



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 18/05/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1212

**ΤΜΗΜΑ** : Α2 Επανεξέτασης  
**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19  
**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα  
**Τηλέφωνο** : 2131604536  
**E-mail** : ded.ath@aade.gr

### ΑΠΟΦΑΣΗ

#### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

**1.** Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ, β. του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

**2.** Την ΠΟΛ.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

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

**4.** Την από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία ....., νομίμως εκπροσωπούμενης από τον Διαχειριστή ....., που εδρεύει στη ....., κατά: α) της υπ' αριθ. .... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού /επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, β) της υπ' αριθ. .... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού /επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017 και γ) της υπ' αριθ. .... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού /επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 2<sup>ου</sup> ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΥ ΚΕΝΤΡΟΥ ΑΤΤΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

**5.** Τις αναφερθείσες στην ανωτέρω παράγραφο 4 προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση και την οικεία έκθεση ελέγχου.

**6.** Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

**7.** Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθ. πρωτ. .... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας ..... 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:

α) Με τη με αριθ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του 2<sup>ου</sup> ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΥ ΚΕΝΤΡΟΥ ΑΤΤΙΚΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου εισοδήματος 12.704,92€, πλέον προστίμου φόρου του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ., ποσού 6.352,46€.

β) Με τη με αριθ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του 2<sup>ου</sup> ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΥ ΚΕΝΤΡΟΥ ΑΤΤΙΚΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου εισοδήματος 17.404,21€, πλέον προστίμου φόρου του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ., ποσού 8.702,11€.

γ) Με τη με αριθ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 2<sup>ου</sup> ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΥ ΚΕΝΤΡΟΥ ΑΤΤΙΚΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου εισοδήματος 5.106,78€, πλέον προστίμου φόρου του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ., ποσού 2.553,39€.

Οι προσβαλλόμενες ως άνω πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, εκδόθηκαν βάσει της από ..... οικείας έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, του Προϊσταμένου του 2<sup>ου</sup> ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΥ ΚΕΝΤΡΟΥ ΑΤΤΙΚΗΣ, κατόπιν της με αριθ. ....εντολής ελέγχου. Αιτία ελέγχου ήταν η υπ' αριθ. .... πληροφοριακή έκθεση της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) Αττικής, η οποία διαβιβάσθηκε στο 2<sup>ο</sup> ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΥ ΚΕΝΤΡΟΥ ΑΤΤΙΚΗΣ με το με αριθ. πρωτ. Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤ..... έγγραφο, και έλαβε από το 2<sup>ο</sup> ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ αριθ. πρωτ. εισερχομένου .....

## ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Κατόπιν της υπ' αριθ. ΑΒΜ ..... παραγγελίας του Οικονομικού Εισαγγελέα, η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ διενήργησε προκαταρκτική εξέταση για την περίπτωση εγκλημάτων φοροδιαφυγής, νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματικές δραστηριότητες και απάτη με υπολογιστή κατ' εξακολούθηση. Για την εκτέλεση της ανωτέρω Εισαγγελικής παραγγελίας εκδόθηκε η υπ' αριθ. .... και στη συνέχεια οι υπ' αριθ. ....εντολές ελέγχου με τις οποίες ανατέθηκε στην Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ ο έλεγχος εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και ΚΦΔ στην προσφεύγουσα εταιρεία.

Ειδικότερα, στις ..... διενεργήθηκε μερικός επιτόπιος έλεγχος σε επιχείρηση εστίασης, κατά τη διάρκεια του οποίου ζητήθηκαν, μεταξύ άλλων, και τα ηλεκτρονικά αρχεία όλων των εν χρήσει Φ.Η.Μ.. Από τον αντιπαραβολικό έλεγχο μεταξύ των λογιστικών αρχείων και των ληφθέντων αποδείξεων του ελέγχου διαπιστώθηκαν διαφορές ως προς τα είδη των προϊόντων αλλά και τις αξίες αυτών. Με αφορμή τα ευρήματα του ως άνω ελέγχου,

ακολούθησε στις ..... νέος έλεγχος στην εγκατάσταση της ανωτέρω επιχείρησης, κατά τη διάρκεια του οποίου κατασχέθηκαν με την υπ' αριθ. .... Έκθεση Κατάσχεσης τα ηλεκτρονικά αρχεία (σκληροί δίσκοι και Η/Υ) και διαπιστώθηκε ότι ο προμηθευτής των Φ.Η.Μ. της ελεγχόμενης επιχείρησης είναι η εταιρεία ..... Κατόπιν των ανωτέρω, διενεργήθηκε έλεγχος στην ως άνω εταιρεία μηχανοργάνωσης (σχετ. .... εντολές ελέγχου) κατά τη διάρκεια του οποίου κατασχέθηκαν ηλεκτρονικά αρχεία και ηλεκτρονικός εξοπλισμός, με τις υπ' αριθ. .... Εκθέσεις Κατάσχεσης.

Συγκεκριμένα, στις ....., συνεργείο ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε μετέβη στην εν λόγω εταιρεία μηχανοργάνωσης ..... Από τον έλεγχο προέκυψαν στοιχεία τα οποία παραπέμπουν ευθέως στα ευρήματα του αρχικού ελέγχου στην επιχείρηση εστίασης από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε, της οποίας προμηθευτής των φορολογικών μηχανισμών ήταν η ..... καθώς βρέθηκαν αποδείξεις εκδόσεως της ελεγχόμενης εταιρείας, με την αρχική τους και την μειωμένη αξία και το συνεργείο ελέγχου προχώρησε σε κατάσχεση ηλεκτρονικών αρχείων της επιχείρησης, με την υπ' αριθ. .... έκθεση κατάσχεσης.

