



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 28/05/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1676

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312346
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 Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία που εδρεύει, κατά α) της υπ' αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους **2017**, β) της υπ' αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους **2018**, γ) της υπ' αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου **01/01/2017-31/12/2017**, δ) της υπ' αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου

01/01/2018-31/12/2018, ε) της υπ' αριθμ. πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν. 4987/2022 για το φορολογικό έτος 2017, στ) της υπ' αριθμ. πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν. 4987/2022 για το φορολογικό έτος 2018 και ζ) της υπ' αριθμ. πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν. 4987/2022 για το φορολογικό έτος 2020 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και τις με ημερομηνία θεώρησης εκθέσεις μερικού ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας.

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

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη όλων των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, καταλογίστηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας τα κατωτέρω ποσά:

α/α	Αριθμός - Ημ/νία πράξης	Οριστική πράξη	Φορ. Έτος	Φορολογία	Κύριος φόρος	Πρόστιμο αρ. 58 και 54 Κ.Φ.Δ.	Γενικό σύνολο
1	Διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος	2017	Εισόδημα	12.849,49	6.424,75	19.274,24
2	Διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος	2018	Εισόδημα	10.387,17	5.193,59	15.580,76
3	Διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ	2017	Φ.Π.Α.	18.741,33	9.370,66	28.111,99
4	Διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ	2018	Φ.Π.Α.	13.106,49	6.553,24	19.659,73
5	Πράξη Επιβολής Προστίμου	2017	Πρόστιμο		21.080,67	21.080,67
6	Πράξη Επιβολής Προστίμου	2018	Πρόστιμο		21.080,67	21.080,67
7	Πράξη Επιβολής Προστίμου	2020	Πρόστιμο		2.500,00	2.500,00
ΣΥΝΟΛΟ							127.288,06

Στην προσφεύγουσα εταιρεία, η οποία έχει ως αντικείμενο εργασίας :«υπηρεσίες που παρέχονται από καφέ μπαρ», διενεργήθηκε μερικός έλεγχος Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΠΑ

και ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων στα φορολογικά έτη 2017 και 2018 σύμφωνα με την με αριθμό εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας.

Αφορμή του ελέγχου αποτέλεσε ο έλεγχος που διενεργήθηκε από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, με βάση τις με αριθ. εντολές ελέγχου για τα φορολογικά έτη 2017- 2018 & 2020, σύμφωνα με τον οποίο διαπιστώθηκε κατά τα κρινόμενα φορολογικά έτη 2017 και 2018 η ύπαρξη αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης, ποσών 78.151,75 € και 54.645,46 € αντίστοιχα. Συγκεκριμένα, σύμφωνα με τα πορίσματα του ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα επιχείρηση με τη χρήση ειδικών εφαρμογών της επιχείρησης με ΑΦΜ απομείωνε συστηματικά, για φορολογικούς σκοπούς τα παραστατικά λιανικών πωλήσεων από Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. (ΦΗΜ) κατά τα φορολογικά έτη 2017 και 2018 και συγκεκριμένα για την περίοδο 31/03/2017-30/06/2018, με συνέπεια την ανακριβή υποβολή φορολογικών δηλώσεων με απόκρυψη εσόδων — καθαρών κερδών και στη φορολογία Φ.Π.Α. (Ν. 2859/2000) την απόκρυψη φορολογητέων εκροών και του αντίστοιχου φόρου εκροών καθώς και τη βλάβη των συμφερόντων του Δημοσίου, λόγω απώλειας εσόδων.

Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα δεν διαφύλαξε τα ηλεκτρονικά αρχεία (t.x.t.) του φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού με αριθμό μητρώου με τις από υπεύθυνες δηλώσεις των διαχειριστών της ελεγχόμενης που έλαβαν αριθμό πρωτ. ΚΑΤΑ ΠΑΡΑΒΑΣΗ των διατάξεων του άρθρου 5 παρ. 7 του Ν. 4308/14 (Ε.Λ.Π.) του άρθρου 13 παρ. 2 του Ν. 4987/22.

Επιπλέον από τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκαν λογιστικές διαφορές που προέρχονται από δαπάνες μισθοδοσίας ύψους 8.071,39 € και 17.857,78 € για τα φορολογικά έτη 2017 και 2018 αντίστοιχα.

Η ανακεφαλαίωση των λογιστικών διαφορών ελέγχου παρουσιάζεται στο παρακάτω πίνακα:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΕΤΗ		2017	2018
1	ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ (από μισθοδοσία)	8.071,39	17.857,78
2	<u>ΑΠΟΚΡΥΨΗ ΕΣΟΔΩΝ</u> (επεξεργασία από ΦΤΜ)	78.151,75	54.645,46
ΣΥΝΟΛΑ:		86.223,14	72.503,24

Κατόπιν των ανωτέρω, καταλογίστηκαν οι διαπιστωθείσες διαφορές και επιβλήθηκαν τα προβλεπόμενα πρόστιμα με τις υπό κρίση προσβαλλόμενες πράξεις.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Μη νόμιμη η θυροκόλληση - κοινοποίηση των πράξεων & των εκθέσεων ελέγχου.

-Δεν αναφέρει ο θυροκολλησας υπάλληλος τον αριθμό της οδού που θυροκολλήθηκαν, καθότι η οδός έχει πάνω από 150 νούμερα.

-Δεν αναγράφει ο θυροκολλησας υπάλληλος το φυσικό πρόσωπο διαχειριστή της εταιρίας.

-Δεν αναζητήθηκε το φυσικό πρόσωπο διαχειριστής της εταιρίας στο σπίτι του.

-Δεν αναφέρονται τα στοιχεία της μάρτυρος όπως αριθμός ταυτότητας, διεύθυνση, κλπ.

2. Παραγραφή της χρήσης 2017 στις Παρέλαβε τις πράξεις μετά την παραγραφή.
3. Μη νόμιμη η έκδοση των πράξεων φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ. Δεν αποδείχθηκε από τη φορολογική αρχή η απομείωση των Α.Λ.Π. Αόριστες οι Εκθέσεις Ελέγχου.
4. Άκυρες οι πράξεις Δεν έχει αναδρομική ισχύ το άρθρο 101 του 4714/2020 πέραν του ενός έτους. Εγκύκλιος Ε.2028/2023.
5. Παραβίαση αρχής αμεροληψίας, αρχής χρηστής διοίκησης & δικαιολογημένης εμπιστοσύνης. Ανύπαρκτη αιτιολογία των εκθέσεων ελέγχου.

