



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 10/05/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6**

Αριθμός απόφασης: 1341

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312351
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του 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 Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)».

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

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

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικά υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκου κατά των:

α) με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας,

β) με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2016 - 31/12/2016, του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας,

γ) με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας,

δ) με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2017 - 31/12/2017, του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Την με αριθμό πρωτ. έκθεση απόψεων του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας.

7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Α6 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθ. πρωτ. ηλεκτρονικά υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του η οποία κατατέθηκε 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 την με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 23.751,98 € πλέον προστίμου άρθρου 58 του ν.4987/2022 ποσού 11.875,99 €, πλέον διαφοράς ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης 4.449,64 €, ήτοι σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή **40.077,61 €**.

Με την με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2016 - 31/12/2016, του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ποσού 11.113,37 €, πλέον προστίμου άρθρου 58Α του ν.4987/2022 ποσού 5.556,68 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **16.670,05 €**.

Με την με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 21.677,69 € πλέον προστίμου άρθρου 58 του ν.4987/2022 ποσού 10.838,85 €, πλέον διαφοράς ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης 3.975,06 €, ήτοι σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή **36.491,60 €**.

Με την με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2017 - 31/12/2017, του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ποσού 8.520,58 €, πλέον προστίμου άρθρου 58Α του ν.4987/2022 ποσού 4.260,30 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **12.780,88 €**.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται στις από εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, οι οποίες

συντάχθηκαν κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε σε εκτέλεση των με αριθμό εντολών ελέγχου του Προϊστάμενου της, για την περίοδο από 01/01/2016 έως 31/12/2017.

Αιτία της έκδοσης των ως άνω εντολών ελέγχου αποτέλεσαν τα κάτωθι:

- Το με αριθμό πρωτ. πληροφοριακό δελτίο της Δ.Ο.Υ. Αγρινίου, σύμφωνα με το οποίο ο προσφεύγων έλαβε, κατά την χρήση 2016 από τον εκδότη με την επωνυμία, τρία (3) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 10.549,00 € πλέον ΦΠΑ 2.426,27 €, τα οποία είναι εικονικά στο σύνολό τους.
- Το με αριθμό πρωτ. πληροφοριακό δελτίο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πατρών, σύμφωνα με το οποίο ο προσφεύγων έλαβε, κατά την χρήση 2016 από τον εκδότη με την επωνυμία, τριάντα επτά (37) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 15.311,00 € πλέον ΦΠΑ 3.633,32 €, τα οποία είναι εικονικά στο σύνολό τους.
- Το με αριθμό πρωτ. πληροφοριακό δελτίο της Δ.Ο.Υ. Πατρών, σύμφωνα με το οποίο ο προσφεύγων έλαβε, κατά την χρήση 2016 από τον εκδότη με την επωνυμία, είκοσι πέντε (25) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 12.720,00 € πλέον ΦΠΑ 3.052,80 €, τα οποία είναι εικονικά στο σύνολο της εκάστοτε συναλλαγής.
- Το με αριθμό πρωτ. πληροφοριακό δελτίο της Δ.Ο.Υ. Πατρών, σύμφωνα με το οποίο ο προσφεύγων έλαβε, κατά την χρήση 2017 από τον εκδότη με την επωνυμία «..... δεκατρία (13) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 6.290,00 € πλέον ΦΠΑ 1.509,60 €, τα οποία είναι εικονικά στο σύνολο της εκάστοτε συναλλαγής.

Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας κοινοποίησε στον προσφεύγοντα, ο οποίος έχει ως αντικείμενο τις το με αριθμό πρωτ. «Αίτημα Παροχής Στοιχείων του άρθρου 14 του ν.4987/2022» για την προσκόμιση των λογιστικών του αρχείων, φορολογικού έτους 2016 και στη συνέχεια του κοινοποίησε το με αριθμό πρωτ. αντίστοιχο αίτημα για την προσκόμιση των λογιστικών αρχείων του φορολογικού έτους 2017.

Από την επεξεργασία των λογιστικών αρχείων του προσφεύγοντος ο έλεγχος διαπίστωσε:

Για το φορολογικό έτος 2016

1. Από την Κατάστρωση των λογαριασμών των βιβλίων και δηλώσεων του προσφεύγοντος διαπιστώθηκε ότι τα δηλωθέντα καθαρά κέρδη είναι χαμηλότερα των κερδών που δηλώνονται από ομοειδείς επιχειρήσεις. Ο προσφεύγων δήλωσε για το φορολογικό έτος 2016 ακαθάριστα έσοδα ποσού 354.461,32 € και καθαρά κέρδη 10.018,25 € (2,8%).
2. Λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων ως κάτωθι:

A/A	Εκδότης	Πλήθος στοιχείων	Καθαρή αξία	Αξία Φ.Π.Α.	Συνολική αξία
1		3	10.549,00	2.426,27	12.975,27
2		37	15.311,00	3.633,32	18.944,32
3		25	12.720,00	3.052,80	15.772,80
4		5	8.300,00	1.992,00	10.292,00
Σύνολο		70	46.880,00	11.103,39	57.984,39

4. Παράλειψη εξόφλησης παραστατικών με την χρήση τραπεζικών μέσων πληρωμής συνολικής καθαρής αξίας **15.170,83 €**.
5. Καταχώριση στα βιβλία του προσφεύγοντος παραστατικών που αφορούν σε προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες συνολικής καθαρής αξίας **776,28 € πλέον ΦΠΑ 166,45 €**.