Από τον επιτόπιο έλεγχο των ανωτέρω αρχείων προέκυψαν περιπτώσεις πλήθους πελατών για τους οποίους γίνονταν υπολογισμοί με τις ενδείξεις ..... και επί της διαφοράς τους υπολογίζονταν βάσει ενός ποσοστού ποσό για το οποίο συχνά υπήρχαν σχόλια είσπραξης του (τμηματικές καταβολές) από την εταιρεία μηχανοργάνωσης ..... Στο σύνολο των περιπτώσεων αυτών η ένδειξη ..... αφορούσε ένα νούμερο μικρότερο από αυτό του ..... και κάθε φορά οι ενδείξεις αυτές αναφέρονταν σε συγκεκριμένες χρονικές περιόδους. Η παραπάνω έρευνα οδήγησε στην υπόνοια ότι η ένδειξη ..... αφορά τις πραγματικές πωλήσεις και η ένδειξη ..... τις πωλήσεις κατά ένα ποσοστό μειωμένες

Κατόπιν ακολούθησε νέος έλεγχος στις ..... στην ....., με βάση την υπ' αριθ. .... Εντολή Ελέγχου. Συγκεκριμένα, συνεργείο ελέγχου, με τη συνδρομή υπαλλήλου της Διεύθυνσης Εγκληματολογικών Ερευνών της Ελληνικής Αστυνομίας, μετέβη στην εν λόγω εταιρεία μηχανοργάνωσης και κατέσχεσε ηλεκτρονικό εξοπλισμό, με την υπ' αριθ. .... Έκθεση Κατάσχεσης.

Από περαιτέρω έρευνα των κατασχεμένων αρχείων της προσφεύγουσας εταιρείας μηχανογράφησης στις ....., σε συνδυασμό με τα δεδομένα από το υποσύστημα Elenxis και Taxis, ταυτοποιήθηκαν τα στοιχεία για πλήθος επιχειρήσεων για τις οποίες γινόταν χρήση της ίδιας μεθόδου απομείωσης των αποδείξεων λιανικής πώλησης.

Με αφορμή τα ανωτέρω, συνεργεία ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε ΑΤΤΙΚΗΣ μετέβηκαν στις εγκαταστάσεις των επιχειρήσεων – πελατών της προσφεύγουσας εταιρείας, κατέσχεσαν από τους ηλεκτρονικούς υπολογιστές τους, ηλεκτρονικά αρχεία που χρησιμοποιούσαν για την απομείωση των αποδείξεων λιανικής πώλησης και συγκεκριμένα φορολογικά ηλεκτρονικά αρχεία txt και προγράμματα λογισμικού εμπορικού προγράμματος και υποστήριξης των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών τα οποία σχετίζονταν με τη προσφεύγουσα εταιρεία, καθώς και τα λογιστικά βιβλία τους.

Από τα ευρήματα και από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ προσδιορίστηκε η αμοιβή/ προμήθεια της προσφεύγουσας εταιρείας για την υπηρεσία

απομείωσης των ακαθαρίστων εσόδων των επιχειρήσεων, καθώς τεκμηριώθηκε η ύπαρξη ποσοστού επί τοις εκατό που εφαρμόζονταν επί των εσόδων εκείνων που απεκρύβησαν μέσω της χρήσης των παράνομων εφαρμογών της.

Όπως προκύπτει από την υπ' αριθ. .... πληροφοριακή έκθεση ελέγχου της Υ.Ε..Δ.Δ.Ε., τις διατυπώσεις και τα πορίσματα της οποίας αποδέχεται ο παρών έλεγχος και από την αξιολόγηση των δεδομένων αυτών, η ελεγχόμενη επιχείρηση ..... εισέπραττε αμοιβές/προμήθειες από παράνομη δραστηριότητα για την περίοδο 2016 έως και 2018. Συγκεκριμένα η παράνομη δραστηριότητα συνίσταται στην τροποποίηση/απομείωση των πωλήσεων με τη χρήση προγραμμάτων λογισμικού ηλεκτρονικού υπολογιστή, σε δεκαεννέα (19) επιχειρήσεις στις οποίες έχει διενεργηθεί έλεγχος. Οι ανωτέρω αμοιβές φορολογούνται σύμφωνα με το άρθρο 47 παρ.2 του Ν.4172/2013, και ταυτόχρονα εμπίπτουν στις διατάξεις των άρθρων 2, 3 και 4 περ. ζ του Ν.4557/2018. Οι εν λόγω αμοιβές/προμήθειες, βάσει της αποκρυβείσας αξίας των επιχειρήσεων μέσω της χρήσης των παράνομων εφαρμογών απομείωσης εσόδων, ανέρχονται στο ύψος των 43.810,05€ για το έτος 2016, 60.414,54€ για το έτος 2017 και 17.609,58€ για το έτος 2018, όπως αναλυτικά αναφέρονται στην υπ' αριθ. .... πληροφοριακή έκθεση ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.

Συγκεκριμένα η παράνομη αυτή δραστηριότητα της τροποποίησης /απομείωσης των πωλήσεων με τη χρήση προγραμμάτων λογισμικού ηλεκτρονικού υπολογιστή, αφορά σε δεκατρείς (13) επιχειρήσεις – πελάτες της για το έτος 2016, σε δεκαπέντε (15) επιχειρήσεις – πελάτες της για το έτος 2017 και σε εννέα (9) πελάτες της για το έτος 2018 σύμφωνα με τον παρακάτω πίνακα των επιχειρήσεων – πελατών της ....., στις οποίες έχει διενεργηθεί έλεγχος από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής.

Α/Α	ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ	ΑΦΜ	2016	2017	2018	ΣΥΝΟΛΟ	ΠΟΣΟΣΤΟ ΑΜΟΙΒΗΣ
1	.....	.....	9.523,95	13.580,55	1.892,88	24.997,38	3%
2	.....	.....	622,13	6.846,22	3.681,82	11.150,17	5%
3	.....	.....		3.970,20		3.970,20	4%
4	.....	.....	841,47	928,11	3.377,30	5.146,88	4%
5	.....	.....	2.104,60	2.052,70		4.157,30	4%
6	.....	.....		2.252,61		2.252,61	3%
7	.....	.....	4.862,15			4.862,15	7%
8	.....	.....		1.546,12		1.546,12	4%
9	.....	.....			1.106,73	1.106,73	5%
10	.....	.....		499,28		499,28	5%
11	.....	.....			397,36	397,36	5%
12	.....	.....	11.188,37	8.941,19	2.089,18	22.218,74	3%
13	.....	.....	2.453,92	2.053,99	1.032,44	5.540,35	4%
14	.....	.....	2.072,44	5.267,58	2.990,32	10.330,34	4%
15	.....	.....	694,99	5.702,62	1.041,55	7.439,16	3,50%
16	.....	.....	2.857,98	2.353,48		5.211,46	4%

17	.....	.....	2.829,26	1.826,88		4.656,14	4%
18	.....	.....	3.354,75	2.193,01		5.547,76	4%
19	.....	.....	404,04			404,04	4%
	<b>ΣΥΝΟΛΑ</b>		<b>43.810,05</b>	<b>60.014,54</b>	<b>17.609,58</b>	<b>121.434,17</b>	