Ως προς το 1ο και τον 2ο ισχυρισμό της προσφεύγουσας εταιρείας:

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 «Κοινοποίηση πράξεων» του Ν. 4987/2022 ορίζεται ότι: «1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς. 2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νομίμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, β) αποσταλεί συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Κ.Δ.Δ.), μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση, σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το πρώτο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου...».

Επειδή με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας που κυρώθηκε με το ν. 2717/1999 (Α' 97), ορίζονται μεταξύ άλλων τα ακόλουθα:

Με το άρθρο 44 παρ. 3 ότι: «3) Με την επιφύλαξη όσων ορίζουν ειδικότερες διατάξεις, η έκθεση πρέπει να μνημονεύει:

α) τον τόπο και το χρόνο που διενεργήθηκε η πράξη και

β) το ονοματεπώνυμο και την ιδιότητα του οργάνου που διενέργησε την πράξη, εκείνων που συνέπραξαν ή παραστάθηκαν κατά τη διενέργειά της, καθώς και εκείνου που συνέταξε την έκθεση.»

Με το άρθρο 53 ότι: «1) Ειδικώς, η επίδοση σε ιδιώτες: α) αν αυτοί νοσηλεύονται σε νοσοκομείο ή κρατούνται σε φυλακή, γίνεται με παράδοση του επιδοτέου εγγράφου στο διευθυντή του νοσοκομείου ή της φυλακής εφόσον, σύμφωνα με βεβαίωση του νοσοκομείου ή της φυλακής, η οποία και μνημονεύεται στην έκθεση επίδοσης, η επικοινωνία μαζί τους δεν είναι δυνατή [...],»

Με το άρθρο 55 ότι: «1) Η επίδοση γίνεται με **θυροκόλληση**: α) αν τα πρόσωπα προς τα οποία προβλέπεται ότι διενεργείται η παράδοση του εγγράφου, δεν βρίσκονται στην κατοικία ή στο χώρο της εργασίας τους ή αρνούνται την παραλαβή του ή την υπογραφή της έκθεσης ή δεν μπορούν να υπογράψουν την έκθεση, β) [...], 2) Η θυροκόλληση συνίσταται στην επικόλληση του επιδοτέου εγγράφου εντός σφραγισμένου και αδιαφανούς φακέλου, επί του οποίου αναγράφονται μόνο τα στοιχεία της επιδίδουσας υπηρεσίας και του προς η κοινοποίηση προσώπου από μέρους του οργάνου της επίδοσης, με την παρουσία ενός μάρτυρα, στη θύρα της κατοικίας ή του χώρου εργασίας ή του υπηρεσιακού καταστήματος όπου κατοικεί ή

εργάζεται, κατά περίπτωση, το πρόσωπο προς το οποίο έπρεπε να διενεργηθεί η παράδοση του εγγράφου.»

Με το **άρθρο 56** ότι: «1) Για κάθε επίδοση, το όργανο που τη διενεργεί συντάσσει έκθεση. 2) Η έκθεση, εκτός από τα στοιχεία που ορίζονται στην παρ. 3 του άρθρου 44, πρέπει να μνημονεύει: α) την παραγγελία προς επίδοση, β) σαφή προσδιορισμό του επιδοτέου εγγράφου και των προσώπων τα οποία αφορά, γ) την ημέρα και την ώρα της επίδοσης, δ) το πρόσωπο στο οποίο παραδόθηκε το έγγραφο και την ιδιότητα με την οποία το παρέλαβε, καθώς και ε) τους λόγους που προκάλεσαν τη θυροκόλληση. 3) Η έκθεση υπογράφεται από το όργανο της επίδοσης, καθώς και από το πρόσωπο στο οποίο παραδόθηκε το έγγραφο. Σε περίπτωση θυροκόλλησης, η έκθεση υπογράφεται από το όργανο και το μάρτυρα. Τέτοια υπογραφή δεν απαιτείται στην περίπτωση του δευτέρου εδαφίου της παραγράφου 7 του άρθρου 48 του παρόντος.»

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση με την αριθ. πρωτ. **έκθεση επίδοσης** του υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας και σε εκτέλεση σχετικής παραγγελίας της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας επιδόθηκαν στην προσφεύγουσα εταιρεία με θυροκόλληση που συντελέστηκε την στη δηλωθείσα επαγγελματική της έδρα οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, Φ.Π.Α. καθώς και οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις επιβολής προστίμου φορολογικών ετών 2017, 2018 και 2020 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας και οι με ημερομηνία θεώρησης εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου εισοδήματος, ΦΠΑ και ΚΦΔ επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Στην ως άνω με αριθ. πρωτ. **έκθεση επίδοσης** αναφέρονται τα προβλεπόμενα σύμφωνα με τα **άρθρα 56 και 44** του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, ήτοι το όργανο που τη διενήργησε και σύνταξε την έκθεση, η παραγγελία προς επίδοση, τα επιδοτέα έγγραφα και τα πρόσωπα τα οποία αφορά, η ημέρα και η ώρα της επίδοσης, καθώς και οι λόγοι που προκάλεσαν τη θυροκόλληση όπως επίσης και ο τόπος και ο χρόνος που διενεργήθηκε η πράξη καθώς και το ονοματεπώνυμο και η ιδιότητα του οργάνου που διενήργησε την πράξη και που συνέταξε την έκθεση καθώς και τα στοιχεία του μάρτυρα παρουσία του οποίου έγινε η θυροκόλληση.

Συνεπώς οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας σχετικά με την εγκυρότητα της θυροκόλλησης απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 του Ν. 4987/2022 : «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.»

Επομένως εν προκειμένω, το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή που αφορά το φορολογικό έτος 2017 παραγράφεται την 31/12/2023.

