



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 27/4/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ  
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 823

**Ταχ. Δ/ση** : Τακαντζά Α. 8-10  
**Ταχ. Κώδικας** : 54639 - Θεσσαλονίκη  
**Τηλέφωνο** : 2313-332241  
**E-Mail** : [ded.thess@aade.gr](mailto:ded.thess@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 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 Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
  - δ. τη με αρ. Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 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 **29/12/2022** και με αρ. πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του ..., ΑΦΜ ...κατά των ακόλουθων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σερρών: α) της με αρ. ... - **2/12/2022** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ φορ. έτους 2016, β) της με αρ. ... - **2/12/2022** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ φορ. έτους 2017, γ) της με αρ. ... - **2/12/2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου φορ. έτους 2016, δ) της με αρ. ... - **2/12/2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου φορ. έτους 2017, ε) της με αρ. ... - **2/12/2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου φορ. έτους 2018, στ) της με αρ. ... -

**2/12/2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 1/10/2016 - 31/12/2016, ζ) της με αρ. ... - **2/12/2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 1/1 - 31/12/2017, η) τις σχετικές με τις ανωτέρω πράξεις εκθέσεις ελέγχου, θ) τη με αρ. ... **2-12-2022** έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου παρακρατούμενου φόρου μισθωτής εργασίας και συντάξεων και ι) τη με αρ. ... **2-12-2022** έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου παρακρατούμενου φόρου στο εισόδημα από αμοιβές ελευθερίων επαγγελματιών, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω πράξεις.

6. Τις απόψεις της ΔΟΥ Σερρών.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **29/12/2022** και με αρ. πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του ..., 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 τη με αρ. ... - **2/12/2022** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ του φορ. έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σερρών, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα με αντικείμενο δραστηριότητας κατά τα υπό κρίση φορολογικά έτη τις υπηρεσίες πρακτορείου «ΠΡΟ-ΠΟ, Πάμε Στοιχίμα και Ιπποδρομιακό Στοιχίμα», πρόστιμο συνολικού ύψους 500,00€, λόγω μη υποβολής δήλωσης ΦΠΑ για το 1ο, 2ο, 3ο και 4ο τρίμηνο του 2016 ως ήταν υπόχρεος και μη υποβολής δήλωσης μεταβολής στο τμήμα μητρώου της φορολογικής αρχής για υποχρεωτική ένταξη στο κανονικό καθεστώς αγροτών κατά το φορολογικό έτος 2016, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 36 ν.2859/2000 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 1<sup>α</sup> και 2<sup>α</sup> του ΚΦΔ (5 περιπτώσεις \*100,00€).
- Με τη με αρ. ... - **2/12/2022** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ του φορ. έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σερρών, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ύψους 100,00€, λόγω μη υποβολής ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 36 ν.2859/2000 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 1α και 2α του ΚΦΔ.
- Με τη με αρ. ... - **2/12/2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σερρών καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, φόρος εισοδήματος ύψους 89.808,72€ πλέον προστίμου άρθρου 58 του ΚΦΔ λόγω ανακρίβειας 44.904,36€, ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης 17.335,27€, ήτοι συνολικό ποσό 152.048,35€, κατόπιν προσθήκης ως λογιστικών διαφορών (συνολικού ποσού 209.762,15€): α) της συνολικής καθαρής αξίας 192.355,00€ δεκαεννέα ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων στο σύνολο και συγκεκριμένα έξι εικονικών φορολογικών στοιχείων καθαρής αξίας 55.455,00€, έκδοσης της «...» με **ΑΦΜ** ..., έξι εικονικών φορολογικών στοιχείων καθαρής αξίας 48.375,00€, έκδοσης της «...» με **ΑΦΜ** ..., και επτά εικονικών φορολογικών στοιχείων καθαρής αξίας

51.295,00€, έκδοσης της «...» με **ΑΦΜ** ..., και β) ποσού μη εκπιπτόμενων διενεργηθεισών αποσβέσεων παγίων 17.405,15€.