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, φορολογικών ετών 2016 έως 2018, του Προϊσταμένου του 2<sup>ου</sup> ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΥ ΚΕΝΤΡΟΥ ΑΤΤΙΚΗΣ προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Μη ύπαρξη παράβασης φοροδιαφυγής μέσω απόκρυψης φορολογικών εσόδων – ο έλεγχος δεν αποδεικνύει τις καταλογιζόμενες παραβάσεις.
- Μη επιτρεπτή η αντιστροφή του βάρους απόδειξης – η φορολογική αρχή δεν εκπλήρωσε την υποχρέωσή της για την ύπαρξη αιτιολογημένης κρίσης.
- Μη επαρκής και εμπειριστατωμένη αιτιολογία των προσβαλλόμενων πράξεων.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 «Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης» του ΚΦΔ, ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους, που προβλέπονται στον Κώδικα.».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 «Πρόσβαση στα βιβλία και στοιχεία» του ΚΦΔ, ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα να λαμβάνει αντίγραφα των βιβλίων και στοιχείων, καθώς και λοιπών εγγράφων, για τα οποία ο φορολογούμενος δηλώνει ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αρνείται να προβεί στην ανωτέρω δήλωση, ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση υπάλληλος προβαίνει σε σχετική επισημείωση επί των εγγράφων. Ο οριζόμενος υπάλληλος δύναται ταυτόχρονα να απαιτεί από το φορολογούμενο ή τον φορολογικό εκπρόσωπό του να παρίσταται στον τόπο όπου διενεργείται ο φορολογικός έλεγχος και να απαντά σε ερωτήματα που του τίθενται, ώστε να διευκολύνεται η διενέργεια του φορολογικού ελέγχου.».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 «Προσδιορισμός φόρου» του ΚΦΔ, ορίζεται ότι: «1. Πράξη προσδιορισμού φόρου είναι η πράξη, με την οποία καθορίζεται το ποσό της φορολογικής οφειλής ή απαίτησης του φορολογούμενου για μια ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή για ένα ή περισσότερα φορολογικά έτη ή διαχειριστικές περιόδους ή για μια ή περισσότερες φορολογικές υποθέσεις. Με την πράξη προσδιορισμού φόρου συνιστάται και βεβαιώνεται η φορολογική οφειλή ή απαίτηση του φορολογούμενου. Η πράξη αυτή καταχωρίζεται ως εισπρακτέο ή επιστρεπτέο ποσό στα βιβλία της Φορολογικής Διοίκησης. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται τα βιβλία, στα οποία γίνεται η καταχώριση, το

περιεχόμενο, η διαδικασία και οι εξαιρέσεις από αυτή, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου. 2. Η Φορολογική Διοίκηση είναι αρμόδια να εκδίδει τις ακόλουθες πράξεις προσδιορισμού φόρου: [...], γ) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου...».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 «Διορθωτικός προσδιορισμός φόρου» του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος. Ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου που εκδίδεται κατόπιν πλήρους φορολογικού ελέγχου, υπόκειται σε μεταγενέστερη διόρθωση, μόνο εάν προκύψουν νέα στοιχεία, όπως αυτά ορίζονται στην παράγραφο 5 του άρθρου 25 του Κώδικα...».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 37 «Έκδοση και κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού φόρου» του ΚΦΔ, ορίζεται ότι: «Η κατά τα άρθρα 32, 33, 34 και 35 πράξη προσδιορισμού φόρου υπογράφεται από τον Γενικό Γραμματέα ή άλλον ειδικά οριζόμενο υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης. Η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τις εξής πληροφορίες:

- α) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του φορολογούμενου,
- β) τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, εφόσον έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,
- γ) την ημερομηνία έκδοσης της πράξης,
- δ) το είδος προσδιορισμού του φόρου και το θέμα στο οποίο αφορά η πράξη,
- ε) το ποσό της φορολογικής οφειλής,
- στ) την ημερομηνία μέχρι την οποία πρέπει να εξοφληθεί ο φόρος,
- ζ) τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου,
- η) το χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου, και
- θ) τυχόν αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα,
- κ) λοιπές πληροφορίες.

Η πράξη προσδιορισμού φόρου κοινοποιείται στο πρόσωπο στο οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου.

Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κοινοποιείται ταυτόχρονα και η οικεία έκθεση ελέγχου, εκτός από την περίπτωση του τετάρτου εδαφίου του άρθρου 34. Ο τύπος των πράξεων προσδιορισμού του φόρου και της οικείας έκθεσης καθορίζεται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα.».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1197/06-12-2017 με θέμα: «Τύπος Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και πράξης προστίμου για φυσικά πρόσωπα, που αφορούν φορολογικά έτη 2014 και επόμενα», αναφέρεται ότι: «1. Ο τύπος της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και πράξης επιβολής προστίμου, για φυσικά πρόσωπα, που αφορούν φορολογικά έτη 2014 και επόμενα, θα έχει τη μορφή του συνημμένου υποδείγματος, το οποίο αποτελεί αναπόσπαστο μέρος της παρούσας...».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ.2 του άρθρου 28 «Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου» του ΚΦΔ**, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις της **παρ.12 του άρθρου 40 του ν.4410/2016 (ΦΕΚ Α' 141)**, ορίζεται ότι: «**2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.**».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 62 «Επιβολή, κοινοποίηση και πληρωμή τόκων και προστίμων» του ΚΦΔ**, ορίζεται ότι: «**1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το 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 64 «Επαρκής αιτιολογία» του ΚΦΔ**, ορίζεται ότι: «**Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.**».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 65 «Βάρος απόδειξης» του ΚΦΔ**, ορίζεται ότι: «**Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.**».

**Επειδή**, 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 στη σχετική έκθεση ελέγχου, συνιστούν την αναγκαία αιτιολογία της πράξης (φύλλου ελέγχου), δια της οποίας επιβάλλονται κατόπιν ελέγχου 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 το συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξης, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από το διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5. Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

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

**Επειδή**, 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 (Ι. Κατράς, Ερμηνεία Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, σελ. 321).

**Επειδή**, περαιτέρω, στο σώμα της πράξης δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (ΣτΕ 2695/1993 και ΣτΕ 962/2012), το δε Δικαστήριο όταν επιλαμβάνεται, κατόπιν άσκησης προσφυγής ουσίας, ελέγχει την ουσιαστική βασιμότητα της επιβολής του προστίμου συμπληρώνοντας την ελλιπή αιτιολογία της απόφασης και δεν άγεται για το λόγο αυτό σε ακύρωση αυτής.