Επειδή σύμφωνα με το σύστημα Μητρώο-TAXIS η έδρα της προσφεύγουσας εταιρείας κατά τη διάρκεια του ελέγχου ήταν η Την, η προσφεύγουσα υπέβαλε αίτημα για μεταφορά της έδρας της από τη διεύθυνση στη διεύθυνση, με ημερομηνία ισχύος την Το Αίτημά της σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου ολοκληρώθηκε από την ΔΟ.Υ. Καλαμάτας την

Επειδή την ημέρα κοινοποίησης είχε υποβληθεί το αίτημα για την αλλαγή της έδρας αλλά **δεν είχε εγκριθεί από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας** και συνεπώς **ίσχυε η παλιά διεύθυνση έδρας της προσφεύγουσας.**

Επομένως οι προσβαλλόμενες Πράξεις καθώς και οι σχετικές Εκθέσεις Ελέγχου επιδόθηκαν την νόμιμα, με θυροκόλληση (Αρ.πρωτ.....), στην οδό όπου σύμφωνα με τα αρχεία της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας αποτελούσε έδρα του Νομικού Προσώπου, εφόσον δεν είχε ολοκληρωθεί ακόμα το αίτημα μεταφοράς της.

Επειδή, η κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων συντελέστηκε, κατά τα ανωτέρω, νομίμως πριν την και συνεπώς δεν τίθεται ζήτημα παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς έκδοση της υπό κρίση καταλογιστικής πράξεως φορολογικού έτους 2017, όπως εσφαλμένα ισχυρίζεται η προσφεύγουσα.

Ως προς το 3ο ισχυρισμό της προσφεύγουσας εταιρείας:

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 «Φορολογικός έλεγχος» του Κ.Φ.Δ. (Ν. 5104/2024-ΦΕΚ Α 58/19-4-2024) , 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 αρχεία (βιβλία και 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 33 «Διαδικασία προσδιορισμού φόρου μετά το πέρας του φορολογικού ελέγχου» του ΚΦΔ (Ν. 5104/2024-ΦΕΚ Α 58/19-4-2024), ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί στον φορολογούμενο το σημείωμα διαπιστώσεων και τον αντίστοιχο προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Ο φορολογούμενος με αίτησή του λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων, στα οποία βασίζεται ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος διατυπώνει εγγράφως τις απόψεις του, σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων και του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου. 2. Μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή την εκπνοή της προθεσμίας της παρ. 1, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου. Η έκθεση ελέγχου συντάσσεται με βάση το σημείωμα διαπιστώσεων και τις απόψεις του φορολογούμενου και περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις, τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου δεν μπορεί να προσδιορίζεται φόρος υψηλότερος αυτού που προσδιορίζεται με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Η έκθεση ελέγχου και η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 «Επιβολή, κοινοποίηση και πληρωμή προστίμων» του ΚΦΔ (Ν. 5104/2024-ΦΕΚ Α 58/19-4-2024) ορίζεται ότι: «1. Ο Διοικητής είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν τον φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.

2...

3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 76 «Επαρκής αιτιολογία» του ΚΦΔ (Ν. 5104/2024-ΦΕΚ Α 58/19-4-2024) 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 πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 77 «Βάρος απόδειξης» του ΚΦΔ (Ν. 5104/2024-ΦΕΚ Α 58/19-4-2024) ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 «Αιτιολογία» του Κ.Δ.Δ. (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ.1 και 4 του άρθρου 171 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει) 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 ελεγχόμενου, 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 μετ' έλεγχου 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 πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον

διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5.Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 «Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών» του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251) ορίζεται ότι:

«8. Η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης (αποδείξεων λιανικής ή τιμολογίων) γίνεται με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που προβλέπει ο ν. 1809/1988 κατά τη θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου.

9. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων δύναται να τίθενται σε εφαρμογή τεχνικές προδιαγραφές, καθώς και πληροφοριακά και λειτουργικά χαρακτηριστικά των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που είναι, σύμφωνα με τις βέλτιστες Ευρωπαϊκές πρακτικές, με σκοπό τη διασφάλιση της αυθεντικότητας και της ακεραιότητας των εκδιδόμενων στοιχείων λιανικής πώλησης. Με την ίδια απόφαση δύναται να ρυθμίζονται θέματα σχετικά με την εφαρμογή των εν λόγω τεχνικών προδιαγραφών.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15 «Αυθεντικότητα του τιμολογίου» 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.

3. Η αυθεντικότητα της προέλευσης και η ακεραιότητα του περιεχομένου ενός ηλεκτρονικού τιμολογίου μπορεί να διασφαλίζεται με τους πιο κάτω ενδεικτικά αναφερόμενους τρόπους:

α) Χρήση προηγμένης ηλεκτρονικής υπογραφής που έχει δημιουργηθεί από έναν μηχανισμό δημιουργίας ασφαλών ηλεκτρονικών υπογραφών και στηρίζεται σε πιστοποιητικό εγκεκριμένου φορέα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του π.δ.150/2001 (Α` 125).

β) Ηλεκτρονική ανταλλαγή δεδομένων (EDI), όπως αυτή ορίζεται στο άρθρο 2 της σύστασης 1994/820/ΕΚ της Επιτροπής, της 19ης Οκτωβρίου 1994 (Επίσημη Εφημερίδα Ε.Κ. ΕΛ 388/28.12.1994), εφόσον η συμφωνία σχετικά με αυτήν την ανταλλαγή προβλέπει τη χρησιμοποίηση διαδικασιών που εγγυώνται τη γνησιότητα της προέλευσης και την ακεραιότητα των δεδομένων.

γ) Εκκαθάριση συναλλαγών πωλήσεων μέσω ενός παρόχου υπηρεσιών πληρωμών που τελεί υπό την εποπτεία της Τράπεζας της Ελλάδος, σύμφωνα με το ν. 3862/2010.