Για το φορολογικό έτος 2017

1. Από την διασταύρωση δεδομένων των υποβληθεισών συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών – προμηθευτών διαπιστώθηκε ότι ο εκδότης δεν συμπεριέλαβε σε αυτές δεκατρία (13) φορολογικά στοιχεία, συνολικής αξίας 6.290,00 € που εξέδωσε στον προσφεύγοντα.
2. Από την Κατάστρωση των λογαριασμών των βιβλίων και δηλώσεων του προσφεύγοντος διαπιστώθηκε ότι τα δηλωθέντα καθαρά κέρδη είναι χαμηλότερα των κερδών που δηλώνονται από ομοειδείς επιχειρήσεις. Ο προσφεύγων δήλωσε για το φορολογικό έτος 2017 ακαθάριστα έσοδα ποσού 131.501,39 € και καθαρά κέρδη 10.182,13 € (7,7%).
3. Λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων ως κάτωθι:

A/A	Εκδότης	Πλήθος στοιχείων	Καθαρή αξία	Αξία Φ.Π.Α.	Συνολική αξία
1		13	6.290,00	1.509,60	7.799,60
2		49	28.300,00	6.792,00	35.092,00
Σύνολο		62	34.590,00	8.301,60	42.891,60

4. Παράλειψη εξόφλησης παραστατικών με την χρήση τραπεζικών μέσων πληρωμής συνολικής αξίας **23.646,52 €**.
5. Καταχώριση στα βιβλία του προσφεύγοντος παραστατικών που αφορούν σε προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες συνολικής καθαρής αξίας **287,48 € πλέον ΦΠΑ 62,51 €**.

Κατόπιν των ανωτέρω ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας προσδιόρισε ως εξής τα καθαρά κέρδη της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος:

ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ		
	ΧΡΗΣΗ 2016	ΧΡΗΣΗ 2017
ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΑΞΙΑ	ΑΞΙΑ
ΕΙΚΟΝΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΓΟΡΩΝ, ΔΑΠΑΝΩΝ – ΕΞΟΔΩΝ	46.880,00	34.590,00
ΑΓΟΡΕΣ & ΔΑΠΑΝΕΣ ΠΟΥ ΔΕΝ ΕΞΟΦΛΗΘΗΚΑΝ ΜΕ ΤΡΑΠΕΖΙΚΑ ΜΕΣΑ ΠΛΗΡΩΜΗΣ	15.170,83	23.646,52
ΠΡΟΣΩΠΙΚΕΣ ΚΑΤΑΝΑΛΩΤΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ	776,28	287,48
ΣΥΝΟΛΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ	62.827,11	58.524,00

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ		
	ΧΡΗΣΗ 2016	ΧΡΗΣΗ 2017
ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ	10.018,25	10.182,13
ΠΛΕΟΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ	62.827,11	58.524,00
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΕΛΕΓΧΟΥ	72.845,36	68.706,13

ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΦΠΑ ΕΙΣΡΟΩΝ		
	ΧΡΗΣΗ 2016	ΧΡΗΣΗ 2017
ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΑΞΙΑ ΦΠΑ	ΑΞΙΑ ΦΠΑ
ΕΙΚΟΝΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΓΟΡΩΝ, ΔΑΠΑΝΩΝ – ΕΞΟΔΩΝ	11.103,39	8.301,60
ΠΡΟΣΩΠΙΚΕΣ ΚΑΤΑΝΑΛΩΤΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ	166,45	62,51
ΣΥΝΟΛΟ	11.269,84	8.364,11

Στις κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα το με αριθμό Σ.Δ.Ε. του άρθρου 62 του ν.4987/2022 και οι Προσωρινοί Διορθωτικοί Προσδιορισμοί του φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να εκδώσει και να κοινοποιήσει τις με αριθμό προσβαλλόμενες πράξεις για το φορολογικό έτος 2016. Δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις για την εφαρμογή της δεκαετούς παραγραφής.
2. Οι συναλλαγές είναι πραγματικές και όχι εικονικές, ο ίδιος τελούσε σε καλή πίστη.

Ως προς τον 1^ο προβαλλόμενο λόγο – Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να εκδώσει και να κοινοποιήσει τις επίμαχες πράξεις φόρων και προστίμων για το φορολογικό έτος 2016

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 36 του ν.4987/2022, όπως τροποποιήθηκε με τις παρ. 5 και 6 του άρθρου 46 του ν. 4223/2013, την παρ. 4 του άρθρου 2 του ν. 4281/2014, τα άρθρα 31 και 32 του ν. 4646/2019 και την παρ. 2 του άρθρου 30 του ν. 4701/2020.:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του πρώτου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης. [...]

3. α) Εξαιρετικά, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μπορεί να εκδοθεί εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης ή της τελευταίας δήλωσης σε περίπτωση που προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων:

αα) σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν έχει υποβάλει δήλωση εντός της περιόδου που αναφέρεται στην παρ. 1,

αβ) σε περίπτωση που μετά την πενταετία περιέλθουν σε γνώση οποιασδήποτε Υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία ή πληροφορίες που δεν θα μπορούσαν να είναι σε γνώση αυτής εντός της πενταετίας και προκύπτει ότι η φορολογική οφειλή υπερβαίνει αυτήν που είχε προσδιορισθεί βάσει προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και μόνο για το ζήτημα το οποίο αφορούν. [...].».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ.27^α του άρθρου 66 του ν.4646/2019:

«27.α. Οι διατάξεις της παραγράφου 3α του άρθρου 36 του ν. Κ.Φ.Δ., όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 2 του άρθρου 32 του παρόντος καταλαμβάνει φορολογικά έτη, περιόδους, υποθέσεις από 1.1.2018 και μετά. Ειδικά για τις χρήσεις 2012 και 2013 και τα φορολογικά έτη 2014, 2015, 2016 και 2017, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, μπορεί να εκδοθεί εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 66 του ν.4987/2022:

«1. Έγκλημα φοροδιαφυγής διαπράττει όποιος με πρόθεση:

α) προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή φόρου εισοδήματος, ΕΝ.Φ.Ι.Α. ή ειδικού φόρου ακινήτων (Ε.Φ.Α.), αποκρύπτει από τα όργανα της Φορολογικής Διοίκησης φορολογητέα εισοδήματα από οποιαδήποτε πηγή ή περιουσιακά στοιχεία, ιδίως παραλείποντας να υποβάλει δήλωση ή υποβάλλοντας ανακριβή δήλωση ή καταχωρίζοντας στα λογιστικά αρχεία εικονικές (ολικά ή μερικά) δαπάνες ή επικαλούμενος στη φορολογική δήλωση τέτοιες δαπάνες, ώστε να μην εμφανίζεται φορολογητέα ύλη ή να εμφανίζεται αυτή μειωμένη,

β) προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή του Φ.Π.Α., του Φ.Κ.Ε., του φόρου ασφαλίστρων και των παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών ή εισφορών, δεν αποδίδει ή αποδίδει ανακριβώς ή συμψηφίζει ή εκπίπτει ανακριβώς αυτούς, καθώς και όποιος παραπλανά τη Φορολογική Διοίκηση με την παράσταση ψευδών γεγονότων ως αληθινών ή με την αθέμιτη παρασιώπηση ή απόκρυψη αληθινών γεγονότων και δεν αποδίδει ή αποδίδει ανακριβώς ή συμψηφίζει ή εκπίπτει ανακριβώς αυτούς ή λαμβάνει επιστροφή, καθώς και όποιος διακρατεί τέτοιους φόρους, τέλη ή εισφορές,

γ) προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή φόρου πλοίων, δεν αποδίδει ή αποδίδει ανακριβώς στο Δημόσιο τον φόρο αυτόν.

2. Παρακρατούμενοι φόροι, τέλη και εισφορές είναι εκείνοι που ρητά ορίζονται σε επί μέρους διατάξεις ότι παρακρατούνται και τελικά αποδίδονται στο Δημόσιο ή άλλον φορέα από πρόσωπο διάφορο του πραγματικού φορολογούμενου.

3. Όποιος διαπράττει έγκλημα φοροδιαφυγής από τα αναφερόμενα στην παρ. 1 τιμωρείται με φυλάκιση τουλάχιστον δύο (2) ετών ή χρηματική ποινή σύμφωνα με το άρθρο 57 του Π.Κ.:

α) αν ο φόρος που αναλογεί στα φορολογητέα εισοδήματα ή στα περιουσιακά στοιχεία που έχουν αποκρυβεί υπερβαίνει ανά φορολογικό ή διαχειριστικό έτος τις εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ ανά είδος φόρου, ή

β) αν το προς απόδοση ποσό του κύριου φόρου, τέλους ή εισφοράς που δεν αποδόθηκε ή αποδόθηκε ανακριβώς ή επεστράφη ή συμψηφίστηκε ή εξέπεσε ή διακρατείται υπερβαίνει ανά φορολογικό ή διαχειριστικό έτος:

αα) τις πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ, εφόσον αφορά Φ.Π.Α. ή

ββ) τις εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ ανά είδος φόρου, τέλους ή εισφοράς σε κάθε άλλη περίπτωση.

4. Επιβάλλεται κάθειρξη, αν το ποσό του φόρου, τέλους ή εισφοράς της παρ. 3 υπερβαίνει ανά φορολογικό ή διαχειριστικό έτος τις εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ, εφόσον αφορά Φ.Π.Α., ή τις εκατό πενήντα χιλιάδες (150.000) ευρώ σε κάθε άλλη περίπτωση φόρου, τέλους ή εισφοράς.

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 ή χρηματική ποινή σύμφωνα με το άρθρο 57 του Π.Κ., εκτός και αν τα φορολογικά στοιχεία

χρησιμοποιήθηκαν για τη διάπραξη ή την υποστήριξη κάποιας από τις πράξεις των παρ. 1 έως και 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: α) με φυλάκιση τουλάχιστον ενός (1) έτους ή χρηματική ποινή σύμφωνα με το άρθρο 57 του Π.Κ., εφόσον η συνολική αξία των εικονικών φορολογικών στοιχείων υπερβαίνει το ποσό των εβδομήντα πέντε χιλιάδων (75.000) ευρώ και β) με φυλάκιση τουλάχιστον ενός (1) έτους ή κάθειρξη έως έξι (6) έτη, εφόσον το ως άνω ποσό υπερβαίνει τις διακόσιες χιλιάδες (200.000) ευρώ. Για την κάλυψη των παραπάνω ορίων δεν υπολογίζονται φορολογικά στοιχεία που χρησιμοποιήθηκαν για τη διάπραξη ή την υποστήριξη κάποιας από τις πράξεις των παρ. 1 έως 4, οπότε ο δράστης τιμωρείται μόνο για την τελευταία ως αυτουργός ή συμμετοχος. Θεωρείται ως πλαστό και το φορολογικό στοιχείο που έχει διατηρηθεί ή σφραγιστεί με οποιονδήποτε τρόπο, χωρίς να έχει καταχωρισθεί στα οικεία βιβλία της αρμόδιας φορολογικής αρχής σχετική πράξη θεώρησής του και εφόσον η μη καταχώριση τελεί σε γνώση του υπόχρεου για τη θεώρηση του φορολογικού στοιχείου. Θεωρείται επίσης ως πλαστό το φορολογικό στοιχείο και όταν το περιεχόμενο και τα λοιπά στοιχεία του πρωτότυπου ή αντίτυπου αυτού είναι διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στέλεχος του ίδιου στοιχείου. 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 εταιρεία, 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. Δεν είναι εικονικό το φορολογικό στοιχείο που εξέδωσε ή έλαβε η κοινωνία κληρονόμων ή ο κληρονόμος ή σύζυγος ή τέκνο αποβιώσαντος ή συνταξιοδοτηθέντος συζύγου ή γονέα, το οποίο φέρεται ότι εκδόθηκε ή λήφθηκε από τον αποβιώσαντα ή συνταξιοδοτηθέντα επιτηδευματία, εφόσον αφορά πραγματική συναλλαγή και πριν από κάθε είδους φορολογικό έλεγχο έχει καταχωρισθεί στα βιβλία τόσο του λαμβάνοντα όσο και του εκδώντα το στοιχείο, η αξία αυτού έχει συμπεριληφθεί στις οικείες δηλώσεις Φ.Π.Α. και φορολογίας εισοδήματος και έχει γίνει η απόδοση των φόρων που προκύπτουν από το στοιχείο αυτό.