**Επειδή**, νομολογιακά έχει κριθεί (ΣτΕ 2056/1994, ΔΕφΘεσ 41/2002) η καταλογιστική πράξη είναι δυνατόν να στηρίζεται σε έκθεση ελέγχου που έχει συντάξει ο διενεργήσας τον έλεγχο υπάλληλος και ο οποίος είναι άλλος από εκείνον που εκδίδει την πράξη επιβολής, αρκεί η τελευταία να στηρίζεται στην έκθεση ελέγχου και στις διατυπωθείσες σε αυτή διαπιστώσεις.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 «Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167), ορίζεται ότι: «1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις...

2. ...

3. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου ως «επιχειρηματική συναλλαγή» θεωρείται κάθε μεμονωμένη πράξη με την οποία πραγματοποιείται συναλλαγή ή και η συστηματική διενέργεια



πράξεων στην οικονομική αγορά με σκοπό την επίτευξη κέρδους. Κάθε τρεις ομοειδείς συναλλαγές που λαμβάνουν χώρα εντός ενός εξαμήνου θεωρούνται συστηματική διενέργεια πράξεων...

4. Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 «Μέθοδος προσδιορισμού εσόδων» του ν.4172/2013, ορίζεται ότι: «1. Το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο...».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 45 «Υποκείμενα του φόρου» του ν.4172/2013, ορίζεται ότι: «Σε φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων υπόκεινται:  
α) οι κεφαλαιουχικές εταιρείες που συστήθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή...».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 47 «Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα» του ν.4172/2013, ορίζεται ότι: «1. Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κεφαλαίου Γ, του Μέρους Δεύτερου («Φόρος Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων») του Κ.Φ.Ε., εκτός από τις περιπτώσεις όπου ορίζεται διαφορετικά στο παρόν κεφάλαιο.

[...]

2. Όλα τα έσοδα που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες που αναφέρονται στις περιπτώσεις του άρθρου 45 θεωρούνται έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα.».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58 «Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης» του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«1. Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς ως εξής:

α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε (5%) έως είκοσι (20%) τοις εκατό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση....».

**Επειδή**, η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι η έκθεση ελέγχου είναι ανατιολόγητη καθώς δεν αποδεικνύεται η παρέμβαση σε φορολογικούς μηχανισμούς των επιχειρήσεων πελατών της, πολλώ δε μάλλον δεν αποδεικνύεται η λήψη αμοιβής για δήθεν παράνομες ενέργειες.

**Επειδή**, από την έρευνα των κατασχεμένων αρχείων της εταιρείας μηχανογράφησης ..... από τον πρώτο έλεγχο στις ....., σε συνδυασμό με τα δεδομένα από το

υποσύστημα Elenxis και Taxis της Υπηρεσίας μας, ταυτοποιήθηκαν τα στοιχεία για πλήθος επιχειρήσεων-πελατών της. Ειδικότερα, εντοπίστηκαν αρχεία που έφεραν τον τίτλο και αφορούσαν επιχειρήσεις ως εξής:

1. Για την επιχείρηση «.....» το αρχείο excel με ονομασία .....
2. Για την επιχείρηση .....» το αρχείο excel με ονομασία .....
3. Για την επιχείρηση «.....» το αρχείο excel με ονομασία .....
4. Για την επιχείρηση .....» το αρχείο excel με ονομασία .....
5. Για την επιχείρηση .....» το αρχείο excel με ονομασία .....
6. Για την επιχείρηση .....» το αρχείο excel με ονομασία .....
7. Για την επιχείρηση .....» τα αρχεία excel με ονομασία .....
8. Για την επιχείρηση «.....» το αρχείο word με ονομασία .....
9. Για την επιχείρηση .....» το αρχείο excel με ονομασία .....
10. Για την επιχείρηση .....το αρχείο κειμένου word με ονομασία .....
11. Για την επιχείρηση ..... το αρχείο excel με .....
12. Για την επιχείρηση .....» το αρχείο excel με ονομασία .....
13. Για την επιχείρηση .....» το αρχείο excel με ονομασία .....
14. Για την επιχείρηση .....» το αρχείο excel με .....
15. Για την επιχείρηση ..... » τα αρχεία excel με ονομασία .....
16. Για την επιχείρηση ..... » το αρχείο excel με ονομασία.....»
17. Για την επιχείρηση ..... το αρχείο excel με ονομασία .....
18. Για την επιχείρηση ..... » τα αρχεία excel με ονομασία .....
19. Για την επιχείρηση ..... τα αρχεία excel με .....

Στις ..... υποβλήθηκε αίτημα παροχής πληροφοριών υπ' αριθ. πρωτ. **ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ.** ..... προς τη Δ/ΝΣΗ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ (Δ.ΥΠ.ΗΛ.Υ) ΤΜΗΜΑ Ε ΣΥΣΤΗΜΑΤΩΝ ΔΙΑΣΦΑΛΙΣΗΣ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΩΝ ΕΜΠΟΡΙΚΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ, σχετικά με το αν η εταιρεία ..... έχει λάβει από την αρμόδια Επιτροπή έγκριση λογισμικού (software) και υλισμικού (hardware) που αφορά ΕΑΦΔΣΣ. Η εν λόγω Δ/ΝΣΗ απάντησε με το υπ' αριθ. πρωτοκόλλου **ΔΥΠΗΛΥ Ε** ..... έγγραφο, ότι η εν λόγω εταιρεία ουδέποτε έχει λάβει από την Επιτροπή Έγκρισης Καταλληλότητας Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών, έγκριση καταλληλότητας ΦΗΜ.