- Με τη με αρ. ... - **2/12/2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σερρών καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ύψους 49.757,39€ πλέον προστίμου άρθρου 58 του ΚΦΔ λόγω ανακρίβειας 24.878,70€, ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης 9.408,49€, ήτοι συνολικό ποσό 84.044,58€, κατόπιν προσθήκης ως λογιστικών διαφορών (συνολικού ποσού 119.829,94€): α) της συνολικής καθαρής αξίας 89.466,00€ οκτώ ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων στο σύνολο και συγκεκριμένα πέντε εικονικών φορολογικών στοιχείων καθαρής αξίας 45.400,00€, έκδοσης της «...» με **ΑΦΜ** ..., και τριών εικονικών φορολογικών στοιχείων καθαρής αξίας 26.750,00€, έκδοσης της «...» με **ΑΦΜ** ..., β) ποσού μη εκπιπτόμενων διενεργηθεισών αποσβέσεων παγίων 9.739,29€ και γ) ποσού 20.624,65€ λόγω ανακριβούς μεταφοράς δεδομένων (διαφόρων λειτουργικών εξόδων) από τα λογιστικά αρχεία στη δήλωση εισοδήματος του οικείου έτους.
- Με τη με αρ. ... - **2/12/2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σερρών δεν προέκυψε διαφορά ούτε στο φορολογητέο εισόδημα ούτε στον αναλογούντα φόρο εισοδήματος του προσφεύγοντος.
- Με τη με αρ. ... - **2/12/2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/ επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 1/10/2016 - 31/12/2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σερρών καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα φόρος ύψους 143,00€ λόγω μη δήλωσης πώλησης αγροτικών προϊόντων αξίας 1.100,00€ στον μήνα Δεκέμβριο.
- Με τη με αρ. ... - **2/12/2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/ επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 1/1 - 31/12/2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σερρών καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα φόρος ύψους 208,38€ πλέον προστίμου άρθρου 58α του ΚΦΔ λόγω ανακρίβειας 104,19€, ήτοι συνολικό ποσό 312,57€, λόγω μη δήλωσης ενδοκοινοτικής απόκτησης αξίας 1.602,92€.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί των από **2/12/2022** εκθέσεων ελέγχου ελέγχου προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ, μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (Ν.4172/2013 ΚΦΕ) και μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ (Ν.2859/2000) της Δ.Ο.Υ. Σερρών, σε εκτέλεση της με αρ.../2022 εντολής του Προϊσταμένου της. Αιτία ελέγχου αποτέλεσε α) η με αρ. ...**3/9/2020** έκθεση ΚΦΑΣ (ν.4093/12) & ΕΛΠ (ν.4308/14) της ΔΟΥ Σερρών σύμφωνα με την οποία η «...» με **ΑΦΜ** ..., κατά τα φορολογικά έτη 2016 - 2017, έλαβε και εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους και μεταξύ των ληπτών της συμπεριλαμβανόταν και ο προσφεύγων. β) η με αρ. ... **3/3/2022** έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου Ε.Λ.Π. & Κ.Φ.Δ. (Ν.4308/2014 & Ν.4174/2013 της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης, σύμφωνα με την οποία η «...» με **ΑΦΜ** ..., κατά τα φορολογικά έτη 2016 έως 2018, έλαβε και εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους και μεταξύ των ληπτών της συμπεριλαμβανόταν και ο προσφεύγων, γ) η με αρ. ... **29/6/2022**

έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου Ε.Λ.Π. & Κ.Φ.Δ. (Ν.4308/2014 & Ν.4174/2013) της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης σύμφωνα με την οποία η «...» με **ΑΦΜ** ..., κατά τα φορολογικά έτη 2016 έως 2018, έλαβε και εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους και μεταξύ των ληπτών της συμπεριλαμβανόταν και ο προσφεύγων και δ) η με αρ. ...**20/10/2022** πληροφοριακή έκθεση φορολογίας εισοδήματος Ν.4172/2013 της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης για τον προσφεύγοντα, στην οποία γίνεται λεπτομερής αναφορά στις τραπεζικές συναλλαγές του με τις προαναφερθείσες εκδότριες των τιμολογίων εταιρείες για τα φορολογικά έτη 2016, 2017 και 2018.

Επιπλέον, ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσβάλλει τη με αρ. ... **2-12-2022** έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου παρακρατούμενου φόρου μισθωτής εργασίας και συντάξεων και τη με αρ. ... **2-12-2022** έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου παρακρατούμενου φόρου στο εισόδημα από αμοιβές ελευθερίων επαγγελματιών της ΔΟΥ Σερρών, σύμφωνα με τις οποίες δεν προέκυψαν διαφορές φόρου προς καταλογισμό.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σερρών, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου να επιβάλει πρόστιμα και φόρους στο φορ. έτος 2015 λόγω παρέλευσης της πενταετίας.
2. Έλλειψη αιτιολογίας. Μη στοιχειοθέτηση της εικονικότητας. Αντιστροφή του βάρους της απόδειξης.

Αναφορικά με τις προσβαλλόμενες με αρ. ... **2-12-2022** και .../**2-12-2022** εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου παρακρατούμενου φόρου μισθωτής εργασίας και συντάξεων και φόρου στο εισόδημα από αμοιβές ελευθερίων επαγγελματιών της ΔΟΥ Σερρών

**Επειδή**, η παρ. 1 του άρθρου 63 του ΚΦΔ ορίζει πως ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης.

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 1 §1 της ΠΟΛ.1064/17 «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του Ν.4174/2013»: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 1/1/2014 και εφεξής σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 2 του Ν.4174/2013) οφείλει, πριν από την προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο β εδ. της παρ. 1 του άρθρου 35 και στο στ εδ. της παρ. 1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ.».

**Επειδή**, στην παρ. 8 του άρθρου 63 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι «κατά της απόφασης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας ... Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη».

**Επειδή**, από τις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, συνάγεται σαφώς ότι σκοπός της θέσπισης της διαδικασίας της ενδικοφανούς προσφυγής είναι μεταξύ άλλων η λειτουργία ενός σταδίου προελέγχου για εκείνες τις υποθέσεις που πρόκειται να εισαχθούν ενώπιον της δικαιοσύνης με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής, κατά συνέπεια, στο πεδίο εφαρμογής της ενδικοφανούς προσφυγής υπάγονται οι πράξεις, οι οποίες με βάση το προϊσχύον καθεστώς προσβάλλονταν απευθείας στα δικαστήρια με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής (άρθρο 63 επ. Κ.Δ.Δ.).