6. Για την επιμέτρηση της ποινής λαμβάνεται ιδίως υπόψη το ύψος του ποσού που αποκρύφτηκε ή δεν αποδόθηκε και η διάρκεια της απόκρυψης ή μη απόδοσης ή ανακριβούς απόδοσης ή διακράτησης. Η μεταχείριση από τον δράστη ιδιαίτερων τεχνασμάτων συνιστά επιβαρυντική περίπτωση.»

Επειδή, σύμφωνα με την **Ε.2057/2023**, με θέμα “Παροχή διευκρινίσεων σχετικά με τις προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για την έκδοση και κοινοποίηση πράξεων προσδιορισμού φόρων και επιβολής προστίμων”:

« [...] 4.1. Για τις χρήσεις 2012 και 2013 και τα φορολογικά έτη 2014-2017, πράξεις προσδιορισμού φόρου μπορούν να εκδοθούν εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης, για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, κατά την έννοια της παρ. 1 του άρθρου 66 του ΚΦΔ. Συνεπώς, για πληροφορίες που περιέρχονται σε γνώση οποιασδήποτε Υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης και αφορούν σε φοροδιαφυγή, πράξεις προσδιορισμού φόρου εκδίδονται μόνο εφόσον πρόκειται για ποσά φόρων που υπερβαίνουν τα τιθέμενα στην παρ. 3 του άρθρου 66 όρια.

Στην περίπτωση που οι πληροφορίες περί φοροδιαφυγής περιέλθουν σε γνώση οποιασδήποτε υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης μετά την οριζόμενη στην παρ. 1 του άρθρου 36 του ΚΦΔ περίοδο (πενταετία), οι πράξεις προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμου εκδίδονται αποκλειστικά για τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τις πληροφορίες αυτές και για το έτος στο οποίο αφορούν. [...]».

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι κάθε αξίωση του Δημοσίου για επιβολή φόρου και προστίμου για το φορολογικό έτος 2016 έχει υποπέσει σε παραγραφή στις 31/12/2022, καθώς δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις για την εφαρμογή της δεκαετούς παραγραφής, βάσει των διατάξεων του άρθρου 36 του ν.4987/2022.

Επειδή, οι με αριθμό προσβαλλόμενη Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος και προσβαλλόμενη Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01/01/2016 – 31/12/2016, εκδόθηκαν και κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα εντός του έτους 2023, ήτοι μετά την πάροδο πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

Επειδή, τα ποσά των φόρων που προκύπτουν με τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις δεν υπερβαίνουν τα τιθέμενα όρια της παρ.3 του άρθρου 66 του ν.4987/2022, συνεπώς για το φορολογικό έτος 2016 δεν μπορούν να εκδοθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις προσδιορισμού φόρου, σύμφωνα με τις διευκρινίσεις που δόθηκαν με την Ε.2057/2023 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ και πρέπει να ακυρωθούν.

Ως προς τον 2° προβαλλόμενο λόγο – Οι συναλλαγές είναι πραγματικές και όχι εικονικές, ο ίδιος τελούσε σε καλή πίστη

Επειδή, με την παρ.1 του άρθρου 23 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, με την παρ. 5 του άρθρου 66 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 το άρθρο 5 του ν.4308/2014:

«...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. [...]

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.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 15 του ν.4308/2014:

«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 την ΠΟΛ.1003/31.12.2014, με θέμα “Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α΄ 251) περί των «Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις»:

«15.2.3 Για τη διασφάλιση της αυθεντικότητας προέλευσης, μεταξύ άλλων:

α) Ο προμηθευτής πρέπει να είναι σε θέση να διασφαλίζει ότι το τιμολόγιο εκδόθηκε πράγματι από τον ίδιο ή στο όνομά του και εκ μέρους του. Αυτό μπορεί να επιτευχθεί με την τήρηση ενός αντιγράφου του τιμολογίου στα λογιστικά έγγραφα. Εάν πρόκειται για αυτοτιμολόγηση ή εάν το τιμολόγιο εκδίδεται από τρίτον, αυτό μπορεί να αποδειχθεί μέσω δικαιολογητικών εγγράφων.

β) Ο λήπτης των αγαθών ή υπηρεσιών (πελάτης) πρέπει να είναι σε θέση να διασφαλίζει ότι το τιμολόγιο που ελήφθη προέρχεται από τον προμηθευτή ή τον εκδότη του τιμολογίου. Δηλαδή, ο λήπτης πρέπει να εφαρμόζει τις κατάλληλες δικλίδες για να διασφαλίζει την αυθεντικότητα προέλευσης (ότι δηλαδή ο αναφερόμενος προμηθευτής έχει πραγματοποιήσει την παράδοση των αγαθών ή υπηρεσιών) και επιπλέον πρέπει να διασφαλίζει την ταυτότητα του εκδότη.

15.2.4. Με βάση την προηγούμενη παράγραφο 15.2.3(β) προσφέρονται δύο εναλλακτικές λύσεις τις οποίες μπορεί να επιλέξει ο λήπτης των αγαθών ή υπηρεσιών (πελάτης). Η πρώτη εναλλακτική λύση αφορά την επαλήθευση της ορθότητας των στοιχείων ταυτότητας του προμηθευτή, τα οποία αναφέρονται στο τιμολόγιο. Η δεύτερη εναλλακτική λύση αφορά τη διασφάλιση της ταυτότητας του εκδότη του τιμολογίου, είτε είναι ο ίδιος ο προμηθευτής είτε τρίτο πρόσωπο που ενεργεί κατ' εντολή και για λογαριασμό του.