**Επειδή**, σύμφωνα με την υπ' αριθ. πρωτ. **Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤ.** ..... Πληροφοριακή Έκθεσης της **Υ.Ε.Δ.Δ.Ε ΑΤΤΙΚΗΣ**, η οποία αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, η φορολογική αρχή προέβη στη διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων τόσο στην ίδια την προσφεύγουσα εταιρεία όσο και στις εμπλεκόμενες επιχειρήσεις - πελάτες της και ειδικότερα σε κατάσχεση ηλεκτρονικών και φυσικών αρχείων όλων των εμπλεκόμενων επιχειρήσεων και εν συνεχεία σε επεξεργασία των κατασχεθέντων ηλεκτρονικών αρχείων σε συνδυασμό με τα ευρήματα της πραγματογνωμοσύνης της **ΕΛ.ΑΣ./Δ.Ε.Ε.**

Ειδικότερα στις ..... με τα υπ' αριθ. πρωτ. **Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤ** ....., **Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤ** ....., **Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤ** ....., **Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤ** ..... έγγραφα, και στις ..... με το υπ' αριθ. πρωτ. **Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤ** ..... έγγραφο, τα κατασχεμένα των προαναφερθέντων ..... Εκθέσεων Κατάσχεσης της εταιρείας ....., αλλά και τα κατασχεμένα των προαναφερθέντων επιχειρήσεων-

πελατών της ....., εστάλησαν στην ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΑΣΤΥΝΟΜΙΑ-Δ/ΝΣΗ ΕΓΚΛΗΜΑΤΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΡΕΥΝΩΝ-ΤΜΗΜΑ ΕΞΕΤΑΣΗΣ ΨΗΦΙΑΚΩΝ ΠΕΙΣΤΗΡΙΩΝ & ΥΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΣΥΣΤΗΜΑΤΩΝ του λοιπού ΕΛ.ΑΣ/ΔΕΕ. Με τα ανωτέρω έγγραφα ζητήθηκε η εξαγωγή των αρχείων του αποθηκευτικού μέσου u.s.b. που κατασχέθηκε από την ..... με την υπ' αριθ. .... Έκθεση Κατάσχεσης και η ανάγνωση όλων των ηλεκτρονικών αρχείων των κατασχεθέντων της υπ' αριθ. .... έκθεσης κατάσχεσης από την “.....”. Επίσης όμοιο αίτημα υποβλήθηκε από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε ΑΤΤΙΚΗΣ προς την ΕΛ.ΑΣ. για τα κατασχεθέντα στοιχεία της ..... έκθεσης κατάσχεσης από την επιχείρηση εστίασης του ελέγχου στις ..... (σκληροί δίσκοι και Η/Υ) αλλά και για τα κατασχεθέντα όλων των υπολοίπων επιχειρήσεων-πελατών της ....., προκειμένου να ανευρεθεί τυχόν πρόγραμμα με την ονομασία “.....” για το οποίο υπήρχαν στοιχεία ότι μέσω αυτού διαμορφώνονταν τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων σε διαφορετικό ύψος από το πραγματικό ή και άλλα αρχεία –προγράμματα με στόχο την μείωση των ακαθάριστων εσόδων.

Στις ..... η ΕΛ.ΑΣ/Δ.Ε.Ε απάντησε με το υπ' αριθ. πρωτ. ....' έγγραφο Εργαστηριακής Πραγματογνωμοσύνης, τα σημαντικότερα ευρήματα της οποίας αναφέρονται στις σελίδες 7-11 της με αριθ. πρωτ. Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤ. .... Πληροφοριακή Έκθεση εφαρμογής διατάξεων Ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.).

Επίσης σύμφωνα με την ίδια έκθεση διενεργήθηκε προκαταρκτική εξέταση κατ' άρθρο 31ΠΑΡ.2 ΚΠΔ στο Διαχειριστή της προσφεύγουσας κ. Σοφύ Μιχαήλ, ο οποίος εκλήθη να δώσει εξηγήσεις σχετικά με την κατασκευή και χρήση προγράμματος μέσω του οποίου μειώνονται τα ακαθάριστα έσοδα των πελατών της εταιρείας ..... Λήφθηκαν επίσης ένορκες καταθέσεις από τους τεχνικούς της προσφεύγουσας εταιρείας μηχανοργάνωσης (Βλ. αποσπάσματα καταθέσεων στις σελίδες 11-14 της Πληροφοριακής Έκθεσης της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ.

**Επειδή**, σύμφωνα με το κεφάλαιο «VIII. ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΑΠΟ ΤΗΝ ΕΠΕΞΕΡΓΑΣΙΑ ΤΩΝ ΚΑΤΑΣΧΕΘΕΝΤΩΝ ΑΡΧΕΙΩΝ [...]», (σελίδες 12-58) της έκθεσης ελέγχου του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, παρατίθενται οι διαπιστώσεις, στις οποίες κατέληξε η ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ από την επεξεργασία των κατασχεθέντων αρχείων. Ειδικότερα στη σελίδα 15 της σχετικής έκθεσης ελέγχου αναφέρεται ότι:

*«Παρακάτω ακολουθεί χαρακτηριστικό παράδειγμα αρχείου, η μορφή και ο τρόπος ενημέρωσης του οποίου απαντάται στο σύνολο των κατασχεθέντων αρχείων.*

*Αρχείο excel με την ονομασία .....για την επιχείρηση .....  
[...]*

*Από τις ανωτέρω εικόνες προκύπτει ότι: ο μηχανογράφος καταγράφει και παρακολουθεί ανά περιόδους τα οικονομικά δεδομένα της εν λόγω επιχείρησης που αναφέρεται και στον τίτλο του αρχείου. Παραδείγματος χάριν, για την περίοδο 01/03/2017 έως 30/09/2017 παρακολουθεί και καταγράφει τις πραγματικές πωλήσεις με την ένδειξη .....ποσού **423.446,00** Στη συνέχεια αφαιρεί από το σύνολο των πραγματοποιηθέντων πωλήσεων για την συγκεκριμένη περίοδο, το υπολογιζόμενο “.....” ποσού **193.000,5** δηλαδή αυτό που δηλώθηκε στα βιβλία ως πωλήσεις, και υπολογίζει την διαφορά τους με την ένδειξη **ΔΙΑΦΟΡΑ** και ποσό **230.445,4** δηλαδή την αποκρουβείσα φορολογητέα ύλη. Επί αυτής, υπολογίζει με ποσοστό την αμοιβή του (3%), και καταλήγει στο ποσό χρέωσης του για την υπηρεσία απομείωσης των πραγματοποιηθέντων πωλήσεων, ποσού **6.913,36** με την ένδειξη .....*

Για την χρέωση αυτή, δηλαδή της υπηρεσίας απομείωσης των πραγματοποιηθέντων εσόδων ακολουθεί μία πίστωση ποσού -5000, με την ένδειξη ΠΙΣΤΩΣΗ PLAN, στην οποία καταγράφει την ημερομηνία αλλά και το ποσό που εισέπραξε. Στην συγκεκριμένη περίπτωση αναφέρει:  
.....

Ομοίως τα αντίστοιχα δεδομένα υπάρχουν και για άλλες περιόδους όπως 1/10/2017 έως 31/10/2017 κ.ο.κ.

