



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 21-02-2024
Αριθμός απόφασης:425

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 546 39 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

E-Mail:ded.thess@aade.gr

Url:www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1.Τις διατάξεις :

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

β. 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)»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-07-2017).

δ.Την με αριθμό Α 1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ Β' 6009).

2.Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 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 από 27-10-2023 και με αριθμό πρωτ. **ενδικοφανή προσφυγή** του με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά:

α)της υπ'αριθμ./21-09-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του . ΕΛΚΕ,

β)της υπ'αριθμ./21-09-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου τουΕΛΚΕ

γ)της υπ'αριθμ./21-09-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου του ΕΛΚΕ,

δ)της υπ'αριθμ./21-09-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του ΕΛΚΕ,

ε)της υπ'αριθμ./21-09-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου τουΕΛΚΕ και

στ)της υπ'αριθμ./21-09-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου τουΕΛΚΕ

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η μεταρρύθμιση.

6. Τις απόψεις του ΕΛΚΕ

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 27-10-2023 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. .../21-09-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του ΕΛΚΕ καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ποσό κύριου φόρου ύψους 221.415,71€ και πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ύψους 110.707,86€ πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 46.071,40€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 378.194,97€.

Με την υπ' αριθμ./21-09-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου του ΕΛΚΕ, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ποσό κύριου φόρου ύψους 299.117,17€ και πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ύψους 149.558,59€ πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 62.957,39€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 511.633,15€.

Με την υπ' αριθμ. .../21-09-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου τουΕΛΚΕ, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ποσό κύριου φόρου ύψους 372.885,37€ και πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ύψους 186.442,69€ πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 79.647,41€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 637.552,18€.

Με την υπ' αριθμ./21-09-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του ΕΛΚΕ, προέκυψε χρεωστικό υπόλοιπο ύψους 119.054,77€ και επιβλήθηκε πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ ύψους 59.527,39€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 178.582,16€.

Με την υπ' αριθμ. ../21-09-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου του ΕΛΚΕ προέκυψε χρεωστικό υπόλοιπο ύψους 103.654,56€ και επιβλήθηκε πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ ύψους 51.827,28€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 155.481,84€.

Με την υπ' αριθμ.21-09-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου του ΕΛΚΕ προέκυψε χρεωστικό υπόλοιπο ύψους 199.569,52€ και επιβλήθηκε πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ ύψους 99.784,76€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 299.354,28€.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί του πορίσματος των από 21-09-2023 εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και μερικού ελέγχου φορολογίας ΦΠΑ του ΕΛΚΕ, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε, δυνάμει των υπ' αριθμ.2021 και ..2022 εντολών του Προϊσταμένου του.

Αφορμή του ελέγχου αποτέλεσαν το με αρ. πρ. ΕΜΠ ../29-06-2021 πληροφοριακό δελτίο της ΥΕΔΔΕσχετικά με τις συναλλαγές του προσφεύγοντος με την εκδότρια επιχείρηση «.....», με ΑΦΜ για τη φορολογική περίοδο από 01-01-2017 έως 31-12-2019 και τα υπ' αριθμ.27-07-2022 και21-02-2022 πληροφοριακά δελτία της ΔΟΥστο πλαίσιο ελέγχου επιστροφής ΦΠΑ φορολογικής περιόδου από 01-01-2016 έως 30-09-2021 της οντότητας «.....», ΑΦΜ, ως λήπτη φορολογικών στοιχείων έκδοσης του προσφεύγοντος. Ειδικότερα, σύμφωνα με το πληροφοριακό δελτίο της ΥΕΔΔΕ, με το οποίο εστάλη στη ΔΟΥη έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ΕΛΠ και ΚΦΔ που συντάχθηκε για την επιχείρηση «.....», με ΑΦΜ, διαπιστώθηκε ότι πρόκειται για εικονική επιχείρηση στο σύνολό της, συναλλακτικά ανύπαρκτη, χωρίς πραγματική υπόσταση, ώστε να πραγματοποιεί οποιεσδήποτε συναλλαγές, είτε αγορές είτε πωλήσεις, που εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές προς διάφορες επιχειρήσεις, μεταξύ των οποίων είναι και ο προσφεύγων που έλαβε ανά φορολογικό έτος τα φορολογικά στοιχεία, όπως αποτυπώνονται στους κάτωθι πίνακες :

ΠΙΝΑΚΑΣ 1 ΧΡΗΣΗ 2017 :

Α/Α	ΑΦΜ	ΛΗΠΤΗΣ	ΠΛΗΘΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ
1			2.098	991.862,00	238.036,76	1.229.898,76

ΠΙΝΑΚΑΣ 2 ΧΡΗΣΗ 2018 :

Α/Α	ΑΦΜ	ΛΗΠΤΗΣ	ΠΛΗΘΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ
1			872	431.894,00	103.654,56	535.548,56

ΠΙΝΑΚΑΣ 3 ΧΡΗΣΗ 2019 :

Α/Α	ΑΦΜ	ΛΗΠΤΗΣ	ΠΛΗΘΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ
1			1755	822.100,00	197.172,00	1.019.272,00

Επιπλέον, σύμφωνα με τα δελτία πληροφοριών της ΔΟΥ διαπιστώθηκε ότι η οντότητα «.....», ΑΦΜ, έλαβε πλήθος φορολογικών στοιχείων με εκδότη τον προσφεύγοντα, με αξία που δεν ξεπερνά τα 500,00€ έκαστο. Για τον λόγο αυτό, η ΔΟΥζήτησε από το ΕΛΚΕ να προβεί σε έλεγχο της επιχείρησης του προσφεύγοντος σχετικά με τα κάτωθι :

α) αν κατά τον χρόνο έκδοσης των φορολογικών στοιχείων ήταν σε λειτουργία και είχε την δυνατότητα να πουλήσει τα αναγραφόμενα προϊόντα και τις αντίστοιχες αναγραφόμενες ποσότητες,

β) αν τα φορολογικά στοιχεία που κατασχέθηκαν από τη ΔΟΥείναι όμοια με τα αντίγραφα που τηρούνται στα στελέχη της εκδότριας.