α) Για την επαλήθευση της ορθότητας των στοιχείων ταυτότητας του προμηθευτή, ο πελάτης πρέπει να διασφαλίσει ότι ο προμηθευτής που αναφέρεται στο τιμολόγιο έχει πραγματοποιήσει όντως την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών στις οποίες αναφέρεται το τιμολόγιο. Ο υποκείμενος στον φόρο μπορεί να εφαρμόσει οποιεσδήποτε επιχειρηματικές δικλίδες, που δημιουργούν μια αξιόπιστη αλληλουχία τεκμηρίων μεταξύ ενός τιμολογίου και της παράδοσης αγαθών ή της παροχής υπηρεσιών, προκειμένου να εκπληρώσει την εν λόγω υποχρέωση.

β) Η διασφάλιση της ταυτότητας του εκδότη του τιμολογίου δύναται να γίνεται μέσω, για παράδειγμα, μιας προηγμένης ηλεκτρονικής υπογραφής ή ηλεκτρονικής Διαβίβασης Δεδομένων (EDI), λαμβάνοντας ωστόσο υπόψη ότι σε κάθε περίπτωση πρέπει να διασφαλίζεται ότι τα τιμολόγια αντικατοπτρίζουν πραγματικές παραδόσεις ή παροχές υπηρεσιών.»

Επειδή, με την ΣτΕ 1238/2018, κρίθηκε μεταξύ άλλων:

«Επειδή, περαιτέρω, κατά τα παγίως κριθέντα (ΣτΕ 394/2013, ΣτΕ 4328/2013, ΣτΕ 4570/2014, ΣτΕ 4269/ 2014, 1405, 3336-40, ΣτΕ 3347/2015, ΣτΕ 3399/2015, ΣτΕ 336/2018) κρίθηκε, όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, στην οποία αυτό αναφέρεται, είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας.

Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του φορολογικού στοιχείου είναι φορολογικώς ανύπαρκτος, ήτοι δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος του ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο ανωτέρω εκδότης είναι φορολογικώς μεν υπαρκτός αλλά, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν από την συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως και του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει ότι πραγματοποιήθηκε η συναλλαγή, στην οποία αφορά το φορολογικό στοιχείο).....».

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση **ΣΤΕ 1404/2015**: « ...Αν η φορολογική αρχή αποδείξει ότι ο εκδότης είναι μεν πρόσωπο φορολογικώς υπαρκτό, αλλά εν όψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων ή της υλικοτεχνικής υποδομής της επιχειρήσεώς του και του προσωπικού που απασχολεί, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή, το βάρος αποδείξεως της αληθείας της συναλλαγής φέρει ο λήπτης του τιμολογίου. Η απόδειξη της εικονικότητας μπορεί να προκύψει και από δικαστικό τεκμήριο...».

Επειδή, άλλωστε, η καλή πίστη του λήπτη των φορολογικών στοιχείων αφορά τις περιπτώσεις κατά τις οποίες η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη και όχι περιπτώσεις όπως η προκείμενη, κατά την οποία οι συναλλαγές ήταν εικονικές στο σύνολό τους. Περαιτέρω, συνάγεται ότι στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, που ο εκδότης είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο, το βάρος της απόδειξης φέρει ο λήπτης του εικονικού στοιχείου. Σε κάθε περίπτωση, η επίκληση της καλής πίστης δεν αρκεί από μόνη της, αλλά η συναλλασσόμενη οφείλει να την αποδεικνύει με οποιονδήποτε πρόσφορο τρόπο (ΣΤΕ 721/2014, ΣΤΕ 1313/2013).

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

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι συναλλαγές που περιγράφονται στα επίμαχα φορολογικά στοιχεία, τα οποία κρίθηκαν ως εικονικά, είναι πραγματικές και όχι εικονικές στο

σύνολό τους. Επιπλέον ισχυρίζεται ότι αν υφίσταται εικονικότητα, αυτή αφορά στο πρόσωπο του εκδότη καθώς εκείνος τελούσε σε καλή πίστη.

Επειδή, για το φορολογικό έτος 2016 οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι ακυρωτές, όπως αναλύθηκε με τον πρώτο προβαλλόμενο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, παρέλκει η εξέταση των υπολοίπων λόγων για τις συναλλαγές αυτού του έτους.

Επειδή, για το φορολογικό έτος 2017, σύμφωνα με την οικείες εκθέσεις ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ ο προσφεύγων έλαβε εικονικά φορολογικά στοιχεία σύμφωνα με τον ακόλουθο πίνακα:

A/A	Εκδότης	Πλήθος στοιχείων	Καθαρή αξία	Αξία Φ.Π.Α.	Συνολική αξία
1		13	6.290,00	1.509,60	7.799,60
2		49	28.300,00	6.792,00	35.092,00
Σύνολο		62	34.590,00	8.301,60	42.891,60

Επειδή, για τα φορολογικά στοιχεία του έτους 2017 που έλαβε ο προσφεύγων από τον εκδότη, προβάλλει τους εξής ισχυρισμούς:

1. Τα παραστατικά του παρακάτω πίνακα, έκδοσης αφορούν την εκτέλεση του έργου

A/A	ΑΡ.ΦΟΡ.ΣΤ.	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΚΑΘ. ΑΞΙΑ
1				500,00
2				500,00
3				1.500,00
4				1.500,00
5				1.000,00
6				500,00
7				500,00
8				500,00
9				500,00
10				500,00
11				500,00
12				500,00
13				500,00
14				500,00
				9.500,00

Επειδή, ο προσφεύγων προσκομίζει:

- Αντίγραφο της της Δ/σης Τεχνικών Υπηρεσιών του
- Αντίγραφο της από Απόφασης της Δ/σης Τεχνικών Υπηρεσιών του με θέμα προϋπολογισμού 32.400,00 €'.
- Αντίγραφο του από εγγράφου με θέμα προϋπολογισμού 32.400,00 €', προς την Οικονομική Επιτροπή του δήμου.
- Αντίγραφο Αποσπάσματος του Γραφείου Οικονομικής Επιτροπής του της 37^{ης} Συνεδρίασης της Οικονομικής Επιτροπής της περί έγκρισης

κατάρτισης των όρων του σχεδίου διακήρυξης και δημοπράτησης του έργου:

- Αντίγραφο της με αριθμό πρωτ. Περίληψης Διακήρυξης Δημοπρασίας του έργου:
- Αντίγραφο του από Πρακτικού Δημοπρασίας της Επιτροπής Διαγωνισμού της Δ/σης Τεχνικών Υπηρεσιών, για την ανάδειξη αναδόχου της εργολαβίας: με συνημμένο τον πίνακα διαγωνιζομένων.
- Αντίγραφο του με αριθμό πρωτ. εγγράφου της Δ/σης Τεχνικών Υπηρεσιών του, προς τον προσφεύγοντα, με θέμα “Προσκόμιση επικαιροποιημένων δικαιολογητικών για το έργο:
- Αντίγραφο της με αριθμό πρωτ.Απόφασης της Δ/σης Τεχνικών Υπηρεσιών του με θέμα “Ορισμός επιβλέποντος μηχανικού για την εκτέλεση των εργασιών και επιτροπής παραλαβής Αφανών Εργασιών του έργου: προϋπολογισμού 32.400,00 €, με κωδικό έργουτου έτους 2015.
- Αντίγραφο της με αριθμό πρωτ. ΟΙΚ.:Απόφασης της Δ/σης Τεχνικών Υπηρεσιών του με θέμα “Ορισμός επιβλέποντος μηχανικού για την εκτέλεση των εργασιών και επιτροπής παραλαβής Αφανών Εργασιών του έργου: προϋπολογισμού 32.400,00 €, με κωδικό έργουτου έτους 2015.
- Αντίγραφο της με αριθμό πρωτ.Απόφασης της Δ/σης Τεχνικών Υπηρεσιών του με θέμα “Ορισμός επιβλέποντος μηχανικού του έργου: προϋπολογισμού 32.400,00 €.
- Αντίγραφο του με αριθμό πρωτ.εγγράφου της Δ/σης Τεχνικών Υπηρεσιών του, προς τον προσφεύγοντα, με θέμα “Έγκριση μελέτης
- Αντίγραφο Αποσπάσματος του Πρακτικού Τακτικής Συνεδρίασης του Δημοτικού Συμβουλίου στιςτης Δ/σης Διοικητικών Υπηρεσιών του, με θέμα “Έγκριση 3ης παράτασης προθεσμίας του έργου:
- Αντίγραφο του με αριθμό πρωτ.Υπηρεσιακού Σημειώματος της Δ/σης Τεχνικών Υπηρεσιών του, με θέμα “Έκθεση επί της ημερομηνίας περάτωσης των εργασιών για το έργο:
- Αντίγραφο του με αριθμό πρωτ.εγγράφου της Δ/σης Τεχνικών Υπηρεσιών του, προς τον προσφεύγοντα, με θέμα “Βεβαίωση Περάτωσης Εργασιών για το έργο:
- Αντίγραφο του από Πρωτοκόλλου Προσωρινής και Οριστικής Παραλαβής της Δ/σης Τεχνικών Υπηρεσιών του του έργου:

2. Τα παραστατικά του παρακάτω πίνακα έκδοσης του, αφορούν την εκτέλεση του έργου

A/A	ΑΡ.ΦΟΡ.ΣΤ.	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΚΑΘ. ΑΞΙΑ
1				1.700,00
2				500,00
3				470,00
4				400,00
5				400,00
6				400,00

7	.....	.....	.....	400,00
8	.....	.....	.....	480,00
9	.....	.....	.....	450,00
10	.....	.....	.....	450,00
11	.....	.....	.....	480,00
12	.....	.....	.....	450,00
13	.....	.....	.....	500,00
14	.....	.....	.....	500,00
15	.....	.....	.....	500,00
16	.....	.....	.....	500,00
17	.....	.....	.....	500,00
18	.....	.....	.....	500,00
19	.....	.....	.....	500,00
20	.....	.....	.....	500,00
				10.980,00

Επειδή, ο προσφεύγων προσκομίζει:

- Αντίγραφο της με αριθμό πρωτ.Διακήρυξης συνοπτικού διαγωνισμού με θέμα «Ανάθεση των εργασιών καθαρισμών και σχετικών επισκευών αντλιοστασίων αποχέτευσης Κέντρου έτους 2017» της Δημοτικής Επιχείρησης Ύδρευσης – Αποχέτευσης
- Αντίγραφο της απόΒεβαίωσης τηςπερί προηγούμενης συνεργασίας του προσφεύγοντος με την υπηρεσία.
- Αντίγραφο της με αριθμό πρωτ.Σύμβασης για την ανάθεση των εργασιών καθαρισμών και σχετικών επισκευών αντλιοστασίων αποχέτευσης 2017 ποσού 43.135,91€ ή 53.488,53€.
- Αντίγραφο του με αριθμό πρωτ.εγγράφου της προς τον προσφεύγοντα με θέμα “Επιβολή ρήτρας” λόγω διακοπής του έργου στις
- Αντίγραφο της με αριθμό πρωτ.Αίτησης του προσφεύγοντος προς την με θέμα «Έναρξη εργασιών» (μετά από προσωρινή διακοπή).
- Αντίγραφο του από Εντύπου Απόδοσης Αριθμού Μητρώου για το έργο στον προσφεύγοντα.
- Αντίγραφο της με αριθμό πρωτ. Βεβαίωσης Περαιώσης της Σύμβασης «Ανάθεση των εργασιών καθαρισμών και σχετικών επισκευών αντλιοστασίων αποχέτευσης 2017» από τον προσφεύγοντα την
- Αντίγραφα των 1^{ου} έως 12^{ου} Λογαριασμού της της Σύμβασης «Ανάθεση των εργασιών καθαρισμών και σχετικών επισκευών αντλιοστασίων αποχέτευσης 2017» με συνοπτικό πίνακα των πληρωμών του προσφεύγοντος και τις αντίστοιχες επιμετρήσεις.
- Απλά αντίγραφα διατραπεζικής μεταφοράς χρηματικών ποσών σε τρεις (3) δικαιούχους με την αιτιολογία “Ημερομίσθια έκτακτου προσωπικού”
- Αντίγραφα των Τ.Π.Υ. του προσφεύγοντος στην