**Επειδή**, εξάλλου, η δυνατότητα άσκησης προσφυγής αφορά σε πράξεις, εκ των οποίων απορρέουν διαφορές ουσίας που αναφύονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ. πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου) και όχι σε πράξεις που εκδίδονται στα πλαίσια της διαδικασίας της διοικητικής εκτέλεσης, κατά των οποίων προβλέπεται η άσκηση ανακοπής προς επίλυση διαφορών αναφερόμενων στο στάδιο της είσπραξης των βαρών αυτών (πρβλ. ΣτΕ 2864/1996, 3354/1991).

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου 45 του Ν.4174/2013, ορίζεται ότι: «1. Η είσπραξη των φόρων και των λοιπών εσόδων του Δημοσίου που εμπíπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα πραγματοποιείται δυνάμει εκτελεστού τίτλου. 2. Εκτελεστοί τίτλοι από το νόμο είναι: α) στην περίπτωση άμεσου προσδιορισμού φόρου, ο προσδιορισμός του φόρου, όπως προκύπτει ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης, β) στην περίπτωση διοικητικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προσδιορισμού του φόρου γ) στην περίπτωση εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου, η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου, δ) στην περίπτωση διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, ε) στην περίπτωση προληπτικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, στ) σε περίπτωση έκδοσης οριστικής δικαστικής απόφασης, η απόφαση αυτή, ζ) σε περίπτωση επιβολής προστίμων οι αντίστοιχες πράξεις, η) σε περίπτωση ενδικοφανούς προσφυγής, η απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης».

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων στρέφεται κατά των **με αρ. ... 2-12-2022** και **.../2-12-2022** εκθέσεων μερικού φορολογικού ελέγχου παρακρατούμενου φόρου μισθωτής εργασίας και συντάξεων και φόρου στο εισόδημα από αμοιβές ελευθερίων επαγγελματιών της ΔΟΥ Σερρών, σε εκτέλεση της με αρ. ... - 2018, που δεν αποτελούν εκτελεστές διοικητικές πράξεις και δεν εντάσσονται στο πλαίσιο εφαρμογής του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 και άρα στην αρμοδιότητα της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

**Συνεπώς**, εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι, **απαράδεκτως ασκείται η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή ως προς τις εν λόγω εκθέσεις ελέγχου της ΔΟΥ Σερρών.**

### **Ως προς τον πρώτο προβαλλόμενο λόγο**

**Επειδή**, ο προσφεύγων με την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής ζητά την ακύρωση πράξεων του φορολογικού έτους 2015 λόγω παραγραφής.

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση, δεν εκδόθηκαν από τη φορολογική αρχή πράξεις που να αφορούν το φορ. έτος 2015.

Ως εκ τούτου ο εν λόγω ισχυρισμός του προσφεύγοντος **απορρίπτεται ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.**

### **Ως προς τον δεύτερο προβαλλόμενο λόγο**

**Επειδή**, με το άρθρο 66 παρ. 5 του ΚΦΔ, ως ισχύει από 2/2/2016 ορίζεται ότι: «... Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται.»

**Επειδή**, με το άρθρο 64 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**, στο άρθρο 34 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».

**Επειδή**, με το άρθρο 28 παρ. 2 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «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 εμπειριστατωμένα 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 το άρθρο 5 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), ως ισχύει από 01/01/2015, ορίζεται ότι: «5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος... 7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για: α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους. β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής».

**Επειδή**, αν η φορολογική αρχή αποδείξει ότι ο εκδότης είναι μιν 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).

**Επειδή**, το άρθρο 171 παρ. 1 και 4 του Ν.2717/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» ορίζει 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... 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**, όπως έχει γίνει δεκτό στη νομολογία (ΣΤΕ 1315/1991, ΣΤΕ 3813/1994), δεν υπάρχει παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας στην περίπτωση που συντάχθηκε έκθεση ελέγχου από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου ΔΟΥ, ερειδόμενη επί τη βάσει άλλης έκθεσης ελέγχου, συνταχθείσας από υπάλληλο άλλης αναρμόδιας Δ.Ο.Υ., οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του οποίου υιοθετούνται από τον υπάλληλο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.. Και τούτο, διότι στην περίπτωση αυτή εχώρησε πάντως η απαιτούμενη εκτίμηση των διαλαμβανόμενων στην άλλη έκθεση από το όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου Δ.Ο.Υ. και συντάχθηκε και σχετική έκθεση, τυχόν δε κατά το περιεχόμενο υπάρχουσες ελλείψεις της εν λόγω έκθεσης, δεν καθιστούν την επ' αυτής ερειδόμενη πράξη επιβολής φόρου ή προστίμου τυπικώς πλημμελή, αλλά αποτελούν (οι ελλείψεις αυτές) αντικείμενο ουσιαστικής εκτιμήσεως εκ μέρους των Διοικητικών Δικαστηρίων, κατά την έρευνα της συνδρομής των πραγματικών περιστατικών που απαιτούνται για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου.