γ) αν έχουν καταχωρηθεί νόμιμα στα τηρούμενα βιβλία της εκδότριας επιχείρησης,

δ) αν έχουν συμπεριληφθεί στα προς απόδοση ποσά Φ.Π.Α. κατά τον μήνα έκδοσης τους και έχουν επιδοθεί οι σχετικές δηλώσεις που περιέλαβαν την αξία τους,

ε) αν δεν έχουν ακυρωθεί μέχρι την ημέρα του ελέγχου, με την έκδοση πιστωτικών τιμολογίων.

Εν συνεχεία, το ΕΛΚΕ, στο οποίο μεταφέρθηκαν οι αρμοδιότητες ελέγχου της ΔΟΥ, επέδωσε στον προσφεύγοντα την με αριθμό ΕΜΠΕΞ 2023 πρόσκληση, αλλά ο προσφεύγων δεν προσκόμισε τα φορολογικά στοιχεία έκδοσης, που σύμφωνα με τις υποβληθείσες καταστάσεις εξόδων εμφανίζεται ως ο βασικός του προμηθευτής. Κατόπιν ελέγχου των υποβληθεισών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και συγκεντρωτικών καταστάσεων εσόδων – εξόδων και επειδή διαπιστώθηκε ότι στο έτος 2017 δηλώθηκαν δύο φορές τα ίδια φορολογικά στοιχεία στη συγκεντρωτική κατάσταση εξόδων, ο έλεγχος έκρινε ότι ο προσφεύγων έλαβε και αποδέχτηκε εικονικά φορολογικά στοιχεία για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολο τους :

α) για το έτος 2017, χίλια οκτακόσια εξήντα οκτώ (1.868) συνολικής καθαρής αξίας 878.270,00 €, β) για το έτος 2018, οχτακόσια εβδομήντα δύο (872) συνολικής καθαρής αξίας 431.894,00 € και γ) για το έτος 2019, χίλια επτακόσια πενήντα πέντε (1.755) συνολικής καθαρής αξίας 822.100,00 € κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 66 του Ν.4987/2022, κατά παράβαση των άρθρων 1,3,5,7,9,11 και 17 του Ν.4308/2014 Ε.Λ.Π. και του άρθρου 13 του ΚΦΔ.

Όσον αφορά τον έλεγχο των συναλλαγών του προσφεύγοντος με την λήπτρια επιχείρηση «.....», ΑΦΜ, προσκομίστηκαν και κατασχέθηκαν, με την με αριθμό/2023 έκθεση κατάσχεσης, τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε ο προσφεύγων, από τον έλεγχο των οποίων προέκυψε ότι είναι εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους. Συγκεκριμένα, ο προσφεύγων εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές :

i) για το έτος 2017, σε τετρακόσια εξήντα ένα (461) περιπτώσεις καθαρής αξίας 181.568,00€ πλέον ΦΠΑ 43.579,52€ και συνολικής αξίας 225.147,50€ ,ii) για το έτος 2018, σε τριακόσια εβδομήντα δύο (372) περιπτώσεις καθαρής αξίας 237.881,00€ πλέον ΦΠΑ 57.091,44€ και συνολικής αξίας 294.972,44€ και iii) για το έτος 2019 σε εκατόν ενενήντα ένα (191) περιπτώσεις καθαρής αξίας 237.823,00€ πλέον ΦΠΑ 57.077,52€ και συνολικής αξίας 294.900,52€, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 66§5 του Κ.Φ.Δ., κατά παράβαση των άρθρων 1,3,5,7,9,11 και 17 του Ν.4308/2014 Ε.Λ.Π. και του άρθρου 13 του ΚΦΔ.

Κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων, ο έλεγχος κοινοποίησε στον προσφεύγοντα το υπ'αριθμ./2023 ΣΔΕ-Κλήση σε ακρόαση, με συνημμένους προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ φορολογικών ετών 2017,2018 και 2019, προκειμένου να υποβάλει τις απόψεις του εντός είκοσι ημερών από την επίδοση. Ο προσφεύγων υπέβαλε το με αρ.πρ.ΕΜΠ/26-07-2023 υπόμνημα με τις απόψεις του που δεν έγιναν δεκτές από τον έλεγχο. Κατόπιν αυτών, εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις, οι οποίες κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα στις 29-09-2023, σύμφωνα με την από 29-09-2023 έκθεση επίδοσης του ΕΛΚΕ

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή άλλως τη μεταρρύθμιση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς :

1.Πλημμελής αιτιολογία. Μη σύννομος ο χαρακτηρισμός των συναλλαγών ως εικονικών. Η φορολογική αρχή επιλεκτικά αναφέρει γεγονότα και ο έμμεσος-συμπερασματικός τρόπος απόδειξης δεν είναι ικανός να θεμελιώσει κρίση περί εικονικότητας των συναλλαγών. Αντίθετα, οι αγορές και οι πωλήσεις πραγματοποιήθηκαν, τα αγαθά παρελήφθησαν και τα τιμολόγια

πληρώθηκαν. Δεν είναι δυνατόν να φέρεται ότι κατά τα έτη 2017-2019 στερούνταν πρώτης ύλης, καθώς ο έλεγχος κρίνει ότι η συντριπτική πλειοψηφία των αγορών του είναι ανύπαρκτη. Επιπλέον, η φορολογική αρχή έπρεπε να αποδείξει την υπαιτιότητα του εκδότη ή του λήπτη και να κρίνει ως αποκλειστικά υπαίτιο την συναλλακτικά ανύπαρκτη επιχείρηση. Η κρίση του ελέγχου για την τελευταία είναι αυθαίρετη και αβάσιμη, καθώς η συγκέντρωση και πώληση οικοδομικών υλικών μπορεί να γίνεται σε μάντρες και δεν προϋποθέτει την αποθήκευση σε ειδικούς χώρους. Περαιτέρω, η λήπτρια επιχείρηση «.....» είναι άρτια εξοπλισμένη επιχείρηση παραγωγής ξύλινων κιβωτίων με σαράντα έτη συνεχούς υποδειγματικής εμπορικής δραστηριότητας. Δεν υπάρχουν αποκλίσεις στη δήλωση των συναλλαγών. Η εξόφληση των τιμολογίων γινόταν σε μετρητά λόγω ανάγκης δημιουργίας σχέσης εμπιστοσύνης και λόγω capital control.