δ) Χρήση των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών, σύμφωνα με τις παραγράφους 8 και 9 του άρθρου 12.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 40 «Μεταβατικές διατάξεις» του ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «1. Οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί (φορολογικές ταμειακές μηχανές και

μηχανισμοί Ειδικών Ασφαλών Διατάξεων Σήμανσης Στοιχείων) του ν. 1809/1988 δύναται να συνεχίσουν να χρησιμοποιούνται, εκτός εάν, με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, κριθεί ότι δεν πληρούν τις τεχνικές προδιαγραφές και λοιπά χαρακτηριστικά της παραγράφου 9 του άρθρου 12 του παρόντος νόμου.

2. Οι αποφάσεις 1220/2012 και 1221/2012 του Υπουργείου Οικονομικών διατηρούνται σε ισχύ ως προς τις προβλεπόμενες ιδιότητες και τα τεχνικά χαρακτηριστικά των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών του ν. 1809/1980, εκτός εάν, με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, κριθεί ότι αυτές οι ιδιότητες και τα τεχνικά χαρακτηριστικά δεν πληρούν τις τεχνικές προδιαγραφές και λοιπά χαρακτηριστικά της παραγράφου 9 του άρθρου 12 του παρόντος νόμου.

3. Εγκρίσεις φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών με τις αποφάσεις 1220/2012 και 1221/2012 του Υπουργείου Οικονομικών δύναται να χορηγούνται αρμοδίως μέχρι την έκδοση της απόφασης της παραγράφου 9 του άρθρου 12 του παρόντος νόμου.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1220/13.12.2012 (ΦΕΚ Β' 3517/31.12.2012) με θέμα «Κωδικοποίηση - Συμπλήρωση τεχνικών προδιαγραφών Φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών και συστημάτων. Διαδικασίες χρήσης και λειτουργίας τους. Προδιαγραφές αποστελλομένων αρχείων στην ΓΓΠΣ.» αναφέρεται ότι:

«ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΙ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΟΙ ΜΗΧΑΝΙΣΜΟΙ ΕΚΔΟΣΗΣ ΑΠΟΔΕΙΞΕΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ

...

2.18. Ασφάλεια Πρόσβασης - Πιστοποίηση Ταυτότητας Εξουσιοδοτημένων Τεχνικών

2.18.1. Καταγραφή στη Φορολογική Μνήμη της επέμβασης εξουσιοδοτημένου τεχνικού.

2.18.1.1. Το λογισμικό του ΦΗΜ ελέγχει, μέσω ειδικού αλγόριθμου, την πρόσβαση εξουσιοδοτημένων τεχνικών σ' αυτό. Ο κάτοχος της άδειας είναι υπεύθυνος για την παραχώρηση συγκεκριμένων συνδυασμών αλληλουχιών γραμμάτων και αριθμών (κωδικών πρόσβασης) στους εξουσιοδοτημένους απ' αυτόν τεχνικούς. Στις περιπτώσεις που απαιτούνται ειδικοί τεχνικοί χειρισμοί προγραμματισμού για την επαναφορά σε κανονική λειτουργία του ΦΗΜ, έπειτα από βλάβη - μηδενισμό της μνήμης εργασίας (CMOS Error) και ρύθμιση - διόρθωση της ημερομηνίας και ώρας, ο εξουσιοδοτημένος τεχνικός εισάγει τον απαραίτητο κωδικό πρόσβασης. Μόνον στην περίπτωση που το λογισμικό του ΦΗΜ αναγνωρίσει τον συγκεκριμένο κωδικό, επιτρέπεται η συνέχιση των λοιπών χειρισμών του εξουσιοδοτημένου τεχνικού, για την επαναφορά του ΦΗΜ σε κανονική λειτουργία.

2.18.1.2. Το γεγονός αυτό αναγνωρίζεται από το λογισμικό του ΦΗΜ, ως τεχνική «επέμβαση», αριθμείται και καταγράφεται στη φορολογική μνήμη. Υποχρεωτικά το λογισμικό του φορολογικού μικροκώδικα έχει δυνατότητα χειρισμού τουλάχιστον τριψήφιου αριθμού «επεμβάσεων» (μπορεί να αριθμήσει τουλάχιστον 1000). Η αρίθμηση γίνεται υποχρεωτικά στο δεκαδικό αριθμητικό σύστημα και δεν επιτρέπεται αποτύπωση σε άλλο αριθμητικό σύστημα. Ο αύξων αθροιστικός προοδευτικός αριθμός επεμβάσεων αναγράφεται υποχρεωτικά σε κάθε «Ζ».

2.18.1.3. Η πλήρης και λεπτομερής περιγραφή των τεχνικών χειρισμών που απαιτούν χρήση κωδικού καθώς και του αλγορίθμου ελέγχου πρόσβασης εξουσιοδοτημένου τεχνικού, κατατίθενται στην Επιτροπή, στο φάκελο αίτησης χορήγησης άδειας καταλληλότητας. Το σημείο αυτό ελέγχεται ειδικά από την επιτροπή.

...

2.19. Αξιοπιστία

2.19.1. Η αξιοπιστία του ΦΗΜ έχει σαν μέτρο τη μέση χρονική διάρκεια λειτουργίας της, χωρίς να υποστεί οποιαδήποτε βλάβη (MTBF).

2.19.2. Η αξιοπιστία του ΦΗΜ προσδιορίζεται από την αξιοπιστία των επιμέρους υποσυστημάτων του και για τις προδιαγραφόμενες συνθήκες περιβάλλοντος. Η αξιοπιστία του ΦΗΜ αποτελεί προϋπόθεση για την χορήγηση της άδειας καταλληλότητας και δίδεται ειδική έμφαση κατά την αξιολόγηση της.».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1221/13.12.2012** με θέμα «Αναβάθμιση λογισμικών υποστήριξης των Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. - Καθορισμός αποσπασμένων αρχείων δεδομένων των φορολογικών στοιχείων στην Γ.Γ.Π.Σ. κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 20 του Ν. 3842/2010 (ΦΕΚ 58/Α/23.4.2010)» αναφέρεται ότι:

«Άρθρο 6 Διαδικασία Ελέγχου Ακεραιότητας των εκδιδόμενων στοιχείων με βάση τα αποθηκευμένα ηλεκτρονικά αρχεία.

6.1. Ο ελεγχόμενος παρέχει και θέτει σε άμεση χρήση κάθε μέσο και εξοπλισμό για τη διενέργεια του ελέγχου από τα αρμόδια ελεγκτικά όργανα.