3. Τα παραστατικά του παρακάτω πίνακα έκδοσης του, αφορούν την εκτέλεση του έργου

A/A	ΑΡ.ΦΟΡ.ΣΤ.	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΚΑΘ. ΑΞΙΑ
1				1.500,00
2				500,00
3				480,00
4				500,00
				2.980,00

Επειδή, ο προσφεύγων προσκομίζει:

- Αντίγραφο της από Τεχνικής Έκθεσης της Δ/σης Τεχνικών Υπηρεσιών του για την εργασία, προϋπολογισμού 24.600,00€ περιλαμβανομένου ΦΠΑ 24%.
- Αντίγραφο της με αριθμό πρωτ.Απόφασης του Δημάρχου της για την έγκριση της ανωτέρω μελέτης και της απευθείας ανάθεσής της συγκεκριμένης υπηρεσίας στον προσφεύγοντα.
- Αντίγραφο της με αριθμό πρωτ. Σύμβασης ποσού 24.108,00€ με ΦΠΑ, για την εκτέλεση της υπηρεσίας, με Κ.Α., μεταξύ του Δημάρχου και του προσφεύγοντος
- Αντίγραφο του από Εντύπου Απόδοσης Αριθμού Μητρώου για το έργο, στον προσφεύγοντα.
- Αντίγραφο του από 1^{ου} Πρωτοκόλλου Παραλαβής Παροχής Υπηρεσιών – Εργασιών για την εργασία του
- Αντίγραφο του από Πρωτοκόλλου Παραλαβής Παροχής Υπηρεσιών – Εργασιών για την εργασία του
- Αντίγραφο του από 1^{ου} Λογαριασμού & Πιστοποίησης των προς πληρωμή εκτελεσθεισών εργασιών του για την εργασία
- Αντίγραφο του από 2^{ου} Λογαριασμού & Πιστοποίησης των προς πληρωμή εκτελεσθεισών εργασιών του για την εργασία
- Αντίγραφα των Τ.Π.Υ. του προσφεύγοντος στον Δήμο

4. Τα παραστατικά του παρακάτω πίνακα έκδοσης του, αφορούν την εκτέλεση του έργου

A/A	ΑΡ.ΦΟΡ.ΣΤ.	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΚΑΘ. ΑΞΙΑ
1				400,00
2				500,00
3				480,00
				1.380,00

Επειδή, ο προσφεύγων προσκομίζει:

- Αντίγραφο της με αριθμό πρωτ. Σύμβασης Κατασκευής Έργου ποσού 6.762,00€ με ΦΠΑ, για την εκτέλεση του έργου με Κ.Α., μεταξύ του Δημάρχου και του προσφεύγοντος.

- Αντίγραφο της από Βεβαίωσης Καλής Εκτέλεσης Εργασιών του έργου ΤΟΥ
- Αντίγραφο της από Βεβαίωσης Παρακολούθησης Καλής Εκτέλεσης Εργασιών του έργου ΤΟΥ

Επειδή, ο προσφεύγων με τα στοιχεία που προσκομίζει αποδεικνύει την ανάληψη και την εκτέλεση των ανωτέρω τεσσάρων (4) έργων του αλλά δεν συσχετίζει την υλοποίηση αυτών με τα φορολογικά στοιχεία έκδοσης του

Επειδή, η ατομική επιχείρηση του εκδότη με έναρξη εργασιών στις είχε ως κύρια δραστηριότητα τις και μία από τις δευτερεύουσες δραστηριότητες της ήταν οι

Σύμφωνα με τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. για τον εν λόγω εκδότη, διαπιστώθηκε ότι:

- Δεν ανταποκρίθηκε σε επανειλημμένα αιτήματα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. για την προσκόμιση των λογιστικών του αρχείων.
- Σύμφωνα με την απάντηση του δεν απασχόλησε εργατοτεχνικό προσωπικό τα φορολογικά έτη 2016 και 2017.
- Δεν έχει προβεί στην αγορά αξιόλογου ύψους υλικών και μηχανημάτων αφού το συνολικό ποσό αγορών για το έτος 2017, όπως δηλώθηκε από τους αντισυμβαλλομένους του είναι 38.459,27€ και μεταξύ αυτών οι συναλλαγές (αγορές) καθαρής αξίας 20.601,00€ έχουν κριθεί εικονικές στο σύνολό τους βάσει των με αριθμό πληροφοριακών δελτίων της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πατρών και της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών αντίστοιχα.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στον έλεγχο συμβάσεις ανάθεσης εργολαβίας / υπεργολαβίας στον εν λόγω εκδότη για τα παραπάνω έργα του και της
Επειδή, οι αποδείξεις είσπραξης για τα φορολογικά στοιχεία με αξία μεγαλύτερη των 500,00€ δεν αναφέρουν τον τρόπο εξόφλησης ενώ για τα φορολογικά στοιχεία με αξία μικρότερη των 500,00€ αναφέρεται η ένδειξη «μετρητοίς». Πολλά δε από αυτά έχουν εκδοθεί την ίδια μέρα.