2. Η κρίση της ελεγκτικής αρχής ότι ο προσφεύγων βαρύνεται με την απόδειξη της μη εικονικότητας είναι αυθαίρετη και αβάσιμη, καθώς οι αποφάσεις του Ακυρωτικού Δικαστηρίου αφορούν το βάρος απόδειξης όταν οι συναλλαγές είναι πραγματικές, αλλά αμφισβητείται το πρόσωπο του εκδότη.

3. Τελούσε σε καλή πίστη κατά τη λήψη των υπό κρίση τιμολογίων.

4. Ακυρότητα της ελεγκτικής προδικασίας, καθώς δεν του επιδόθηκε η υπ' αριθμ./24-10-2022 εντολή ελέγχου του ΕΛΚΕ και δεν ανακλήθηκε η υπ' αριθμ./08-04-2022 εντολή ελέγχου της ΔΟΥ Μη γνωστοποίηση της δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων δηλώσεων. Στερήθηκε της δυνατότητας να προσκομίσει στον έλεγχο κρίσιμα στοιχεία για την πραγματοποίηση των ένδικων συναλλαγών.

5. Ακυρότητα της ελεγκτικής προδικασίας λόγω μη νομότυπης υπογραφής των προσωρινών πράξεων και του Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, καθώς υπογράφηκαν κατ' εξουσιοδότηση υπογραφής και όχι κατά παραχώρηση αρμοδιότητας.

6. Ακυρότητα ελέγχου λόγω έλλειψης ελεγκτικής αντικειμενικότητας και αξιολόγησης στοιχείων που δεν τον αφορούν, σχετικά με την αναφορά στα διαστήματα κράτησης του

7. Ασάφεια και αοριστία των εκθέσεων ελέγχου, καθώς δεν προκύπτει με σαφήνεια στο τι συνίσταται η εικονικότητα των συναλλαγών, δηλαδή αν δεν πραγματοποιήθηκαν ή αν πραγματοποιήθηκαν από άλλα πρόσωπα.

8. Δεν διενεργήθηκε έλεγχος στην επαγγελματική του εγκατάσταση, γεγονός που συνιστά παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, όπως και η παράλειψη αναφοράς στην έκθεση ελέγχου του τόπου διενέργειας του ελέγχου.

9. Δεν του κοινοποιήθηκαν αποσπάσματα των εκθέσεων ελέγχου που συντάχθηκαν για τις αντισυμβαλλόμενες επιχειρήσεις.

10. Εσφαλμένα επιβλήθηκε πρόστιμο άρθρου 58^Α του ΚΦΔ με βάση τη διαφορά των αποτελεσμάτων του ελέγχου σε σχέση με την υποβληθείσα δήλωση, καθώς το πρόστιμο επιβάλλεται για κάθε ένα φορολογικό στοιχείο.

11. Παραβίαση των αρχών της χρηστής διοίκησης, ασφάλειας δικαίου, δικαιολογημένης εμπιστοσύνης και επιείκειας.

Ως προς τους πρώτο, δεύτερο, τρίτο, έκτο και έβδομο ισχυρισμούς του προσφεύγοντος

Επειδή, στο άρθρο 34 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος.....».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 παρ. 2 του ΚΦΔ : «2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, μέσα σε ένα (1) μήνα από την

ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλει τις απόψεις του, από την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παρ. 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστatzμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρ. 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (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 3.».

Επειδή, η αιτιολογία είναι επαρκής όταν περιέχει με σαφήνεια όλα τα στοιχεία της κατά τέτοιο τρόπο ώστε να μην καταλείπονται κενά ή αμφιβολίες για την ορθότητα της κρίσης του διοικητικού οργάνου (Επαμεινώνδας Π. Σπηλιωτόπουλος, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου II, σελ. 144). Η αιτιολογία είναι ειδική, όταν δεν είναι γενική και αόριστη, αλλά αναφέρεται σε συγκεκριμένα δεδομένα συγκεκριμένης υπόθεσης, αφού μάλιστα εξεταστούν όλα τα δεδομένα της συγκεκριμένης υπόθεσης (Ι. Κατράς, Ερμηνεία Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, σελ. 321).

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 22 του Ν.4172/2013, όπως ίσχυε :«Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες:

- α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της,
- β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,
- γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.....»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 32 του Ν.2859/2000 : «1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:.....

- β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,.....»

Επειδή, στο άρθρο 66 παρ.5 του Κ.Φ.Δ. δίδεται ο ορισμός του εικονικού φορολογικού στοιχείου ως εξής : «.....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 εκδώσαντα 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.»

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά (116/2013 ΣτΕ) ότι, όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψης 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 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, επιπλέον, 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 (ΣτΕ 1404/2015). Εξ άλλου, δεν απαιτείται απόδειξη, και δη άμεση, της εικονικότητας ειδικώς της συγκεκριμένης συναλλαγής, αλλά η απόδειξη αυτή μπορεί να προκύψει και από δικαστικό τεκμήριο, προς συναγωγή του οποίου αρκεί από τη συνολική και όχι μεμονωμένη και αποσπασματική εκτίμηση των κατ' ιδίαν αποδεικτικών μέσων να προκύπτουν οι περιστάσεις εκείνες που δικαιολογούν το συμπέρασμα ότι ο εκδότης του τιμολογίου δεν είναι, πάντως, εμφανές ότι διέθετε τα μέσα, υλικά και προσωπικά για να εκτελέσει τις επίμαχες εργασίες.