Επίσης, υπάρχουν διάφορες χρεώσεις που έχει καταγράψει και αφορούν άλλες υπηρεσίες (πώληση εξοπλισμού, παροχή υπηρεσίας) και για τις οποίες αφενός αναφέρει ανά υπηρεσία την χρέωση της (πχ εγκατάσταση προγράμματος), αφετέρου, καθώς αφορούν πώληση εξοπλισμού, υπάρχει η υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου, προς την επιχείρηση σε ενδεχόμενο έλεγχο παγίων της επιχείρησης. Για το λόγο αυτό, παρακολουθεί ξεχωριστά τις χρεώσεις για τις υπηρεσίες ή τον εξοπλισμό αυτό, το ποσό που χρεώνει και τον αριθμό του παραστατικού που εκδόθηκε.

Δηλαδή, διαπιστώνεται ότι η επιχείρηση μηχανογράφησης παρακολουθεί και καταγράφει ξεχωριστά τις υπηρεσίες οι οποίες αφορούν υπηρεσίες για τις οποίες εκδόθηκαν τα απαραίτητα παραστατικά και ξεχωριστά για την υπηρεσία απομείωσης εσόδων.

[...]

## **2. ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ .....**

Πέραν των ευρημάτων της ΕΛ.ΑΣ/Δ.Ε.Ε για τις δυνατότητες που βρέθηκαν στην ελεγχόμενη επιχείρηση μηχανογράφησης, πρωταρχικός στόχος του ελέγχου ήταν ο έλεγχος του βαθμού αξιοπιστίας των αριθμητικών δεδομένων που αναφέρονται στα κατασχεμένα αρχεία. Από τον τίτλο των στήλων στα κατασχεμένα ηλεκτρονικά αρχεία προκύπτει ευθέως η έννοια των αριθμητικών δεδομένων που ακολουθούν στις στήλες αυτές :

Στο κελί με τίτλο ..... αντιστοιχούν τα φορολογητέα έσοδα που καταχωρούνται στα βιβλία της επιχείρησης και η ορθότητα του ισχυρισμού αυτού διαπιστώθηκε από τον συγκριτικό φορολογικό έλεγχο των ποσών των κελιών ..... με τα βιβλία.

Σε αρκετές περιπτώσεις οι ημερομηνίες που αναφέρονται στα ηλεκτρονικά αρχεία δεν συμπίπτουν με τις γνωστές φορολογικές περιόδους των δηλώσεων Φ.Π.Α ή φόρου εισοδήματος. Από τον έλεγχο των βιβλίων των αντίστοιχων ημερομηνιών διαπιστώθηκε ότι τα καταχωρηθέντα έσοδα συμφωνούν με τα αναφερόμενα του κελιού ..... άρα αφορούν τα ιστορικά καταχωρηθέντα έσοδα της επιχείρησης. Δηλαδή τα αριθμητικά δεδομένα του κελιού αυτού δεν είναι τυχαία αλλά αποτελούν προϊόν συλλογής τροποποιημένων στοιχείων από την ελεγχόμενη επιχείρηση.

## **3. ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΚΑΘΑΡΟ .....**

Στην στήλη με τίτλο .....) αντιστοιχούν τα πραγματικά έσοδα της επιχείρησης διότι εκτός των άλλων λόγων που αναφέρουμε παρακάτω στο ..... αποθηκεύονται τα δεδομένα των πωλήσεων από τα προγράμματα παραγγελιοληψίας. Τα ανωτέρω προκύπτουν και από την Έκθεση Πραγματογνωμοσύνης της ΕΛ.ΑΣ/ΔΕΕ, όπου χαρακτηριστικά αναφέρεται ότι «η εφαρμογή ....., χρησιμοποιείται από διαπιστευμένους χρήστες για διαχειριστικές ενέργειες (πχ επιχειρηματίες) όπως διαχείριση παραγγελιών, πωλήσεων, στατιστικών στοιχείων, έλεγχος εσόδων εξόδων, καρτέλες πελατών κ.α.».

[...]

(Σελ.55)

Κατόπιν όλων των ανωτέρω ο έλεγχος προσδιορίζει τα αριθμητικά ποσά της στήλης .....ως τα πραγματικά επιτευχθέντα αποτελέσματα για τους κάτωθι λόγους:

- 1) Όπως έχει ήδη αναλυτικά επεξηγηθεί παραπάνω και προκύπτει από την Έκθεση Πραγματογνωμοσύνης της ΕΛ.ΑΣ/ΔΕΕ στο .....) αποθηκεύονται τα δεδομένα των πωλήσεων στα οποία έχουν πρόσβαση διαπιστευμένοι χρήστες. Το ανωτέρω ενισχύεται και από το γεγονός ότι σε πλήθος περιπτώσεων επιχειρήσεων ο έλεγχος προέβη σε συμφωνία των πραγματικών Λιανικών πωλήσεων όπως καταγράφονταν στην βάση δεδομένων του Λογισμικού εμπορικού προγράμματος παραγγελιοληψίας με τα δεδομένα των πωλήσεων με την ένδειξη .....που κατέγραφε ο μηχανογράφος στα ανεπίσημα ηλεκτρονικά αρχεία που κατασχέθηκαν από τον έλεγχο.
- 2) Από τον σχεδιασμό των κατασχεθέντων αρχείων είναι σαφές ότι τα ποσά της στήλης ..... που όπως αναφέραμε είναι τα ποσά των τροποποιηθέντων Ζ αφαιρούνται από τα ποσά της στήλης ..... ή .....τα οποία είναι μεγαλύτερα και στην συνέχεια προκύπτει ένδειξη με τη λέξη «ΔΙΑΦΟΡΑ ή ΚΕΡΔΟΣ». Η προηγούμενη αριθμητική πράξη μεταξύ δηλωθέντων εσόδων της επιχείρησης-πελάτη και των ποσών της στήλης .....ΚΑΘΑΡΟ δηλώνει την πρόθεση του κατασκευαστή του αρχείου να υπολογίσει ένα ποσό που το ονομάζει «ΔΙΑΦΟΡΑ ή ΚΕΡΔΟΣ». Η πράξη αυτή κατά των έλεγχου δεν είναι δυνατό να διενεργείται μεταξύ από την μια μεριά δηλωθέντων εσόδων και από την άλλη τυχαίων αριθμών καθώς ο αντίθετος ισχυρισμός αντίκειται στην καταγραφή του υπολογισμού της θετικής ΔΙΑΦΟΡΑΣ ή ΚΕΡΔΟΥΣ.
- 3) Στα αριθμητικά δεδομένα της διαφοράς που αποτελούν το συνολικό ποσό της απομείωσης των εσόδων εφαρμόζεται κάποιο ποσοστό επί τοις εκατό (6% ή άλλο). Το προϊόν του υπολογισμού αυτού παραπέμπει ευθέως στην αμοιβή της ελεγχόμενης επιχείρησης για τις υπηρεσίες απομείωσης των εσόδων που πρόσφερε στην επιχείρηση-πελάτη και αυτό διότι στα κατασχεμένα αρχεία υπάρχουν σημειώσεις που αφορούν εισπράξεις από το ποσό αυτό που σχετίζεται με αυτήν την υπηρεσία σε συγκεκριμένες ημερομηνίες υπολογίζοντας και το υπόλοιπο οφειλόμενο ποσό. Την υπηρεσία αυτή η ελεγχόμενη επιχείρηση την ονομάζει «πλάνο» ή «plan». Επίσης, από τον τρόπο καταχώρησης των ποσών που χρεώνει η ελεγχόμενη επιχείρηση στο πελάτη της γίνεται φανερό η διάκριση των ποσών που αφορούν την υπηρεσία πλάνο και άλλων υπηρεσιών όπως πώληση εξοπλισμού ή λογισμικού ή τεχνική υποστήριξη.
- 4) Η ύπαρξη των αρχείων, των φύλλων εργασίας στην ..... για μεγάλο χρονικό διάστημα με τους υπολογισμούς που περιγράψαμε αποσκοπεί στην συστηματική παρακολούθηση των πραγματικών αποτελεσμάτων και των τροποποιημένων αποτελεσμάτων προκειμένου επί της διαφοράς να αναζητείται το αναγραφόμενο ποσό που αποτελεί την αμοιβή της.
- 5) Η κατασκευή και οι υπολογισμοί στα κατασχεθέντα αρχεία κατέστησαν δυνατοί λόγω της κατοχής και χρήσης των εφαρμογών που είχε αναπτύξει η ..... και αναλύθηκαν διεξοδικά από την ΕΛ.ΑΣ/Δ.Ε.Ε. Συνοπτικά από την πραγματογνωμοσύνη της ΕΛ.ΑΣ/Δ.Ε.Ε., προκύπτει ότι η ..... είχε στην διάθεσή της εφαρμογές με τις οποίες μπορούσε να τροποποιεί τα δεδομένα (αξία, ποσότητα) των ηλεκτρονικών αρχείων που παρήγαγαν οι ΕΑΦΔΣΣ και να τροποποιεί τις ηλεκτρονικές υπογραφές (ΠΑΗΨΣ). Επιπλέον διέθετε επιμέρους υποστηρικτικά προγράμματα προκειμένου η εκτέλεση των ανωτέρω να κατατείνει στον σχεδόν αδύνατο εντοπισμό και έλεγχο των τροποποιημένων αρχείων.
- 6) Η χρήση των δυνατοτήτων τροποποίησης των πραγματικών αποτελεσμάτων προκύπτει από όλη την κατασκευή των αρχείων που κατασχέθηκαν στην επιχείρηση ..... και κυρίως στις σημειώσεις των εισπραχθέντων ποσών από την δραστηριότητα αυτή.

7) Επίσης η χρήση των εφαρμογών απομείωσης εσόδων αποδεικνύεται και από τα ευρήματα του αρχικού ελέγχου στην επιχείρηση εστίασης ..... από την οποία λήφθηκαν οι υπ' αριθ. .... αποδείξεις και προσκομίστηκαν τροποποιημένα τα ηλεκτρονικά αρχεία a.txt των συγκεκριμένων αποδείξεων με την ίδια ακριβώς σήμανση (b.txt) [...].

Ένα σημαντικό στοιχείο είναι η διαπίστωση του ελέγχου ότι στους υπολογισμούς των αριθμητικών δεδομένων των κατασχεθέντων αρχείων του μηχανογράφου που αφορούν τις ελεγχόμενες επιχειρήσεις δεν συμπεριλαμβάνονται οι χονδρικές πωλήσεις (τιμολόγια), οι χειρόγραφες ΑΛΠ και οι Αποδείξεις Λιανικής Πώλησης που εκδόθηκαν από άλλου τύπου ΦΗΜ εκτός ΕΑΦΔΣΣ. Από την μη συμμετοχή των χονδρικών πωλήσεων στην διαδικασία απομείωσης προκύπτει ότι από επιλογή απομειώνονται οι λιανικές πωλήσεις για τις οποίες οι φορολογικές αρχές δεν διαθέτουν πληροφοριακές εφαρμογές διασταύρωσής τους. Αντίθετα, επειδή οι χονδρικές πωλήσεις δηλώνονται στις φορολογικές αρχές και από τους δύο συμβαλλόμενους δεν προέκυψαν στοιχεία απομείωσής τους. Επιπλέον η αναφορά των κατασχεμένων αρχείων του μηχανογράφου μόνο σε λιανικές πωλήσεις οι οποίες κατά τα ανωτέρω συμφωνήθηκαν με τα βιβλία της επιχείρησης προσδίδει αξιοπιστία στα αναφερόμενα δεδομένα στο σύνολό τους και καταδεικνύει την μέριμνα που ελήφθη για τυχόν ελέγχους διασταύρωσης χονδρικών πωλήσεων.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους όπως αναλυτικά έχουν επεξηγηθεί και παρατεθεί για κάθε επιχείρηση – πελάτη της ελεγχόμενης εταιρείας μηχανογράφησης ξεχωριστά αλλά και για την ελεγχόμενη εταιρεία μηχανογράφησης, αποδεικνύεται η χρήση των δυνατοτήτων των προγραμμάτων της εταιρείας μηχανογράφησης στην τροποποίηση των ειδών και αξιών των φορολογικών ηλεκτρονικών αρχείων.

Από τους προηγούμενους αναλυτικά αναφερόμενους λόγους δεν καταλείπεται ουδεμία αμφιβολία ότι τα δεδομένα του .....καθαρό αποτελούν τα πραγματικά έσοδα της επιχείρησης και τα δεδομένα του ..... αποτελούν τα τροποποιημένα έσοδα.