Επειδή, η περιγραφή των επίμαχων τιμολογίων είναι αόριστη και επαναλαμβανόμενη χωρίς αναφορές σε συγκεκριμένα χαρακτηριστικά π.χ. διαστάσεις κρασπέδων, τ.μ. πλακοστρώσεων, διαστάσεις επιφανειών σε εργασίες χρωματισμών, ώρες εργασίας κ.λπ. Επιπλέον οι περιγραφές ορισμένων φορολογικών στοιχείων είναι ασύμβατες με τα έργα του στα οποία ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι παρείχε ο εκδότης υπηρεσίες (π.χ. ενώ δεν παρέχονται πληροφορίες για τα υλικά που χρησιμοποιήθηκαν.

Επειδή, αναφορικά με τα φορολογικά στοιχεία έτους 2017 έκδοσης του συνολικής καθαρής αξίας 6.290,00€. Πρόκειται για δεκατρία (13) φορολογικά στοιχεία με καθαρή αξία μικρότερη των 500,00€ έκαστο τα οποία φέρουν την ένδειξη «εξωφλήθη».
Επτά (7) από τα τιμολόγια αυτά αναφέρονται στις εργασίες που σχετίζονται με τα έργα που ανέλαβε ο προσφεύγων για τον Δήμο π.χ.

Επειδή, σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Πατρών για τον εκδότη κρίθηκε ότι κατά το φορολογικό έτος 2017 εξέδωσε πλήθος εικονικών φορολογικών στοιχείων στο σύνολο της εκάστοτε συναλλαγής, καθώς:

- Υπέβαλε την με αριθμό δήλωση Φ.Ε. με την οποία δήλωσε ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα ποσού 90.770,00€.
- Υπέβαλε συγκεντρωτική κατάσταση εσόδων έτους 2017 συνολικής αξίας 1.154.604,47€.
- Σύμφωνα με το με αριθμό πρωτ. έγγραφο του δεν βρέθηκε απογεγραμμένος ως εργοδότης για το χρονικό διάστημα από 01/01/2015-31/12/2019.
- Σύμφωνα με το με αριθμό πρωτ. έγγραφο του τμήματος μητρώου μηχανημάτων έργου δεν κατείχε κανένα μηχανήμα έργων.

Επειδή, ο εκδότηςδεν καταχώρησε στο τηρούμενο βιβλίο εσόδων – εξόδων και δεν συμπεριέλαβε στην υποβληθείσα συγκεντρωτική κατάσταση εσόδων τα επίμαχα τιμολόγια με λήπτη τον προσφεύγοντα.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι περιγραφείσες υπηρεσίες στα επίμαχα τιμολόγια πραγματοποιήθηκαν χωρίς να προσκομίζει κάποιο στοιχείο προς απόδειξη του ισχυρισμού του.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν διασφάλισε ούτε δημιούργησε αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για τις συναλλαγές με τους ως άνω εκδότες, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 15 του ν.4308/2014. Από όλα τα ανωτέρω δεν προκύπτει ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί πραγματοποίησης των επίμαχων συναλλαγών και για τον λόγο αυτό πρέπει να απορριφθεί ως αναπόδεικτος.

Επειδή, όπως αναλυτικά αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος σελ. 38-69 οι εκδότες των επίμαχων φορολογικών στοιχείων δεν είχαν τη δυνατότητα να παράσχουν το σύνολο των εργασιών που περιγράφονται στα επίμαχα τιμολόγια καθώς δεν απασχόλησαν ποτέ προσωπικό, οι αγορές υλικών είναι πολύ μικρές, δεν προκύπτει η κατοχή εξοπλισμού και ο τρόπος μεταφοράς των απαιτούμενων υλικών.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προβάλλει ισχυρισμούς για τις λοιπές καταλογισθείσες λογιστικές διαφορές.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ., 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 μερική αποδοχή της με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του , και ειδικότερα:

Την ακύρωση των:

- α) με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και
 β) με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01/01/2016 - 31/12/2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Την επικύρωση των:

- α) με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και
 β) με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01/01/2017 - 31/12/2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

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

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016

- A) Η με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος **0,00 €**
 B) Η με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ **0,00 €**

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017

- A) Η με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέο εισόδημα του υπόχρεου		15.873,83	74.397,83	74.397,83	58.524,00
Φορολογητέο εισόδημα της συζύγου		3,12	3,12	3,12	
Φόρος	Πιστωτικό ποσό	8.425,59			21.677,69
	Χρεωστικό ποσό		13.252,10	13.252,10	
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων		117,00	117,00	117,00	
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη		23,40	23,40	23,40	
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ν.4987/2022			10.838,85	10.838,85	10.838,85
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		89,58	4.064,64	4.064,64	3.975,06
Τέλος επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	-
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης					
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς		7.545,61	7.545,61	7.545,61	
Σύνολο φόρων, τελών & εισφορών για			36.491,60	36.491,60	36.491,60

- B) Η με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών		131.501,39	131.501,39	131.501,39	
Αξία φορολογητέων εισροών		124.423,43	89.545,95	89.545,95	34.877,48
Φόρος εκροών		31.560,33	31.560,33	31.560,33	
Υπόλοιπο φόρου εισροών		31.560,33	23.039,75	23.039,75	8.520,58
Πιστωτικό υπόλοιπο					
Χρεωστικό υπόλοιπο			8.520,58	8.520,58	8.520,58
Πρόστ. άρθρου 58/58Α ν.4987/2022			4.260,30	4.260,30	4.260,30
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα					

Σύνολο φόρου για καταβολή		12.780,88	12.780,88	12.780,88
---------------------------	--	-----------	-----------	-----------

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

**ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**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.