Επειδή, στο άρθρο 171 παρ.1 και 4 του Ν.2717/1999 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 εφ' όσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά 2. (...) 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, δεν υπάρχει παράλειψη τήρησης ουσιώδους τύπου στην περίπτωση που συντάχθηκε έκθεση ελέγχου από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου Δ.Ο.Υ., επί τη βάση άλλης έκθεσης ελέγχου, η οποία συντάχθηκε από υπάλληλο άλλης Δ.Ο.Υ. και υιοθετούνται οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα αυτής. Και αυτό γιατί, στην περίπτωση αυτή, έλαβε χώρα η απαιτούμενη εκτίμηση των διαλαμβανόμενων στην άλλη έκθεση στοιχείων από το όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου Δ.Ο.Υ. και συντάχθηκε και σχετική έκθεση ελέγχου (ΣΤΕ 2633/2002).

Επειδή, περαιτέρω, στο άρθρο 65 του Κ.Φ.Δ. 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, στην υπό κρίση περίπτωση, η φορολογική αρχή ορθά θεμελίωσε αρχικά την κρίση της για τη λήψη από τον προσφεύγοντα εικονικών φορολογικών στοιχείων, στις διαπιστώσεις για την εκδότρια οντότητα, όπως αποτυπώνονται στην έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ΕΛΠ και ΚΦΔ της ΥΕΔΔΕ σύμφωνα με την οποία, η εκδότρια επιχείρηση «.....», ΑΦΜ, κατά τα φορολογικά έτη 2017, 2018 και 2019 :

- 1) δεν λειτούργησε επιχείρηση στη δηλωθείσα διεύθυνση έδρας στο ελεγχόμενο χρονικό διάστημα, αλλά και πολύ περισσότερο, αν όχι από ενάρξεως, τουλάχιστον από το 2008.
- 2) δεν έχει απασχολήσει εργατοϋπαλληλικό προσωπικό από ενάρξεως.
- 3) δεν έχει στην ιδιοκτησία του φορτηγά οχήματα για μεταφορά εμπορευμάτων.
- 4) δεν έχει πραγματοποιήσει εισαγωγές από 01/01/2014 έως 31/12/2019 και δεν δηλώνει ενδοκοινοτικές αποκτήσεις.
- 5) δεν υποβάλλει το σύνολο των φορολογικών δηλώσεων.
- 6) οι αγορές του δεν δικαιολογούν τον τεράστιο όγκο των πωλήσεων που προκύπτει από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών – προμηθευτών της ίδιας και των τρίτων

και επειδή

- 7) ο ίδιος δήλωσε στο συνεργείο ελέγχου ότι προέβη σε έναρξη εργασιών,
- 8) ο ίδιος το 2015 ζήτησε συνεργασία από τον λογιστή και του έστειλε τιμολόγια αγορών και πωλήσεων, προκειμένου να υποβάλλει δηλώσεις,
- 9) είναι κρατούμενος στο κατάστημα κράτησηςσε διάφορα χρονικά διαστήματα κατά το ελεγχόμενο χρονικό διάστημα, ενώ παράλληλα φέρεται να προβαίνει σε πωλήσεις εμπορευμάτων και να εκδίδει τιμολόγια.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος της ΥΕΔΔΕ, έκρινε ότι πρόκειται για εικονική επιχείρηση στο σύνολό της, συναλλακτικά ανύπαρκτη, χωρίς πραγματική υπόσταση ώστε να πραγματοποιεί οποιεσδήποτε συναλλαγές, είτε αγορές είτε πωλήσεις. Αντίθετα, λειτουργεί ως επιχείρηση εμπορίας στοιχείων, ήτοι εκδίδει στοιχεία σε επιχειρήσεις έναντι αμοιβής, ενώ η ίδια δεν υποβάλλει φορολογικές δηλώσεις ή υποβάλλει ανακριβείς φορολογικές δηλώσεις και συνεπώς δεν αποδίδει φόρους, αλλά εξυπηρετεί τους λήπτες, οι οποίοι εμφανίζουν διογκωμένες δαπάνες και μειώνουν τα κέρδη τους, με αποτέλεσμα να μην αποδίδουν τους αναλογούντες φόρους εισοδήματος και ΦΠΑ. Με βάση τα παραπάνω, το σύνολο των φορολογικών στοιχείων που εξέδωσε η εκδότρια επιχείρηση στο ελεγχόμενο χρονικό διάστημα είναι εικονικά φορολογικά στοιχεία που αφορούν ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, κατά την έννοια του άρθρου 66 του ΚΦΔ.

Επειδή, εν συνεχεία, διενεργήθηκε έλεγχος στην προσφεύγουσα λήπτρια επιχείρηση και επιδόθηκε η με αριθμό ΕΜΠ πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων, αλλά ο προσφεύγων δεν

προσκόμισε τα στοιχεία έκδοσης, ΑΦΜ, ενώ εστάλησαν μέσω ηλεκτρονικής αλληλογραφίας τα τηρούμενα βιβλία για μέρος μόνο του ελεγχόμενου χρονικού διαστήματος και ειδικότερα βιβλίο εξόδων έτους 2017, πρώτου τριμήνου 2018 και πρώτου τριμήνου 2019, χωρίς την προβλεπόμενη από το άρθρο 24 του ΚΦΔ δήλωση του προσφεύγοντος ότι αποτελούν ακριβή αντίγραφα των τηρούμενων βιβλίων. Εν συνεχεία, ο έλεγχος, υιοθετώντας το πόρισμα ελέγχου της ΥΕΔΔΕ και με βάση τις υποβληθείσες από τον προσφεύγοντα δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ και τις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών-προμηθευτών του άρθρου 14 του ΚΦΔ, έκρινε ότι ο προσφεύγων έλαβε εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές και προσδιόρισε τα αποτελέσματα στη φορολογία εισοδήματος και ΦΠΑ.