**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).

**Επειδή**, η εικονικότητα των επίμαχων συναλλαγών και ο προσδιορισμός της διαφοράς εισοδήματος και της διαφοράς ΦΠΑ στα υπό κρίση φορ. έτη αποτυπώνεται και στοιχειοθετείται αναλυτικά, διεξοδικά και εμπειριστατωμένα στις από **2/12/2022** εκθέσεις ελέγχου προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ, μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (Ν.4172/2013 ΚΦΕ), μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ (Ν.2859/2000) της ΔΟΥ Σερρών, ερειδόμενες στις διαπιστώσεις και τα ευρήματα α) της με αρ. ...**3/9/2020** έκθεσης ΚΦΑΣ (ν.4093/12) & ΕΛΠ (ν.4308/14) της ΔΟΥ Σερρών για την εκδότρια εταιρεία με την επωνυμία «...» με **ΑΦΜ** ..., β) της με αρ. ... **3/3/2022** έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου Ε.Λ.Π. & Κ.Φ.Δ. (Ν.4308/2014 & Ν.4174/2013 της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης, για την εκδότρια εταιρεία με την επωνυμία «...» με **ΑΦΜ** ..., γ) της με αρ. ... **29/6/2022** έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου Ε.Λ.Π. & Κ.Φ.Δ. (Ν.4308/2014 & Ν.4174/2013) της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης για την εκδότρια εταιρεία με την επωνυμία «...» με **ΑΦΜ** ..., και δ) της με αρ. ...**20/10/2022** πληροφοριακής έκθεσης φορολογίας εισοδήματος Ν.4172/2013 της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης για τον προσφεύγοντα. Ενδεικτικά, διαπιστώθηκαν τα εξής:

Η εκδότρια των υπό κρίση εικονικών φορολογικών στοιχείων «...» με **ΑΦΜ**:... με αντικείμενο δραστηριότητας το χονδρικό εμπόριο ηλεκτρονικών υπολογιστών, περιφερειακού εξοπλισμού υπολογιστών ήταν συναλλακτικώς ανύπαρκτη, καθώς:

- Δε βρέθηκε στη δηλωθείσα έδρα στην .... Οι ελεγκτές της ΔΟΥ Σερρών μετέβησαν επανειλημμένα στη έδρα της ελεγχόμενης επιχείρησης όπου οι εγκαταστάσεις της βρέθηκαν εγκαταλελειμμένες και κλειστές. Η ΔΟΥ Σερρών απέστειλε στο ΓΕΜΗ τη με αρ. πρωτ. .../**27-3-2019** αίτηση για παροχή στοιχείων του άρθρου 15 του ν.4174/2013. Από το απαντητικό έγγραφο με αρ. πρωτ. .../**17-09-2019** της ανωτέρω υπηρεσίας προκύπτει ότι ο διαχειριστής της εταιρείας ...με **ΑΦΜ**:... δήλωσε με υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 ν.1599/1986 ότι η έδρα της επιχείρησης θα είναι στην ..., δίχως να προσκομίσει μισθωτήριο συμβόλαιο ή έτερο τίτλο κατοχής ακινήτου.
- Δεν απασχόλησε εργατοτεχνικό προσωπικό που θα μπορούσε να εκτελέσει τις εργασίες που περιγράφονται στα φορολογικά στοιχεία, ούτε ανέθεσε σε τρίτους τις υπηρεσίες που φέρεται ότι παρείχε (έγγραφο με αρ. πρωτ. .../**13-07-2018** Ε.Φ.Κ.Α. /ΤΟΠΙΚΟ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑ ΜΙΣΘΩΤΩΝ ΣΕΡΡΩΝ). Δεν έχει υποβάλει οριστικές και περιοδικές δηλώσεις ΦΜΥ από την έναρξη των εργασιών της.
- Από κανένα στοιχείο δεν προέκυψε ότι είχε πραγματική εμπορική δραστηριότητα.
- Οι υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ, περιέχουν αγορές και δαπάνες με αξίες περίπου ισόποσες των πωλήσεων με αποτέλεσμα να προκύπτουν φορολογικές ζημιές (στο εισόδημα) και πιστωτικό υπόλοιπο (στο ΦΠΑ) ή χρεωστικό μικρής αξίας. Συγκεκριμένα όλες οι υποβληθείσες περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ (28/05/2013 έως 31/12/2014, 2015, 2016 & 2017) έχουν πιστωτικό υπόλοιπο εκτός από μία (11ος 2015) με χρεωστικό υπόλοιπο 2.309,00€. Συγκρίνοντας τα δεδομένα των βιβλίων και των στοιχείων με τις αντίστοιχες



υποβληθείσες δηλώσεις, ο έλεγχος διαπίστωσε το ανακριβές περιεχόμενο αυτών κι έκρινε ότι δεν παρουσιάζεται η πραγματική εικόνα της επιχείρησης.