6.2. Ο ελεγχόμενος υποχρεούται να:

- παραδίδει αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων των στοιχείων που του ζητούνται για έλεγχο σε κατάλληλο μέσο (π.χ. δισκέτες, οπτικούς δίσκους CD κ.λπ.),
- βεβαιώνει και αποδέχεται ότι τα στοιχεία αυτά είναι ίδια με εκείνα που εντοπίζονται και εκτυπώνονται στη επόμενη παράγραφο, στο βήμα iv.

6.3. Ο έλεγχος ενός στοιχείου μπορεί να περιλαμβάνει τα εξής βήματα:

- i. Προσδιορισμό επί του ελεγχόμενου στοιχείου της ημερομηνίας έκδοσής του, καθώς και των στοιχείων της συμβολοσειράς Σήμανσης και της ΕΑΦΔΣΣ, από την οποία προέρχεται.
- ii. Εκτύπωση Δελτίου Ανάγνωσης Περιόδου Φορολογικής Μνήμης Ημερήσιων Συνόψεων (ΔΑΠΦΜΗΣ) για την ημερομηνία αυτή και προσδιορισμό επ' αυτού της Γενικής Ημερήσιας ΠΑΗΨΣ.
- iii. Πρόσβαση στα φυλασσόμενα ηλεκτρονικά αρχεία στοιχείων και ΠΑΗΨΣ για την ημέρα αυτή και τα οποία αφορούν την συγκεκριμένη ΕΑΦΔΣΣ.
- iv. Εντοπισμό και εκτύπωση των ηλεκτρονικών αρχείων κειμένου και ΠΑΗΨΣ του στοιχείου που ελέγχεται.
- v. Έλεγχο του περιεχομένου του αρχείου κειμένου (" _a.txt"), με το ελεγχόμενο στοιχείο. Ελέγχεται το περιεχόμενο, ανεξάρτητα από το μέγεθος και την εμφάνιση των χαρακτήρων. (Η συμβολοσειρά Σήμανσης δεν λαμβάνεται υπ' όψη). Θα πρέπει να Ταυτίζονται!
- vi. Σύγκριση του περιεχομένου του ηλεκτρονικού αρχείου της ΠΑΗΨΣ (" _b.txt"), με τη Συμβολοσειρά Σήμανσης, η οποία αναγράφεται επί του ελεγχόμενου στοιχείου. Θα πρέπει να Ταυτίζονται !
- vii. Χρήση Η/Υ για την εκτέλεση ειδικού προγράμματος δημιουργίας συνόψεων SHA-1, και δημιουργία γενικής ΠΑΗΨΣ από τις επιμέρους ΠΑΗΨΣ κάθε στοιχείου της ημέρας (στην οποία φυσικά συμμετέχει και η ΠΑΗΨΣ του ελεγχόμενου στοιχείου).
- viii. Σύγκριση της προκύπτουσας ΠΑΗΨΣ του ελέγχου, με αυτήν που αναγράφεται στο Δελτίο Ανάγνωσης Περιόδου Φορολογικής Μνήμης Ημερήσιων Συνόψεων (ΔΑΠΦΜΗΣ), του βήματος ii. Θα πρέπει να Ταυτίζονται !
- ix. Σύγκριση του αρχείου a.txt με το αντίστοιχο αρχείο e.txt. Τα πεδία του e.txt θα πρέπει να ταυτίζονται με τα αντίστοιχα του a.txt.».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1068/24.03.2015** (ΦΕΚ Β' 497/01-04-2015) με θέμα «Διαδικασίες έγκρισης και ανάκλησης Φ.Η.Μ.. Υποχρεώσεις κατόχων άδειας καταλληλότητας

Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (Φ.Η.Μ.), πωλητών Φ.Η.Μ., πιστοποιημένων τεχνικών Φ.Η.Μ., κατόχων -χρηστών Φ.Η.Μ» αναφέρεται ότι:

Άρθρο 10 Τήρηση Ηλεκτρονικών Αρχείων

10.1 Το Τμήμα Δ' Ηλεκτρονικών Ταμειακών Μηχανών διαθέτει πλήρη πρόσβαση (δικαίωμα εισαγωγής, διαγραφής, ενημέρωσης, ελέγχου) στους ηλεκτρονικούς πίνακες και τα ηλεκτρονικά αρχεία του TAXIS και του TAXISNET που αφορούν εγκεκριμένους τύπους Φ.Η.Μ., αγορές, πωλήσεις, παύσεις, μεταβολές Φ.Η.Μ., στοιχεία των κατασκευαστριών εταιρειών κατόχων αδειών καταλληλότητας Φ.Η.Μ. ή αδειών τεχνικής υποστήριξης Φ.Η.Μ., στοιχεία των κατόχων Φ.Η.Μ., στοιχεία των εξουσιοδοτημένων τεχνικών Φ.Η.Μ., αναλυτικά και συγκεντρωτικά δεδομένα πωλήσεων Φ.Η.Μ..

10.2 Το Τμήμα Δ' Ηλεκτρονικών Ταμειακών Μηχανών σε συνεργασία με την Δ/νση Υπολογιστικών Υποδομών της ΓΓΠΣ και το Γραφείο Ασφαλείας της ΓΓΠΣ, καθορίζει την πρόσβαση στα δεδομένα των αναφερόμενων στην παράγραφο 10.1 πινάκων, με σκοπό την διαφύλαξη της ακεραιότητας αυτών.

Άρθρο 11 Παραβιάσεις-Παραβάσεις

11.1 Παραβιάσεις-παραβάσεις ΦΗΜ που εντοπίζονται από αρμόδια ελεγκτικά όργανα ή καταγγελίες σχετικά με το λογισμικό (software ή firmware) ή υλικό (hardware) ή, κατά περίπτωση, του οδηγού (driver) του ΦΗΜ αναφέρονται στο Τμήμα Δ' Ηλεκτρονικών Ταμειακών Μηχανών. Το Τμήμα Δ', κατόπιν αξιολόγησης παραπέμπει το θέμα στην Επιτροπή η οποία κατά την κρίση της συντάσσει έκθεση για την επιβεβαίωση ή όχι της παραβίασης-παραβάσης.».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα εταιρία ισχυρίζεται ότι η έκδοση των πράξεων φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ είναι μη νόμιμη, ότι δεν αποδείχθηκε από τη φορολογική αρχή η απομείωση των Α.Λ.Π. και ότι είναι αόριστες οι εκθέσεις ελέγχου.