Επειδή, περαιτέρω, ο έλεγχος προέβη σε έλεγχο των προσκομισθέντων και κατασχεμένων με την με αριθμό/2023 έκθεση κατάσχεσης φορολογικών στοιχείων που εξέδωσε ο προσφεύγων με λήπτη την επιχείρηση «.....». Από τον έλεγχο των εν λόγω στοιχείων, σε συνδυασμό με ελεγκτικές διαπιστώσεις σχετικά με την προσφεύγουσα επιχείρηση, προέκυψαν τα κάτωθι :

1) Πολλά φορολογικά στοιχεία εκδίδονται την ίδια ημέρα, σε διαφορετικές ώρες με διαφορετικά οχήματα ιδιοκτησίας της λήπτριας επιχείρησης με αξία εκάστου κάτω των 500 ευρώ. Σε όλα τα στοιχεία αναγράφεται ως είδος «ξυλεία-παλετών».

2) Σε αρκετά από τα φορολογικά στοιχεία, το αναγραφόμενο όχημα με αριθμό κυκλοφορίαςπου ανήκει στη λήπτρια επιχείρηση τέθηκε σε εκούσια ακινησία στις 11/11/2016, ενώ αναγράφεται ως μέσο για την μεταφορά –πώληση ξυλείας παλετών για όλο το έτος 2017.

3) Στη πλειονότητά τους τα φορολογικά στοιχεία έχουν αξία κάτω των 500 ευρώ, με σκοπό την αποφυγή της πληρωμής μέσω τραπεζικού συστήματος. Συγκεκριμένα, στο έτος 2017, το σύνολο των εκδοθέντων στοιχείων (461 σε πλήθος) έχουν αξία κάτω των 500 ευρώ έκαστο. Στο έτος 2018, από σύνολο 372 φ/σ, τα 344 έχουν αξία κάτω των 500 ευρώ έκαστο και στο έτος 2019 από σύνολο 191 φ/σ τα 113 έχουν αξία κάτω των 500 ευρώ έκαστο.

4) Για τα φορολογικά στοιχεία με αξία άνω των 500 ευρώ δεν προσκομίσθηκαν παραστατικά που να αποδεικνύουν το σύννομο τρόπο εξόφλησης.

5) Δεν προσκομίστηκε το σύνολο των βιβλίων, προκειμένου να διαπιστωθεί η ορθή μεταφορά των φ/σ στα βιβλία και κατ'επέκταση στις δηλώσεις εισοδήματος και Φ.Π.Α.

6) Κύριος προμηθευτής της προσφεύγουσας για τα ελεγχόμενα έτη 2017-2019 εμφανίζεται ο, συναλλακτικά ανύπαρκτη επιχείρηση, σύμφωνα με το πόρισμα ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Επιπλέον, κατά το έτος 2018, εμφανίζει στις ΜΥΦ αγορές συνολικής καθαρής αξίας 118.286,00€ από πρόσωπο που κρίθηκε ως εκδότης εικονικών σε παλαιότερη χρήση, ενώ δεν υπέβαλε περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. και υπέβαλε μηδενική δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

7) Τα φορολογικά στοιχεία έκδοσης του ζητήθηκαν και δεν προσκομίσθηκαν με προφανή σκοπό να δυσχεράνουν τον έλεγχο.

8) Για την προσφεύγουσα επιχείρηση δεν προκύπτουν δαπάνες (ΔΕΗ, ενοίκια) που να υποδηλώνουν την λειτουργία μιας επιχείρησης με τον φερόμενο όγκο πωλήσεων.

9) Η δηλωθείσα στο σύστημα Μητρώου taxis ως έδρα επί της οδού, εμφανίζεται συγχρόνως και ως διεύθυνση κατοικίας του.

10) Από τον έλεγχο των δηλώσεων της Περιουσιακής του Κατάστασης δεν προκύπτει ακίνητη περιουσία και από τον έλεγχο στο πληροφοριακό σύστημα στο TAXIS δεν προκύπτει επαγγελματική μίσθωση.

11) Ο προσφεύγων δεν είχε δυνατότητα πραγματοποίησης αγορών .

Για όλους τους παραπάνω λόγους, ο έλεγχος έκρινε ότι τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε ο προσφεύγων με λήπτρια επιχείρηση την οντότητα είναι εικονικά φορολογικά στοιχεία για

συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 66§5 του Κ.Φ.Δ.

Επειδή, σχετικά με τις ως άνω διαπιστώσεις του ελέγχου, συντάχθηκαν οι από 21-09-2023 εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ελέγχου ΦΠΑ, όπου αναλυτικά αποτυπώνονται οι ελεγκτικές επαληθεύσεις τόσο για την εκδότρια επιχείρηση «.....» όσο και για την προσφεύγουσα επιχείρηση, καθώς και η αιτιολογημένη κρίση του ελέγχου ότι ο προσφεύγων έλαβε και εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους.

Επειδή, η αναφορά του ελέγχου στα διαστήματα κράτησης του εκδότη στο πλαίσιο ελεγκτικών διαπιστώσεων σχετικά με την συναλλακτική δραστηριότητα αυτού δεν αποτελεί λόγο ακυρότητας των προσβαλλόμενων πράξεων, αντίθετα με όσα επικαλείται ο προσφεύγων.