#### 5. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΜΟΙΒΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ..... ΑΠΟ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟ

Κατόπιν όλων των παραπάνω ευρημάτων από τον έλεγχο, προσδιορίστηκε η αμοιβή/προμήθεια της εταιρείας ..... για την υπηρεσία απομείωσης των ακαθαρίστων εσόδων των κάτωθι επιχειρήσεων, ως εξής :

Με βάση τα αναγραφόμενα στα κατασχεθέντα αρχεία της υπ' αριθ. .... Έκθεσης Κατάσχεσης που επεξεργάστηκε ο έλεγχος στις 19 επιχειρήσεις που αναφέρονται στην παρούσα Έκθεση Ελέγχου στις σελίδες 4 και 5, διαπιστώθηκε η ύπαρξη ποσοστού % που εφαρμόζεται επί των εσόδων εκείνων που απεκρύβησαν μέσω της χρήσης των παράνομων εφαρμογών της ..... Κατ'εξαιρέση όπως έχει ήδη εξηγήσει ανωτέρω στην παρούσα Έκθεση ο έλεγχος, σε μία περίπτωση η αμοιβή του μηχανογράφου δεν υπολογιζόταν με βάση ποσοστό επί των αποκρυβέντων εσόδων αλλά με κατ'αποκοπή ποσό. Ο υπολογισμός της αποκρυβείσας αξίας αναλύθηκε διεξοδικά ανωτέρω στην ενότητα VIII.

Το προκύψαν ποσό αποτελεί την αμοιβή για την παράνομη δραστηριότητα. Η απόκτηση του εισοδήματος αυτού αποδεικνύεται και από τις σημειώσεις που τηρούνται στα κατασχεθέντα αρχεία των εισπραχθέντων ποσών που διενεργούνται σε διάφορες ημερομηνίες. Συνεπώς το παράνομο εισόδημα για κάθε χρήση από 2016 έως 2018 προσδιορίστηκε αποκλειστικά από τις σημειώσεις του κατασκευαστή των αρχείων excel που είναι στην κατοχή της Υπηρεσίας μας.

Το αρχείο υπολογισμού ΠΡΟΜΗΘΕΙΑ ΣΥΝΟΛΙΚΑ 2022.xls, τα επιμέρους αρχεία επεξεργασίας σε μορφή excel που δημιουργήθηκαν από τον έλεγχο για την κάθε επιχείρηση καθώς και τα κατασχεμένα αρχεία από την εταιρεία ..... για την εκάστοτε επιχείρηση, επισυνάπτονται στην παρούσα έκθεση...».

**Επειδή**, κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων, σε αντίθεση με τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας εταιρείας, περί έλλειψης αιτιολογίας των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων και αντιστροφής του βάρους της απόδειξης των παραβάσεων, στην με ημερομηνία θεώρησης ..... έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου του 2<sup>ου</sup> ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΥ ΚΕΝΤΡΟΥ ΑΤΤΙΚΗΣ καθώς και στη συνημμένη σε αυτή, ως αναπόσπαστο τμήμα της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, με αριθ. πρωτ. Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤ. .... Πληροφοριακή Έκθεση της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ παρατίθενται αναλυτικά όλες οι ελεγκτικές επαληθεύσεις, στις οποίες προέβη η αρμόδια ελεγκτική αρχή, από τη διενέργεια των οποίων ο έλεγχος απέκτησε τα στοιχεία εκείνα τα οποία θεμελιώνουν, στοιχειοθετούν και τεκμηριώνουν με συγκεκριμένο τρόπο την διαπίστωση της ανωτέρω αποδιδόμενης παράβασης.

**Επειδή**, μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου, ο έλεγχος προέβη στην έκδοση του με υπ' αριθ. .... Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου (ΣΔΕ)-Κλήση προς ακρόαση, προκειμένου η προσφεύγουσα εταιρεία να υποβάλει εγγράφως τις απόψεις της, καθώς και των με αριθ. .... Προσωρινών Προσδιορισμών φόρου εισοδήματος, φορολογικών ετών 2016, 2017 και 2018 αντίστοιχα. Το ανωτέρω ΣΔΕ επιδόθηκε νομίμως στο Διαχειριστή της προσφεύγουσας εταιρείας, κ. ...., αλλά αν και παρήλθε η εικοσαήμερη προθεσμία και μέχρι τη σύνταξη της έκθεσης ελέγχου η προσφεύγουσα εταιρεία δεν ανταποκρίθηκε.

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα εταιρεία με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή δεν προσκόμισε στην Υπηρεσία μας στοιχεία, που να αποδεικνύουν το βάσιμο των ισχυρισμών της, περί του αντιθέτου.

**Επειδή**, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές αναφέρονται στην με ημερομηνία θεώρησης ..... έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου του 2<sup>ου</sup> ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΥ ΚΕΝΤΡΟΥ ΑΤΤΙΚΗΣ καθώς και στη συνημμένη σε αυτή, ως αναπόσπαστο τμήμα της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, με αριθ. πρωτ. Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤ. .... Πληροφοριακή Έκθεση της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, επί των οποίων εδράζονται οι με αριθ. .... οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος, φορολογικών ετών 2016, 2017 και 2018 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου 2<sup>ου</sup> ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΥ ΚΕΝΤΡΟΥ ΑΤΤΙΚΗΣ, 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 με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία ..... και την **επικύρωση**: α) της υπ' αριθ. .... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού /επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, β) της υπ' αριθ. .... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού /επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους

2017 και γ) της υπ' αριθ. .... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού /επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 2<sup>ου</sup> ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΥ ΚΕΝΤΡΟΥ ΑΤΤΙΚΗΣ.

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

#### **Φορολογικό Έτος 2016**

- Υπ' αριθ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού /πράξη επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016.

<b>Φόρος Εισοδήματος βάσει ελέγχου</b>	<b>Φόρος εισοδήματος βάσει απόφασης</b>
<b>19.057,38</b>	<b>19.057,38</b>

#### **Φορολογικό Έτος 2017**

- Υπ' αριθ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού /πράξη επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017.

<b>Φόρος Εισοδήματος βάσει ελέγχου</b>	<b>Φόρος εισοδήματος βάσει απόφασης</b>
<b>26.106,32</b>	<b>26.106,32</b>

#### **Φορολογικό Έτος 2018**

- Υπ' αριθ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού /πράξη επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018.

<b>Φόρος Εισοδήματος βάσει ελέγχου</b>	<b>Φόρος εισοδήματος βάσει απόφασης</b>
<b>7.660,17</b>	<b>7.660,17</b>

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

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

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

**ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**



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