Επειδή, από τα διαλαμβανόμενα στις με ημερομηνία πληροφοριακές εκθέσεις της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής που διαβιβάστηκαν στη Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, προκύπτουν με σαφήνεια τα ακόλουθα:

Από την επεξεργασία των κατασχθέντων ηλεκτρονικών αρχείων σε συνδυασμό με τα ευρήματα της πραγματογνωμοσύνης της ΕΛ.ΑΣ./Δ.Ε.Ε (σχετικό το υπ' αρ. πρωτ. έγγραφο) διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα με τη χρήση ειδικών εφαρμογών της εταιρείας μηχανοργάνωσης παραποιούσε τα φορολογικά στοιχεία εσόδων της, επεμβαίνοντας στη λειτουργία του Φ.Η.Μ. με αρ. μητρώου Ειδικότερα τροποποιούσε απομειώνοντας τα δεδομένα των παραστατικών λιανικών πωλήσεων των ηλεκτρονικών φορολογικών αρχείων (txt) για την περίοδο 31/03/2017-30-06-2018 για φορολογικούς σκοπούς, κατά παράβαση του άρθρου 40 παρ.2 του ν..... (ΕΛΠ) και των σχετικών αποφάσεων περί τεχνικών προδιαγραφών.

Από τα ηλεκτρονικά αρχεία, που κατασχέθηκαν, στην έδρα της εταιρείας μηχανοργάνωσης προκύπτουν αριθμητικά δεδομένα καταχωμένα σε στήλες για πλήθος εταιριών, μεταξύ των οποίων και για την προσφεύγουσα εταιρία. Από την επεξεργασία αυτών και την αντιπαραβολή τους με τα λογιστικά βιβλία της προσφεύγουσας διαπιστώθηκε ότι τα δεδομένα αυτά ήταν προϊόν συλλογής τροποποιημένων στοιχείων από την προσφεύγουσα.

Πιο συγκεκριμένα, στη στήλη «ZCALC» καταχωρούνταν τα (απομειωμένα) φορολογητέα έσοδα της προσφεύγουσας εταιρίας, τα οποία συμφωνούσαν με το ύψος των δηλωθέντων και καταχωρημένων στα βιβλία της εσόδων, ενώ στην στήλη με τίτλο «BOS» αντιστοιχίζονταν τα

πραγματικά έσοδα της επιχείρησης, καθώς σε αυτήν αποθηκεύονταν τα δεδομένα των πωλήσεων από το πρόγραμμα παραγγελιοληψίας. Αξίζει να σημειωθεί δε ότι στα κατασχεθέντα αριθμητικά δεδομένα που αφορούν την προσφεύγουσα δεν συμπεριλαμβάνονταν οι χονδρικές πωλήσεις της, οι χειρόγραφες ΑΛΠ και οι ΑΛΠ που εκδόθηκαν από άλλου τύπου Φ.Η.Μ. εκτός ΕΑΦΔΣΣ.

Επειδή, εξ όλων των ανωτέρω δεν καταλείπεται ουδεμία αμφιβολία ότι τα δεδομένα του «ΒΟS» αποτελούν τα πραγματικά έσοδα της επιχείρησης και τα δεδομένα του «ZCALC» αποτελούν τα τροποποιημένα έσοδα και ως εκ τούτου, η προσφεύγουσα με τη χρήση ειδικών εφαρμογών προέβαινε σε απομείωση των πραγματικών της πωλήσεων.

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, ο έλεγχος της ΥΕΔΔΕ Αττικής, στοιχειοθετεί την αποδιδόμενη παράβαση της έκδοσης παραποιημένων φορολογικών στοιχείων από φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό για τις ελεγχόμενες περιόδους, εκθέτοντας τα κρίσιμα πραγματικά περιστατικά, με σαφήνεια, πληρότητα.

Επειδή, στις από εκθέσεις ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, καθώς και στις από εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και ΚΦΔ της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας που ακολούθησαν, αναφέρονται και αναλύονται επαρκώς όλα όσα αφορούν στην προσφεύγουσα επιχείρηση, ήτοι οι ελεγκτικές επαληθεύσεις που έλαβαν χώρα και τα στοιχεία που χρησιμοποιήθηκαν, ενώ η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε, σε κανένα στάδιο του ελέγχου, αποδεικτικά στοιχεία που να αποδεικνύουν τους ισχυρισμούς της, ούτε άλλωστε και με την κατάθεση της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής. Συνεπώς, δεν τίθεται θέμα περί αοριστίας, και μη νόμιμης έκδοσης των προσβαλλόμενων πράξεων και οι περί του αντιθέτου προβαλλόμενοι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Ως προς το 4ο και 5ο ισχυρισμό της προσφεύγουσας εταιρείας:

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου πρέπει να ακυρωθούν καθώς έρχονται σε αντίθεση με τις διατάξεις του ισχύοντος Συντάγματος, λόγω του γεγονότος ότι το άρθρο 101 του ν.4714/2020 δεν έχει αναδρομική ισχύ κι επικαλείται την Εγκύκλιο Ε.2028/2023.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54Ε «Πρόστιμα για παραβάσεις μη τήρησης λογιστικών αρχείων και μη διαφύλαξης φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (ΦΗΜ) και φορολογικών μνημών και αρχείων που δημιουργούν οι ΦΗΜ» του ΚΦΔ, όπως ίσχυε κατά τα κρινόμενα έτη ορίζεται ότι: «1. α) Σε περίπτωση που διαπιστώνεται, μετά από το πέρας του οριζόμενου από τις σχετικές διατάξεις του ν. 4308/2014 (Α' 251) χρόνου κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, ότι η ελεγχόμενη οντότητα δεν τήρησε τα προβλεπόμενα από τις σχετικές διατάξεις λογιστικά αρχεία (βιβλία), επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το δεκαπέντε τοις εκατό (15%) επί των εσόδων της από επιχειρηματική δραστηριότητα για κάθε ελεγχόμενο έτος για το οποίο διαπιστώνονται τα ανωτέρω, όπως αυτά προκύπτουν από τον μέσο όρο των δηλωθέντων εσόδων με τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των τριών (3) τελευταίων φορολογικών ετών, μη συμπεριλαμβανομένου εκείνου για το οποίο δεν έχει παρέλθει η προθεσμία υποβολής της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης απλογραφικών βιβλίων ή των

τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης διπλογραφικών βιβλίων, ούτε μπορεί να είναι ανώτερο του τριπλάσιου του κατά περίπτωση κατώτερου προστίμου.