Επειδή, έχει κριθεί ότι όταν η φορολογική αρχή αποδεικνύει ότι τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία αφορούν ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές, παρέλκει η εξέταση της καλής πίστης του λήπτη. Συνεπώς, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι τελούσε σε καλή πίστη ως προς το πρόσωπο του εκδότη, απορρίπτεται ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν απέδειξε τη συνεργασία του με συναλλακτικά υπαρκτή επιχείρηση για την πραγματοποίηση των επίμαχων συναλλαγών, μολονότι έφερε το σχετικό βάρος απόδειξης, καθώς δεν προσκομίζει προς ανταπόδειξη στοιχεία, τα οποία θα έθεταν σε αμφισβήτηση τα αποτελέσματα του διενεργηθέντος ελέγχου, ούτε απέδειξε ότι παρελήφθησαν τα εμπορεύματα που αναγράφονται στα επίμαχα τιμολόγια, έστω από τρίτο συναλλασσόμενο πρόσωπο, ώστε στη συνέχεια να εξεταστεί ενδεχόμενη καλοπιστία του κατά τη λήψη αυτών.

Επειδή, ο προσφεύγων επικαλείται γενικά και αόριστα ότι οι συναλλαγές, τόσο οι αγορές όσο και οι πωλήσεις, πραγματοποιήθηκαν, με σκοπό να αναιρέσει τις διαπιστώσεις του ελέγχου, αλλά οι ισχυρισμοί του δεν συνοδεύονται από αποδεικτικά στοιχεία.

Συνεπώς, οι σχετικοί ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Ως προς τον τέταρτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, κατόπιν των με αρ. πρωτ./29-06-2021 και/21-02-2022 πληροφοριακών που εστάλησαν λόγω αρμοδιότητας στην Δ.Ο.Υ., εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο αυτής οι υπ' αριθμ......./29-09-2021 και/14-03-2022 εντολές για διενέργεια Μερικού Ελέγχου στην επιχείρηση του προσφεύγοντος για την περίοδο από 01/01/2017 έως 31/12/2019. Οι εν λόγω εντολές με τα υπ' αριθμ./2021 και/2022 έγγραφα γνωστοποίησης δυνατότητας υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων (Ν.4512/2018), αναρτήθηκαν στο λογαριασμό του προσφεύγοντος στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης στις 29-09-2021 και στις 18-03-2022 αντίστοιχα και αναγνώστηκαν αυθημερόν, όπως προκύπτει από τα με αριθμούς καταχώρησης και πιστοποιητικά ανάρτησης. Εν συνεχεία, η ΔΟΥ απέστειλε εκ νέου το με αρ. πρωτ./27-07-2022 πληροφοριακό δελτίο με το ίδιο περιεχόμενο με το με αρ. πρωτ./21-02-2022 πληροφοριακό δελτίο, στοΕΛΚΕ, ως αρμόδια υπηρεσία για τις υποθέσεις αρμοδιότητας ελέγχου της ΔΟΥ

Επειδή, σύμφωνα με τη με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α'1065199 ΕΞ2022 (ΦΕΚ Β 3886/22-07-2022) Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., όπως ισχύει, περί μεταβίβασης αρμοδιοτήτων και εξουσιοδότησης υπογραφής, εκδόθηκαν οι με αριθμ..... και εντολές, οι οποίες αποτελούν συνέχεια των αρχικών εντολών με αριθμ. /29-09-2021 και /14-03-2022 και όχι νέες εντολές ελέγχου. Επιπλέον, μετά την έκδοση των νέων εντολών, ο προσφεύγων απέστειλε στις 04-05-2023 και στις 31-07-2023, μέρος των ζητηθέντων με την υπ'αριθμ. ΕΜΠ πρόσκληση του ΕΛΚΕ

Επειδή, με την έκδοση των νέων εντολών δεν επήλθε καμία μεταβολή στην ουσία και το περιεχόμενο του ελέγχου, για τα οποία είχε λάβει ενημέρωση ο προσφεύγων με τα ως άνω έγγραφα γνωστοποίησης, αλλά η ανάγκη έκδοσης τους προέκυψε από την αλλαγή αρμοδιότητας ελέγχου μετά τη σύσταση των ΕΛΚΕ και αφορά μόνο τυπικό θέμα αρίθμησης των εντολών ελέγχου.

Συνεπώς, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος ότι πάσχει ακυρότητας η ελεγκτική διαδικασία, ότι δεν του γνωστοποιήθηκε η δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμων δηλώσεων και ότι στερήθηκε τη δυνατότητα να προσκομίσει στον έλεγχο κρίσιμα στοιχεία για την πραγματοποίηση των συναλλαγών, απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Ως προς τον πέμπτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, με την υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1065199 ΕΞ 2022 (ΦΕΚ Β' 3886/22.07.2022) απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, με θέμα «Μεταβίβαση αρμοδιοτήτων και εξουσιοδότηση υπογραφής “Με εντολή Διοικητή” σε όργανα της Φορολογικής Διοίκησης, σε συνδυασμό με την υπ' αριθμ. ΔΔΑΔ Γ 1059432 Απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων αποφασίστηκε η μεταβίβαση αρμοδιότητας υπογραφής στον Διευθυντή τουΕΛ.ΚΕ. και σε περίπτωση απουσίας ή αχώρια και κωλύματός του ορίζονται κατά σειρά αρχαιότητας κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 87 του Υπαλληλικού κώδικα, οι τοποθετημένοι με την ίδια απόφαση του Διοικητή, ως υποδιευθυντές.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, το υπ' αρ. .../2023 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και οι προσωρινές πράξεις προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ φορολογικών ετών 2017 έως 2019, έχουν υπογραφεί από τον προϊστάμενο του ΕΛΚΕ ο δε ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι δεν έχουν υπογραφεί νομότυπα απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον όγδοο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 23 του ΚΦΔ: «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.

2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η φορολογική διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της φορολογικής διοίκησης, β) ...».

