιχείο εξόφλησης των φορολογικών στοιχείων προσκομίσθηκε στον έλεγχο.

- Από το γεγονός ότι, η οντότητα δεν απασχολεί προσωπικό παρά μόνο μια υπάλληλο γραφείου από 14/11/2016 έως 12/09/2018, και τα στοιχεία που εκτέθηκαν αναλυτικά παραπάνω προκύπτει ξεκάθαρα ότι δεν ήταν συναλλακτικά επαρκή και δεν είχε τη δυνατότητα να διενεργήσει πωλήσεις και να παρέχει υπηρεσίες μεγάλης αξίας όπως φέρεται να διενεργεί.

- Η ελεγχόμενη οντότητα ενόψει των επιχειρηματικών της δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής της συμπεριφοράς, της φύσεως και του κύκλου εργασιών της, δεν ήταν σε θέση συναλλακτικώς να εκπληρώσει τις επίμαχες παροχές.

- Τα φορολογικά στοιχεία που εκδόθηκαν στα φορολογικά έτη 2017, 2018 και 2019 από την οντότητα προς τις λήπτριες οντότητες των πινάκων 1, 2 και 3, κρίνονται από τον παρόντα έλεγχο εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής τους και συγκεκριμένα.....».

Παρατηρήσεις για το Τ.Π.Υ

Το παραπάνω τιμολόγιο αναφέρεται στη σύμβαση με αρ. η οποία δεν προσκομίστηκε στον έλεγχο. Επιπλέον, δεν προσκομίστηκαν αποδείξεις εξόφλησης με τραπεζικό μέσο ή κάποιο άλλο στοιχείο που να τεκμηριώνει την πραγματοποίηση των συναλλαγών.

Παρατηρήσεις για τα Τ.Π.Υ

Σύμφωνα με την περιγραφή τους, τα ανωτέρω τιμολόγια αφορούν τη

Για τις συναλλαγές αυτές προσκομίστηκαν και η 1η και 4η πιστοποίηση εργασιών η οποία αναφέρεται στο χρονικό διάστημα 01/01/2016-31/12/2016 ενώ τα φορολογικά στοιχεία έχουν εκδοθεί τον 12° του 2017. Συνεπώς δεν υπάρχει ταύτιση των πιστοποιήσεων με τα ανωτέρω ληφθέντα φορολογικά στοιχεία.

Επιπλέον, δεν προσκομίστηκαν αποδείξεις εξόφλησης με τραπεζικό μέσο ή κάποιο άλλο στοιχείο που να τεκμηριώνει την πραγματοποίηση των συναλλαγών.

Ύστερα από τα ανωτέρω ο έλεγχος θεωρεί ότι δεν πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές στις οποίες αναφέρονται τα παραπάνω φορολογικά στοιχεία.

Συνεπώς, η οντότητα είναι λήπτης έξι (6) εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς τη συναλλαγή στο σύνολό τους, καθαρής αξίας 80.604,00€ πλέον ΦΠΑ 19.344,96€ κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των αρ. 3, 5 και 15 του Ν.4308/2013 (Ε.Λ.Π.) και του αρ.66 του Ν.4987/2022...».

Ως προς τη με αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2017, της ΔΟΥ Λιβαδειάς.

Ως προς τον πρώτο λόγο.

Επειδή, ο έλεγχος κοινοποίησε το με αριθμ. Σημείωμα Διαπιστώσεων προσδιορίζοντας διαφορές φόρου εισοδήματος, προστίμων και τελών ποσού 41.321,57 ευρώ.

Το παραπάνω ποσό προέκυψε ως εξής:

Ζημίες χρήσης βάσει δήλωσης	12.782,18 ευρώ
Λογιστικές διαφορές ελέγχου (καθαρή αξία εικονικών φορολογικών στοιχείων)	80.604,00 ευρώ
Καθαρά κέρδη υπόλοιπο	67.822,42 ευρώ
Προστιθέμενη διαφορά δαπανών	6.743,15 ευρώ
Φορολογητέο Εισόδημα	74.565,57 ευρώ

Κατά την διάρκεια του ελέγχου και μετά την υποβολή των απόψεων του προσφεύγοντα σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ. 28 του Ν.4987/2022 διαπιστώθηκε ότι εκ παραδρομής προστέθηκε το ποσό 6.743,15 ευρώ στα καθαρά κέρδη, συνεπώς το τελικό ποσό φορολογητέου εισοδήματος για το οποίο επιβλήθηκε ο φόρος εισοδήματος, τα πρόστιμα και λοιπά τέλη, προκύπτει από τον παρακάτω πίνακα όπως φαίνεται και στην από έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος ν.4172/2013, φορολογικού έτους 2017, της ΔΟΥ Λειβαδιάς:

Ζημίες χρήσης βάσει δήλωσης	12.782,18 ευρώ
Λογιστικές διαφορές ελέγχου	80.604,00 ευρώ
Καθαρά κέρδη υπόλοιπο	67.822,42 ευρώ
Φορολογητέο Εισόδημα	67.822,42 ευρώ

Το ποσό των 67.822,42 ευρώ που προσδιορίστηκε με τον οριστικό προσδιορισμό φόρου εισοδήματος είναι μικρότερο από αυτό που προσδιορίστηκε με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εισοδήματος ποσού 74.565,57 ευρώ, συνεπώς δεν τίθεται θέμα αποστολής εκ νέου σημειώματος διαπιστώσεων καθώς η διαφορά είναι εις όφελος του προσφεύγοντα.

Ως προς το δεύτερο λόγο.