- Σύμφωνα με τα στοιχεία που λήφθηκαν από την Γενική Γραμματεία Πληροφορικών Συστημάτων, δεν έχει πραγματοποιήσει καμία πραγματική αγορά ή εισαγωγή εμπορευμάτων ή προϊόντων. Το σύνολο των αγορών της ήταν από ανύπαρκτη επιχείρηση και συγκεκριμένα από την επιχείρηση «...» με ΑΦΜ:..., και αντικείμενο εργασιών το χονδρικό εμπόριο ηλεκτρονικών υπολογιστών, με έδρα την Αναγέννηση Σερρών. Οι υποβληθείσες, από την «...», ανακριβώς και εκπροθέσμως συγκεντρωτικές καταστάσεις τιμολογίων πελατών, συμφωνούν με τα δεδομένα των υποβληθέντων στοιχείων από την «...» και όχι με τα δεδομένα των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων (τα μοναδικά παραστατικά αγορών που προσκόμισε αφορούν σαράντα δυο (42) φορολογικά στοιχεία αξίας 1.187.997,50€ κατά τη χρήση του 2015 έκδοσης της επιχείρησης «...», ενώ στις καταστάσεις του άρθρου 14 ν.4174/2013 δηλώθηκαν και από τις δυο αντισυμβαλλόμενες εταιρείες ενενήντα έξι (96) φορολογικά στοιχεία αξίας 985.316,00€ για το αντίστοιχο έτος).
- Μετά από έγγραφες προσκλήσεις του ελέγχου δεν προσκομίσθηκαν τα παραστατικά δαπανών, παρά μόνο παραστατικά αγορών του έτους 2015. Τα προσκομισθέντα τιμολόγια πωλήσεων και παροχής υπηρεσιών δεν συνοδεύονταν από στοιχεία διακίνησης, συμφωνητικά, παραστατικά εξοφλήσεων κ.α..
- Στα εκδοθέντα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών της γίνονται γενικές αναφορές της παρεχόμενης υπηρεσίας για παράδειγμα περί εργασιών «ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων, δημιουργίας λογοτύπου προβολής επιχείρησης σε ηλεκτρονική μορφή, ηλεκτρολογικών εργασιών, εγκατάσταση καλωδίων, τοποθέτησης Κ/Π ασφαλειών, αυτοματισμών ηλεκτροπληξίας, σταθεροποιητών τάσεως, λαμπτήρων, εργασιών σε δεξαμενές καυσίμων, τοποθέτησης θεμελιακής γείωσης, εγκατάσταση και τοποθέτησης πυρασφάλειας – πυρανίχνευσης συναγερμού, καμερών κτλ. Στα περισσότερα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών δεν αναφέρεται η χρονική διάρκεια και η ολοκλήρωση της παροχής. Σε πολλές περιπτώσεις μάλιστα συμβαίνει να εκδίδεται τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών, χωρίς να έχουν εκτελεστεί οι αναφερόμενες εργασίες σε αυτό, να μην εξοφλείται και μάλιστα να μην γίνεται καμιά ενέργεια για τη νόμιμη διασφάλιση των συμφερόντων από την πλευρά του κάθε αντισυμβαλλόμενου (εκδότη ή λήπτη) σύμφωνα με την κρατούσα συναλλακτική πρακτική.

Η εξόφληση των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων μεγάλης αξίας(και σε κάθε περίπτωση άνω των 500,00€), γινόταν ως επί το πλείστον «τοις μετρητοίς» από τους αντισυμβαλλόμενους. Τα περισσότερα εκδοθέντα τιμολόγια αφορούν το μήνα Δεκέμβριο. Κατά το μήνα αυτό φέρεται να διενεργεί πολλές εργασίες και πωλήσεις και μάλιστα σε διαφορετικές περιοχές της Ελλάδας με μεγάλη χιλιομετρική απόσταση.

- Έχει εκδώσει όλα τα παραστατικά εσόδων (Τ.Π.- Δ.Α και Τ.Π.Υ.) χειρόγραφα, μολονότι εμφανίζεται να ειδικεύεται στην παροχή υψηλής τεχνολογίας (λογότυπο για διαφήμιση μέσω internet, διαφήμιση μέσω internet, κατασκευή ιστοσελίδας κλπ., σχεδιασμός ηλεκτρονικής διαφήμισης κ.α.). Επιπρόσθετα, διαπιστώνονται πολλά ορθογραφικά λάθη στα εκδοθέντα

τιμολόγια και σε πολλές περιπτώσεις αναγράφεται η αξία ολογράφως λανθασμένα. Παρατηρείται μια κατ' εξακολούθηση προχειρότητα στην έκδοση των φορολογικών στοιχείων.