Επειδή, εν προκειμένω, τοΕΛΚΕπροέβη σε μερικό έλεγχο γραφείου στην επιχείρηση του προσφεύγοντος, κατόπιν της υπ' αριθμ. εντολής, αξιοποιώντας την έκθεση ελέγχου της ΥΕΔΔΕκαι το πληροφοριακό δελτίο της ΔΟΥ και διενεργώντας ελεγκτικές επαληθεύσεις με βάση τα όσα τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου και τις υποβληθείσες δηλώσεις, καλώντας τον προσφεύγοντα να προσκομίσει τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) με την με αρ. πρ. ΕΜΠ πρόσκληση.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, το ΕΛΚΕ, νομότυπα διενήργησε έλεγχο γραφείου σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΦΔ, οι δε σχετικές εκθέσεις ελέγχου που συντάχθηκαν περιέχουν εμπειριστatzμένα και αιτιολογημένα όλες τις ελεγκτικές ενέργειες, τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.

Συνεπώς, οι σχετικοί ισχυρισμοί του προσφεύγοντος ότι η μη διενέργεια του ελέγχου στην επαγγελματική του εγκατάσταση και η μη αναφορά του τόπου ελέγχου στην έκθεση ελέγχου συνιστούν παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Ως προς τον ένατο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5Α του Συντάγματος: «Καθένας έχει δικαίωμα στην πληροφόρηση όπως νόμος ορίζει. Περιορισμοί στο δικαίωμα αυτό είναι δυνατόν να επιβληθούν με νόμο μόνο εφόσον είναι απολύτως αναγκαίοι και δικαιολογούνται για λόγους εθνικής ασφάλειας, καταπολέμησης του εγκλήματος ή προστασίας δικαιωμάτων ή συμφερόντων τρίτων.»

Επειδή στο άρθρο 5 του Ν. 2690/1999 (Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας) ορίζεται ότι: «1. Κάθε ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα, ύστερα από γραπτή αίτησή του, να λαμβάνει γνώση των διοικητικών εγγράφων. Ως διοικητικά έγγραφα νοούνται όσα συντάσσονται από τις δημόσιες υπηρεσίες, όπως εκθέσεις, μελέτες, πρακτικά, στατιστικά στοιχεία, εγκύκλιες οδηγίες, απαντήσεις της Διοίκησης, γνωμοδοτήσεις και αποφάσεις. [...] 3. Το κατά τις προηγούμενες παραγράφους δικαίωμα δεν υφίσταται στις περιπτώσεις που το έγγραφο αφορά την ιδιωτική ή οικογενειακή ζωή τρίτου, ή αν παραβλάπτεται απόρρητο το οποίο προβλέπεται από ειδικές διατάξεις. Η αρμόδια διοικητική αρχή μπορεί να αρνηθεί την ικανοποίηση του δικαιώματος τούτου αν το έγγραφο αναφέρεται στις συζητήσεις του Υπουργικού Συμβουλίου, ή αν η ικανοποίηση του δικαιώματος αυτού είναι δυνατόν να δυσχεράνει ουσιωδώς την έρευνα δικαστικών, διοικητικών, αστυνομικών ή στρατιωτικών αρχών σχετικώς με την τέλεση εγκλήματος ή διοικητικής παράβασης.»

Επειδή, στο άρθρο 28 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στον φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο

φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης

Επειδή, βάσει των ως άνω διατάξεων συντάχθηκε το με αριθ./2023 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου του άρθρου 28 του ΚΦΔ, το οποίο κοινοποιήθηκε με συνημμένες τις προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ στον προσφεύγοντα, με τη σημείωση, να εκθέσει τις απόψεις του, ως προς τις διαπιστώσεις που αναφέρονται σε αυτό, εντός της προθεσμίας των είκοσι (20) ημερών, προσκομίζοντας οποιοδήποτε αποδεικτικό στοιχείο. Με τον τρόπο αυτό, ο προσφεύγων είχε τη δυνατότητα να ενημερωθεί πλήρως και να ζητήσει οποιοδήποτε στοιχείο από το φάκελο της υπόθεσης, στο πλαίσιο του έννομου συμφέροντος του, ενώ δεν προκύπτει η υποβολή σχετικής αίτησης στην αρμόδια φορολογική αρχή.

Επειδή, εξάλλου, απόσπασμα της έκθεσης ελέγχου που συντάχθηκε από την ΥΕΔΔΕσχετικά με την εκδότρια επιχείρηση «.....» παρατίθεται αυτούσιο, κατά το μέρος που τον αφορά, στις εκθέσεις ελέγχου που συντάχθηκαν για τον προσφεύγοντα.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι δεν του κοινοποιήθηκαν αποσπάσματα των εκθέσεων ελέγχου που συντάχθηκαν για τις αντισυμβαλλόμενες επιχειρήσεις, απορρίπτεται ως αβάσιμος και καταχρηστικά προβαλλόμενος.

Ως προς τον δέκατο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, σύμφωνα με την παρ.2 του άρθρου 58Α του ΚΦΔ «Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας» ορίζεται ότι : «2. Σε κάθε περίπτωση όπου διαπιστώνεται η υποβολή ανακριβών δηλώσεων ή η μη υποβολή δηλώσεων, με συνέπεια τη μη απόδοση ή τη μειωμένη απόδοση ή την επιπλέον έκπτωση ή επιστροφή Φ.Π.Α., επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που θα προέκυπτε από τη μη υποβληθείσα δήλωση ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, ο έλεγχος, εφαρμόζοντας την παραπάνω διάταξη, υπολόγισε το προβλεπόμενο πρόστιμο του 50% της αξίας του ΦΠΑ στο ύψος των 59.527,39€, 51.827,28€ και 99.784,76€, που υπολογίστηκε επί της διαφοράς του φόρου που δεν αποδόθηκε, ύψους 119.054,77€, 103.654,56€ και 199.569,52€ για τα έτη 2017,2018 και 2019 αντίστοιχα και επομένως αλυσιτελώς προβάλλεται ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος για εφαρμογή του 50% επί του εκάστοτε τιμολογίου στην ανεύρεση του αναλογούντος ΦΠΑ.