Ο έλεγχος δεν εφάρμοσε έμμεσες τεχνικές ελέγχου, ούτε έθιξε την αξιοπιστία του λογιστικού συστήματος του προσφεύγοντος. Οι διαφορές στη φορολογία εισοδήματος προσδιορίστηκαν με τις γενικές διατάξεις όπως αναλύεται στην από έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος ν.4172/2013, φορολογικού έτους 2017, της ΔΟΥ Λειβαδιάς.

Ως προς τον τρίτο λόγο.

Επειδή, το ποσό των 80.604,00 ευρώ που αντιστοιχεί στην καθαρή αξία των εικονικών φορολογικών στοιχείων δεν εξέπεσε στη φορολογία εισοδήματος και θεωρήθηκε από τον έλεγχο ως λογιστική διαφορά, σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ.22 περ. β' του Ν.4172/2013 (ΚΦΕ).

Ως προς τη με αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2017, της ΔΟΥ Λιβαδειάς.

Ως προς τον πρώτο λόγο.

Επειδή, σύμφωνα με την από έκθεση μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. ν. 2859/2000, φορολογικού έτους 2017, της ΔΟΥ Λειβαδιάς, οι διαφορές στη φορολογία ΦΠΑ οφείλονται αρχικά στην μη αναγνώριση από τον έλεγχο του ΦΠΑ εισροών, που αντιστοιχεί στα επίμαχα εικονικά φορολογικά στοιχεία ποσού 19.344,96 ευρώ και στις διαφορές εκροών δήλωσης και βιβλίων (222.638,00 ευρώ εκροές βάσει βιβλίων έναντι 20.074,00 ευρώ εκροές βάσει δήλωσης). Τα έξοδα / δαπάνες της ελεγχόμενης επιχείρησης με δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ βάσει των βιβλίων της ανέρχονται σε 155.651,55 ευρώ (συμπεριλαμβάνεται το ποσό των εικονικών φορολογικών στοιχείων). Όπως προκύπτει από τις παραπάνω δηλώσεις έχουν δηλωθεί εισροές ποσού 51.816,76 ευρώ.

Επειδή, η διαφορά τόσο στην αξία όσο και στο φόρο εισροών ΦΠΑ μεταξύ του προσωρινού προσδιορισμού ΦΠΑ και του οριστικού προσδιορισμού ΦΠΑ, οφείλεται στον εσφαλμένο προσδιορισμό των εισροών και ιδιαίτερα του φόρου αυτών στο δ' τρίμηνο του 2017, ο οποίος είχε ως αποτέλεσμα τον μειωμένο προσδιορισμό φόρου προς καταβολή από την πλευρά του προσφεύγοντα και για το λόγω αυτό δεν κοινοποιήθηκε νέο σημείωμα διαπιστώσεων του αρ.28 Ν.4987/2022.

Ως εκ τούτου, όλοι οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Ως προς το με αριθμό Σημείωμα Διαπιστώσεων αρθ.28 ν.4987/2022 της ΔΟΥ Λιβαδειάς.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν.4987/2022 ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, [εφόσον προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και τα στοιχεία που αιτιολογούν τη διαφοροποίηση] 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, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 63 του ν.4987/2022 ορίζεται ότι:

«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού.

Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του προέδρου πρωτοδικών του διοικητικού πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περίπτωση δ` της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, όπως εκάστοτε ισχύει.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 45 του ν.4987/2022 ορίζεται ότι:

«1. Η είσπραξη των φόρων και των λοιπών εσόδων του Δημοσίου που εμπíπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα πραγματοποιείται δυνάμει εκτελεστού τίτλου. 2. Εκτελεστοί τίτλοι από το νόμο είναι:

.....δ) στην περίπτωση διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου.....

ζ) σε περίπτωση επιβολής προστίμων οι αντίστοιχες πράξεις».

Επειδή, η εκτελεστότητα αποτελεί συστατικό στοιχείο της διοικητικής πράξης.

Επειδή, 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. 2ος, σελ. 109).

Επειδή, σε κάθε περίπτωση το με αριθ. Σημείωμα Διαπιστώσεων, που εκδόθηκε βάσει των διατάξεων του άρθρου 28 του ν.4987/2022, με συνημμένες τις σχετικές προσωρινές διορθωτικές πράξεις, δεν αποτελεί εκτελεστή διοικητική πράξη, αλλά έχει ενημερωτικό χαρακτήρα, κατά συνέπεια δεν προσβάλλεται με ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή, κατά το μέρος που ασκήθηκε κατά του ως άνω σημειώματος διαπιστώσεων, πρέπει να απορριφθεί ως **απαράδεκτη**.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας, ενδικοφανούς προσφυγής του, και την επικύρωση:

- της με αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ προστίμου, φορολογικού έτους 2017, της ΔΟΥ Λιβαδειάς και

- της με αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2017, της ΔΟΥ Λιβαδειάς,

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

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

Φορολογικό έτος 2017

Α) Η με αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2017.

	Βάση ελέγχου	Βάση απόφασης ΔΕΔ
Φόρος εισοδήματος	22.036,33 ευρώ	22.036,33 ευρώ
Πρόστιμο αρθ.58 ν.4987/2022	9.357,05 ευρώ	9.357,05 ευρώ
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	3.455,02 ευρώ	3.455,02 ευρώ
Σύνολο για καταβολή	34.848,40 ευρώ	34.848,40 ευρώ

Β) Η με αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2017.

	Βάση ελέγχου	Βάση απόφασης ΔΕΔ
Χρωστικό υπόλοιπο	21.316,72 ευρώ	21.316,72 ευρώ
Πρόστιμο άρθρου 58Α ν.4987/2022	10.658,36 ευρώ	10.658,36 ευρώ
Σύνολο φόρου για καταβολή	31.975,08 ευρώ	31.975,08 ευρώ
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	9.287,29 ευρώ	9.287,29 ευρώ

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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