- Στην πλειονότητα των φορολογικών στοιχείων δεν αναγράφονται οι αριθμοί κυκλοφορίας των μεταφορικών μέσων που χρησιμοποιήθηκαν και, σε όσα αναγράφονται, τα οχήματα ανήκουν στους λήπτες των φορολογικών στοιχείων. Η εταιρεία μόλις στις 28/7/2014 αγόρασε από την «...» το με αρ. κυκλοφορίας ...επιβατικό Ι.Χ. (κυβισμού 2987 κ.ε.), στις 29/7/2014 προέβη σε αλλαγή του αριθμού κυκλοφορίας του σε ...και στις 27/10/2016 το μεταβίβασε σε τρίτο. Δεν προσκόμισε παραστατικά διακίνησης (π.χ. δελτία αποστολής), από τα οποία να προκύπτει η μεταφορά των χρησιμοποιούμενων υλικών από τις εγκαταστάσεις της στις εγκαταστάσεις των αντισυμβαλλόμενων επιχειρήσεων, όπου εκτελέστηκαν οι διάφορες εργασίες, ούτε καταχώρησε στα βιβλία της τιμολόγια καυσίμων ή αποδείξεις διοδίων κτλ., μολονότι έχει δηλώσει μεγάλο όγκο εμπορικών συναλλαγών με επιχειρήσεις σε περιοχές εκτός νομού Σερρών (Αττικής, Λάρισας, Βόλο, Λαμία, Βέροια, Κατερίνη, κ.α.).
- Από τον έλεγχο των συγκεντρωτικών καταστάσεων (τόσο της ίδιας όσο και των αντισυμβαλλομένων) δεν προκύπτει να έχει πραγματοποιήσει καμία δαπάνη ύδρευσης, ηλεκτρικής ενέργειας ή τηλεφωνίας που να σχετίζεται με την δηλωθείσα επαγγελματική της εγκατάσταση γεγονός που δε συνάδει σε ομοειδείς επιχειρήσεις και ιδίως με μεγάλο όγκο συναλλαγών.
- Οι τραπεζικοί λογαριασμοί της κινούνται σε ζεύγη ισόποσων και αντίστροφων κινήσεων εντός της ίδιας μέρας, μην αφήνοντας ποτέ υπόλοιπο στο τέλος της. Ειδικότερα ο εταιρικός λογαριασμός της δεν παρουσιάζει καμία προσαύξηση, παρά τις καταβολές των πελατών της, ενώ το υπόλοιπο του λογαριασμού όψεως της στην τράπεζα Πειραιώς σχεδόν μηδενίζεται, καθότι καμία κατάθεση που προέρχεται από τους πελάτες της δεν παραμένει περισσότερο από μια ημέρα στο λογαριασμό της. Σύμφωνα με το με αρ. πρωτ. ...**2017** έγγραφο παροχής στοιχείων της αρχής καταπολέμησης της νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματικές δραστηριότητες και χρηματοδότησης της τρομοκρατίας και ελέγχου των δηλώσεων περιουσιακής κατάστασης του άρθρου 7 του ν.3691/2008, οι λογαριασμοί στην Τράπεζα Πειραιώς του ..., ο οποίος ήταν για το υπο κρίση φορολογικό έτος ο εκπρόσωπος της εταιρείας «...» με **ΑΦΜ**:..., πιστωνόταν με καταθέσεις μετρητών ή με μεταφορές από λογαριασμούς ή εμβάσματα τρίτων προσώπων και ακολουθούσαν μεταφορές χρηματικών ποσών σε λογαριασμούς τρίτων προσώπων είτε αναλήψεις μετρητών.
- Λήπτες της υπέβαλαν τροποποιητικές δηλώσεις εισοδήματος, δηλώνοντας την αξία των επίμαχων φορολογικών στοιχείων ως λογιστική διαφορά.
- Η ΔΟΥ Σερρών έκρινε ότι η εκδότρια επιχείρηση ήταν, κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις, πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, υπό την έννοια ότι διέθετε Α.Φ.Μ. και είχε προβεί σε δήλωση ενάρξεως δραστηριότητας στη φορολογική αρχή, πλην, όμως, κατ' ουσίαν δεν πραγματοποιήθηκαν αγορές υλικών απαιτήτων για την εκτέλεση των εργασιών που αναγράφονται στα εκδοθέντα Τ.Π.Υ και δε διέθετε τον απαραίτητο εξοπλισμό, ώστε να παρέχει τις ανάλογες υπηρεσίες και να πραγματοποιεί τις ανάλογες πωλήσεις. Επιπλέον δεν

αναπαποκρίθηκε στο αίτημα του ελέγχου να προσκομίσει όλα τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία και να παρέχει κάθε είδους πληροφορία ή στοιχεία, καθιστώντας αυτόν δυσχερή.

Η εκδότρια επιχείρηση «...» με **ΑΦΜ** ... με αντικείμενο εργασιών τις γενικές κατασκευαστικές εργασίες για μη οικιστικά κτίρια, ήταν συναλλακτικώς ανύπαρκτη, καθώς:

- Ο ...με **ΑΦΜ** ..., ο οποίος εμφανιζόταν κατά τα ελεγχόμενα έτη 2016 έως 2018, ως διαχειριστής και μοναδικός εταίρος της ουδέποτε άσκησε ή ήταν σε θέση να ασκήσει τη διοίκηση αυτής και να παρέχει τις υποτιθέμενες υπηρεσίες ως ανάδοχος έργου καθώς α) παρουσιαζόταν ως επιχειρηματίας και κυρίως ως μοναδικός εκπρόσωπος και εταίρος, ταυτόχρονα έξι επιχειρήσεων που απέδιδαν κέρδη (περίπου 1,2 εκ. ευρώ), εκ των οποίων μόνο η μία έχει έδρα στο Ν. Θεσσαλονίκης, β) σε μία από τις εν λόγω επιχειρήσεις, κατά δήλωσή του, παρείχε αποκλειστικά και μόνο ο ίδιος υπηρεσίες (χωρίς να απασχολεί προσωπικό, αλλά και χωρίς να έχει τις απαιτούμενες εξειδικευμένες γνώσεις), γ) εργαζόταν ως ιδιωτικός υπάλληλος (μισθωτός) πλήρους απασχόλησης, με καθήκοντα φύλαξης (security), εντός του Ν. Θεσσαλονίκης.
- Κατά την έναρξη της, συνέταξε το από 17/10/2016 ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης για ακίνητο επί της οδού ..., στις ..., προκειμένου η επιχείρηση να παρουσιάζεται συναλλακτικά υπαρκτή, χωρίς στην πραγματικότητα να ασκήσει οποιαδήποτε δραστηριότητα σε αυτό. Σύμφωνα με το αρ. πρωτ. .../01.02.2022 έγγραφο της ΔΕΔΔΗΕ Α.Ε. Σερρών, η κατανάλωση ηλεκτρικού ρεύματος της έδρας ήταν εξαιρετικά χαμηλή και παρέπεμπε σε ανενεργή επιχείρηση. Ακίνητο επί της οδού ... στις ..., που επίσης μισθώθηκε χρησιμοποιήθηκε αποκλειστικά ως κατάστημα υποδημάτων - ενδυμάτων από το Νοέμβριο του 2017 έως Μάρτιο του 2018 (σύμφωνα με τις δηλώσεις των εκμισθωτών του ακινήτου) ή έως τον Ιούνιο του 2018 (κατά τη δήλωση εργαζομένων της).
- Στερούνταν πλήρως τη δυνατότητα εκτέλεσης της πληθώρας των τεχνικών έργων που φέρεται ότι διενήργησε, καθώς δε διέθετε τεχνικό προσωπικό εξειδικευμένης επαγγελματικής κατάρτισης. Απασχόλησε υπαλληλικό προσωπικό (υπαλλήλους εμπορικών καταστημάτων – πωλητές) στο υποκατάστημά της επί της οδού **Ερμού 49** στις **Σέρρες**, ήτοι κατάστημα πώλησης ενδυμάτων, υποδημάτων και τσαντών χωρίς καμία συμμετοχή στη διοίκηση/οργάνωση/είσπραξη εσόδων του εν λόγω υποκαταστήματος. Όπως προέκυψε από τον έλεγχο, το πρόσωπο που ασκούσε (άτυπα) διοικητική και οικονομική δραστηριότητα στο εν λόγω κατάστημα ήταν ο ....
- Δε διέθετε πάγιο εξοπλισμό, δεν έλαβε άδεια χρήσης μηχανημάτων έργου, ουδέποτε ανέθεσε την εκτέλεση των τεχνικών έργων και την παροχή υπηρεσιών σε τρίτους (υπεργολάβους) γεγονός που προδήλως καταδεικνύει ότι στερούνταν πλήρως τη δυνατότητα εκτέλεσης της πληθώρας των τεχνικών έργων που φέρεται ότι διενήργησε.
- Δεν πραγματοποίησε αγορές, ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και εισαγωγές, που να σχετίζονται με την κύρια δραστηριότητά της μη διαθέτοντας έτσι αποθέματα εμπορευμάτων ή αναλώσιμων υλικών, ικανών να αιτιολογήσουν τις υποτιθέμενες πωλήσεις της. Οι αγορές που πραγματοποίησε κρίθηκαν από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ εικονικές στο σύνολό τους,

- Εισπράττοντας, όπως ορίζουν οι σχετικές διατάξεις του νόμου, τις απαιτήσεις της μέσω των τραπεζικών λογαριασμών της, στη συνέχεια μετέφερε τα εν λόγω ποσά, κατά την ίδια ή και τις αμέσως επόμενες ημέρες σε τραπεζικούς λογαριασμούς πρακτορείων ή σε φυσικά πρόσωπα – υπαλλήλους πρακτορείων ή άμεσα στην ΟΠΑΠ ΑΕ, εμφανιζόμενη ως παίκτρια τυχερών παιχνιδιών (αγορά «δελτίων στοιχηματισμού»), προκειμένου να «χαθεί» η ροή του χρήματος των υποτιθέμενων εισπράξεών της, δίνοντας νομιμοφάνεια στις εν λόγω εικονικές συναλλαγές της με τους λήπτες - πελάτες της. Περίπου το 65% των εισπράξεων από απαιτήσεις της διοχετεύτηκε σε τέτοιους τραπεζικούς λογαριασμούς και διατέθηκε για τυχερά παιχνίδια ενώ δε διαπιστώθηκε να έχουν διενεργηθεί πληρωμές για υποχρεώσεις της προς προμηθευτές της για αγορές - δαπάνες συναφείς με τη δραστηριότητά της.
- Για το φορολογικό έτος 2016 (έτος έναρξης της δραστηριότητάς της) προέβη στην υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος Ν.Π. με αγορές και δαπάνες αξίας περίπου ισόποσης των πωλήσεων, με αποτέλεσμα να προκύπτουν οριακά φορολογικά κέρδη. Για τα φορολογικά κέρδη 2017 και 2018 υπέβαλε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος εκπρόθεσμα την 1/3/2021 συνεπεία του ελέγχου, προκειμένου (ως εκτιμάται από τον έλεγχο) να προσδοθεί νομιμοφάνεια και υπόσταση στις υποτιθέμενες συναλλαγές της.