Ως προς τον ενδέκατο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, η φορολογική αρχή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, ενήργησε σύμφωνα με την αρχή της νομιμότητας, η δε αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης που επιβάλλει στα διοικητικά όργανα να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές, δεν μπορεί να αποτελέσει τροχοπέδη για την εφαρμογή της νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της Διοίκησης. Η τελευταία δε, επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων ή πράξεων επιβολής προστίμων σε βάρος του φορολογουμένου, όταν από τον γενόμενο

σε βάρος του έλεγχου διαγνώσθηκαν αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης φορολογικής παράβασης ή τη μη απαλλαγής του από φόρο με βάση συγκεκριμένες διατάξεις νόμων.

Επειδή, όσον αφορά την αρχή της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου προς τη Διοίκηση, αυτή προστατεύει την εύλογη πεποίθηση του μέσου, καλόπιστου και εχέφρονα διοικούμενου ότι μια συγκεκριμένη κατάσταση ευμενής για τον ίδιο, που έχει δημιουργηθεί είτε από θεσμικό πλαίσιο είτε από διοικητική πρακτική συνεχή, ομοιόμορφη και με χρονική διάρκεια, δεν πρόκειται να μεταβληθεί ή αν μεταβληθεί θα ληφθεί υπόψη η βλάβη που ο διοικούμενος θα υποστεί. Συνεπώς, σύμφωνα με τη νομολογία, ζήτημα παραβίασης της αρχής της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου προς τη Διοίκηση γεννάται, εφόσον με θετική ενέργεια της δημιουργείται στον διοικούμενο η σταθερή κι εύλογη πεποίθηση ότι ορισμένη συμπεριφορά του είναι νόμιμη, δεν αρκεί δε για τη δημιουργία της πεποιθήσεως αυτής μόνη η αδράνεια της Διοίκησης να επιβάλλει διοικητικές κυρώσεις ή άλλα μέτρα σε βάρος του διοικούμενου (ΣΤΕ 2674/2013, 1608/2004). Συνεπώς, δεν παραβιάστηκαν οι αρχές της καλής πίστης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του πολίτη διότι με την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων η διοίκηση εφάρμοσε καλόπιστα το πνεύμα και το γράμμα του νόμου χωρίς να εκμεταλλευτεί μία κατάσταση στην οποία ο διοικούμενος είχε περιέλθει λόγω πλάνης, απάτης ή απειλής και χωρίς να αίρει εκ των υστέρων, αιφνιδίως ή χωρίς προειδοποίηση, κίνητρα που προέβλεπε οποιοσδήποτε νόμος.

Επειδή, οι εφαρμοζόμενες φορολογικές διατάξεις επιβάλλουν δέσμια αρμοδιότητα της διοίκησης, οι δε προϋποθέσεις επιβολής των προσβαλλόμενων μέτρων καθορίζονται κατά τρόπο γενικό, αλλά σαφή, συγκεκριμένο και αντικειμενικό από τον ίδιο το νόμο, έτσι ώστε το αρμόδιο διοικητικό όργανο, κατά την έκδοση των ατομικών διοικητικών πράξεων να περιορίζεται στην απλή διαπίστωση των προϋποθέσεων αυτών και όχι στη δυνατότητα παραβίασης των τυπικών αυτών και στην εφαρμογή τους κατά διακριτική ευχέρεια. Ο σκοπός που επιδιώκεται εν προκειμένω, είναι ο κολασμός του παραβάτη και η αποτροπή παρόμοιων παραβάσεων.

Συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από 27-10-2023 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ και την **επικύρωση**:

α)της υπ'αριθμ./21-09-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του ΕΛΚΕ,

β)της υπ'αριθμ./21-09-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου του ΕΛΚΕ,

γ)της υπ'αριθμ./21-09-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου του ΕΛΚΕ,

δ)της υπ'αριθμ./21-09-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του ΕΛΚΕ,

ε)της υπ'αριθμ./21-09-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου τουΕΛΚΕ και
στ)της υπ'αριθμ./21-09-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου του ΕΛΚΕ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος βάσει της παρούσας απόφασης:

Υπ' αριθμ./21-09-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης
Σύνολο φόρου για καταβολή :	378.194,97€	378.194,97€

Επί του οφειλόμενου φόρου, θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ΚΦΔ.

Υπ' αριθμ./21-09-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης
Σύνολο φόρου για καταβολή :	511.633,15€	511.633,15€

Επί του οφειλόμενου φόρου, θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ΚΦΔ.

Υπ' αριθμ./21-09-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2019	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης
Σύνολο φόρου για καταβολή :	637.552,18€	637.552,18€

Επί του οφειλόμενου φόρου, θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ΚΦΔ.

Υπ' αριθμ./21-09-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης
Σύνολο φόρου για καταβολή :	178.582,16€	178.582,16€

Το ποσό της φορολογικής οφειλής επιβαρύνεται με τόκους εκπρόθεσμης καταβολής, σύμφωνα με το άρθρο 53 του ΚΦΔ.

Υπ' αριθμ./21-09-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης
Σύνολο φόρου για καταβολή :	155.481,84€	155.481,44€

Το ποσό της φορολογικής οφειλής επιβαρύνεται με τόκους εκπρόθεσμης καταβολής, σύμφωνα με το άρθρο 53 του ΚΦΔ.

Υπ' αριθμ. /21-09-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2019	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης
Σύνολο φόρου για καταβολή :	299.354,28€	299.354,28€

Το ποσό της φορολογικής οφειλής επιβαρύνεται με τόκους εκπρόθεσμης καταβολής, σύμφωνα με το άρθρο 53 του ΚΦΔ.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.