Σε περίπτωση μη υποβολής έστω και μίας από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των τριών (3) τελευταίων φορολογικών ετών παρά την ύπαρξη σχετικής υποχρέωσης, το πρόστιμο υπολογίζεται με βάση τον μέσο όρο των εσόδων των υποβληθεισών δηλώσεων και δεν μπορεί να είναι κατώτερο των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης απλογραφικών βιβλίων και των πενήντα χιλιάδων (50.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης διπλογραφικών βιβλίων, ούτε μπορεί να είναι ανώτερο του τριπλάσιου του κατά περίπτωση κατώτερου προστίμου. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου, ως μη τήρηση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) λογίζεται και η μη ενημέρωση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) μετά από το πέρας του οριζόμενου από τις σχετικές διατάξεις του ν. 4308/2014 χρόνου κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

Για την εφαρμογή του παρόντος, η μη επίδειξη για οποιονδήποτε λόγο μετά από πρόσκληση του άρθρου 14 των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) στον φορολογικό έλεγχο εξισώνεται με μη τήρηση αυτών.

Το πρόστιμο της παρούσας περίπτωσης δεν επιβάλλεται, εφόσον η μη τήρηση ή ενημέρωση δεν επηρεάζει τη συμμόρφωση με τις φορολογικές υποχρεώσεις και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων ή εφόσον με οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο είναι δυνατός ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης και των αντίστοιχων φορολογικών υποχρεώσεων.

β) Στην περίπτωση που κατά τη διενέργεια μερικού επιτόπιου ελέγχου πρόληψης της παρ. 7 του άρθρου 25 διαπιστώνεται, ότι η ελεγχόμενη οντότητα δεν διαφύλαξε ή δεν προσκόμισε ύστερα από πρόσκληση του άρθρου 14 φορολογικούς ηλεκτρονικούς μηχανισμούς (Φ.Η.Μ.) και φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι Φ.Η.Μ., επιβάλλεται αναλόγως το πρόστιμο της περ. α), εκτός εάν πριν την έκδοση της σχετικής εντολής ελέγχου έχει δηλωθεί απώλεια των Φ.Η.Μ.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54ΣΤ «Πρόστιμα για παραβάσεις παραβίασης ή παραποίησης ή επέμβασης στη λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (ΦΗΜ), καθώς και έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης από ΦΗΜ, ο οποίος δεν λειτουργεί με εγκεκριμένες προδιαγραφές» του ΚΦΔ, όπως ίσχυε κατά τα κρινόμενα έτη ορίζεται ότι:

«1. α) Για παραβάσεις παραβίασης ή παραποίησης ή επέμβασης στη λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (ΦΗΜ), κατά οποιονδήποτε τρόπο, επιβάλλονται πρόστιμα ανά ελεγχόμενο έτος ως εξής:

αα) όταν ο υπαίτιος της παράβασης είναι ο κάτοχος-χρήστης του φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού, επιβάλλεται αναλόγως το ποσό του προστίμου που προβλέπεται στα τρία πρώτα εδάφια της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 54Ε, χωρίς να εφαρμόζονται τα ανώτατα όρια της ίδιας ως άνω περίπτωσης....

2. Για την έκδοση της πράξης επιβολής των προστίμων του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται αναλόγως τα οριζόμενα στην παρ. 2 του άρθρου 54Ε.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 101 «Τροποποιήσεις του άρθρου 11 ΚΦΔ και προσθήκη νέων άρθρων 54 Ε και 54 ΣΤ στον ΚΦΔ - Συμπλήρωση ρυθμίσεων για αναστολή χρήσης ΑΦΜ ή απενεργοποίησή του, καθώς και για πρόστιμα και παραβάσεις μη τήρησης λογιστικών αρχείων και μη διαφύλαξης φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (ΦΗΜ) και

φορολογικών μηνιών και αρχείων που δημιουργούν οι ΦΗΜ» του ΚΦΔ, όπως ίσχυε κατά τα κρινόμενα έτη ορίζεται ότι: «3. α) Οι διατάξεις της περ. α) της παρ. 1 του άρθρου 54Ε του ν. εφαρμόζονται για φορολογικά έτη που λήγουν από τις 31.12.2020 και μετά.
β) Οι διατάξεις της περ. β) της παρ. 1 του άρθρου 54Ε του ν. εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπιστώνονται μετά από την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου, γ) Οι διατάξεις του άρθρου 54ΣΤ του ν. εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπιστώνονται μετά από την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου.».

Επειδή, σύμφωνα με την **Ε.2180/17.09.2021** με θέμα: «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 54 ΣΤ του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26.7.2013)», αναφέρεται ότι:

«...Με τις διατάξεις του άρθρου 54 ΣΤ Κ.Φ.Δ. ορίζονται πρόστιμα για παραβάσεις παραβίασης ή παραποίησης ή επέμβασης στη λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (ΦΗΜ), καθώς και έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης από ΦΗΜ, ο οποίος δεν λειτουργεί με εγκεκριμένες προδιαγραφές. Α. Άρθρο 54 ΣΤ, παρ.1 περ. αα

1. Ειδικότερα, με τις διατάξεις της περ. αα' της παρ. 1 του άρθρου 54ΣΤ Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι για παραβάσεις παραβίασης ή παραποίησης ή επέμβασης στη λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (Φ.Η.Μ.), κατά οποιονδήποτε τρόπο, όταν ο υπαίτιος της παράβασης είναι ο κάτοχος-χρήστης του φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού, επιβάλλεται το ποσό του προστίμου που προβλέπεται στα τρία πρώτα εδάφια της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 54Ε Κ.Φ.Δ. Το πρόστιμο αυτό ορίζεται σε δεκαπέντε τοις εκατό (15%) επί των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα του ελεγχόμενου φυσικού ή νομικού προσώπου ή οντότητας, όπως αυτά τα έσοδα προκύπτουν από τον μέσο όρο των δηλωθέντων εσόδων με τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των τριών (3) τελευταίων φορολογικών ετών. Το πρόστιμο επιβάλλεται για κάθε ελεγχόμενο έτος, για το οποίο διαπιστώνονται τα ανωτέρω.

2. Συνεπώς, για τις παραβάσεις που περιγράφονται στην παράγραφο 1 της παρούσας επιβάλλεται ένα πρόστιμο, ανά ελεγχόμενο έτος, για το οποίο διαπιστώνονται οι εν λόγω παραβάσεις ανεξάρτητα από το πλήθος των Φ.Η.Μ. που έχει παραβιάσει ή παραποιήσει ή επέμβει ο κάτοχος- χρήστης αυτού. Η παράβαση καταλογίζεται στο έτος που ανάγεται ο έλεγχος και το οποίο αφορά η παραβίαση ή η παραποίηση ή κατά οποιονδήποτε τρόπο επέμβαση στη λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών, υπό την προϋπόθεση ότι η διαπίστωση λαμβάνει χώρα από την 1.8.2020 και εντεύθεν (σχετ. παρ. 3γ' άρθρ. 101 ν. 4714/2020). 3. Για την καλύτερη κατανόηση των ανωτέρω, παρατίθεται το ακόλουθο παράδειγμα:

Έστω ότι το έτος 2021 διενεργείται έλεγχος σε οντότητα για τα φορολογικά έτη 2016, 2017 και

2018. Η οντότητα διαθέτει στην κατοχή της πέντε (5) φορολογικούς ηλεκτρονικούς μηχανισμούς (Φ.Η.Μ.) και ο κάτοχος αυτών επενέβη στη λειτουργία των δύο (2) εξ αυτών, κατά τα φορολογικά έτη 2016 και 2017. Τα ακαθάριστα έσοδα αυτής, τα τελευταία τρία (3) φορολογικά έτη ανέρχονται στο ποσό των τριών εκατομμυρίων (3.000.000 €) ευρώ. Συνεπώς, ο μέσος όρος των δηλωθέντων εσόδων της σύμφωνα με τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος ανέρχεται στο ποσό του ενός εκατομμυρίου (1.000.000 €) ευρώ ανά έτος. Καθόσον η διαπίστωση των εν λόγω παραβάσεων έλαβε χώρα σε ημερομηνία μεταγενέστερη της 1.8.2020, επιβάλλεται ένα πρόστιμο για κάθε έτος διάπραξής τους. Δηλαδή, το ύψος του προστίμου ανέρχεται στο ποσό των εκατόν πενήντα χιλιάδων (150.000€) ευρώ για το έτος 2016 και αντίστοιχα στο ποσό των εκατόν πενήντα χιλιάδων (150.000€) ευρώ για το έτος 2017 (1.000.000€ 15%)....».

Επειδή, οι ως άνω αναφερόμενες παραβάσεις: α) της παραποίησης στη λειτουργία φορολογικού μηχανισμού και των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (ΦΗΜ), και β) της μη διαφύλαξης ηλεκτρονικών αρχείων (ΦΗΜ) στις οποίες υπέπεσε η προσφεύγουσα εταιρεία διαπιστώθηκαν με τις με ημερομηνία θεώρησης εκθέσεις ελέγχου του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, ήτοι μετά την έναρξη ισχύος του ν.4714/2020 (ΦΕΚ Α' 148/ 31-07-2020).

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι, στην κρινόμενη περίπτωση, έχουν εφαρμογή οι ως άνω αναφερόμενες διατάξεις των περ. (α) και (β) της παρ. 1 του άρθρου 54Ε του Κ.Φ.Δ., καθώς και του άρθρου 54ΣΤ παρ. 1 περ. (αα) του ίδιου νόμου και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας περί μη εφαρμογής τους, είναι αβάσιμος.

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

Επειδή, εξάλλου, οι κανονιστικές αποφάσεις της Διοίκησης προσβάλλονται με αίτηση ακυρώσεως ενώπιον του ΣΤΕ.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας βασίζονται σε συνταγματικούς κανόνες και υπερνομοθετικής ισχύος διατάξεις, ο έλεγχος των οποίων ανήκει στην αποκλειστική δικαιοδοσία των Δικαστηρίων, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα της Διοίκησης, η οποία οφείλει να εφαρμόζει το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές αναφέρονται με ημερομηνία θεώρησης εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και ΚΦΔ της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία και την επικύρωση:

α) της υπ αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους **2017** της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας.

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

Διαφορά φόρου	12.849,49 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	6.424,75 €

ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	19.274,24 €
----------------------------	--------------------

β) της υπ' αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους **2018** της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας.

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

Διαφορά φόρου	10.387,17 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	5.193,59 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	15.580,76 €

γ) της υπ' αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου **01/01/2017-31/12/2017** της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας.

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

Διαφορά φόρου	18.741,33 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	9.370,66 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	28.111,99 €

δ) της υπ' αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου **01/01/2018-31/12/2018** της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας.

Διαφορά φόρου	13.106,49 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	6.553,24 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	19.659,73 €

ε) της υπ' αριθμ. πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν. 4987/2022 για το φορολογικό έτος **2017** της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας.

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

Πρόστιμο Συνολικού ποσού: 21.080,67 €.

στ) της υπ' αριθμ. πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν. 4987/2022 για το φορολογικό έτος **2018** της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας.

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

Πρόστιμο Συνολικού ποσού: 21.080,67 €.

ζ) της υπ' αριθμ. πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν. 4987/2022 για το φορολογικό έτος **2020** της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας.

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

Πρόστιμο Συνολικού ποσού: 2.500,00 €.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ 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.