Η εκδότρια επιχείρηση «...» με **ΑΦΜ** ... με αντικείμενο εργασιών το χονδρικό εμπόριο ηλεκτρονικών υπολογιστών, ήταν συναλλακτικώς ανύπαρκτη, καθώς:

- Ο ...με **ΑΦΜ** ...ο οποίος εμφανίζεται κατά τα ελεγχόμενα έτη 2016 έως 2018, ως διαχειριστής και μοναδικός εταίρος της, ουδέποτε άσκησε ή ήταν σε θέση να ασκήσει τη διοίκηση αυτής και να παρέχει τις υποτιθέμενες υπηρεσίες ως ανάδοχος έργου, καθώς α) παρουσιαζόταν ως επιχειρηματίας και κυρίως ως μοναδικός εκπρόσωπος και εταίρος, ταυτόχρονα έξι επιχειρήσεων που απέδιδαν κέρδη (περίπου 1,2 εκ. ευρώ), εκ των οποίων μόνο η μία είχε έδρα στο Ν. Θεσσαλονίκης, ενώ παράλληλα δήλωνε ότι όλες οι εργασίες που περιγράφονται στα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε η «...» πραγματοποιήθηκαν από τον ίδιο, με γνώσεις που απέκτησε εμπειρικά, β) εργαζόταν ως ιδιωτικός υπάλληλος (μισθωτός) πλήρους απασχόλησης, με καθήκοντα φύλαξης (security), εντός του Ν. Θεσσαλονίκης.
- Ο ... με ΑΦΜ ...(διαχειριστής της, βάσει του με αριθμό .../14.12.2016 πληρεξούσιου), άσκησε εν τοις πράγμασι τη διαχείριση ή διοίκηση της ελεγχόμενης οντότητας.
- Κατά την έναρξή της, συνέταξε το από 17/10/2016 Ιδιωτικό Συμφωνητικό Μίσθωσης για ακίνητο επί της οδού ....., προκειμένου η επιχείρηση να παρουσιάζεται συναλλακτικά υπαρκτή. Σύμφωνα με το αρ. πρωτ. .../01.02.2022 έγγραφο της ΔΕΔΔΗΕ Α.Ε. Σερρών, η κατανάλωση ηλεκτρικού ρεύματος της έδρας ήταν εξαιρετικά χαμηλή, γεγονός που παρέπεμπε σε ανενεργή επιχείρηση και όχι σε ενεργή εγκατάσταση για την οποία δηλώθηκαν ακαθάριστα έσοδα εκατομμυρίων ευρώ.
- Στερούνταν πλήρως τη δυνατότητα εκτέλεσης της πληθώρας των τεχνικών έργων που φέρεται ότι διενήργησε, καθώς δε διέθετε τεχνικό προσωπικό εξειδικευμένης επαγγελματικής κατάρτισης.
- Δε διέθετε πάγιο εξοπλισμό, δεν έλαβε άδεια χρήσης μηχανημάτων έργου, ουδέποτε ανέθεσε

την εκτέλεση των τεχνικών έργων και την παροχή υπηρεσιών σε τρίτους (υπεργολαβιών) γεγονός που προδήλως καταδεικνύει ότι στερούνταν πλήρως τη δυνατότητα εκτέλεσης της πληθώρας των τεχνικών έργων που φέρεται ότι διενήργησε.

- Από έλεγχο που διενεργήθηκε στην επιχείρηση «...» με **ΑΦΜ ...**, από την οποία φέρεται να πραγματοποίησε το 99,48% των αγορών της στο φορολογικό έτος 2016, διαπιστώθηκε ότι αυτή εξέδωσε εικονικά στοιχεία για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους σε όλους τους συναλλασσόμενους με αυτή.
- Δεν πραγματοποίησε αγορές και εισαγωγές, συνεπώς δε διέθετε αποθέματα εμπορευμάτων ή αναλώσιμων υλικών, ικανών να αιτιολογήσουν τις υποτιθέμενες πωλήσεις της.
- Εισπράττοντας όπως ορίζουν οι σχετικές διατάξεις του νόμου τις απαιτήσεις της μέσω των τραπεζικών λογαριασμών της, στη συνέχεια μετέφερε τα εν λόγω ποσά, κατά την ίδια ή και τις αμέσως επόμενες ημέρες σε τραπεζικούς λογαριασμούς πρακτορείων, σε φυσικά πρόσωπα – υπαλλήλους των πρακτορείων ή άμεσα στην ΟΠΑΠ ΑΕ, εμφανιζόμενη ως παίκτρια τυχερών παιχνιδιών (αγορά «δελτίων στοιχηματισμού»), προκειμένου να «χαθεί» η ροή του χρήματος των υποτιθέμενων εισπράξεών της, δίνοντας νομιμοφάνεια στις εν λόγω εικονικές συναλλαγές της με τους λήπτες- πελάτες της. Περίπου το 65% των εισπράξεων από απαιτήσεις της διοχετεύτηκε σε τέτοιους λογαριασμούς και διατέθηκε για τυχερά παιχνίδια ενώ δε διαπιστώθηκε να έχουν διενεργηθεί πληρωμές για υποχρεώσεις της προς προμηθευτές της για αγορές – δαπάνες συναφείς με την δραστηριότητά της.
- Για το φορολογικό έτος 2016 (έτος έναρξης της δραστηριότητά της) υπέβαλε δήλωση φορολογίας εισοδήματος Ν.Π, με αγορές μεγαλύτερης αξίας από τις πωλήσεις της, με αποτέλεσμα να προκύπτουν ζημίες. Για τα δε φορολογικά έτη 2017 και 2018, υπέβαλε εκπρόθεσμα δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος στις 4/9/2020 συνεπεία του ελέγχου, προκειμένου (ως εκτιμάται από τον έλεγχο) να προσδοθεί νομιμοφάνεια και υπόσταση στις υποτιθέμενες συναλλαγές της.

Σχετικά για τις υπό κρίση συναλλαγές του προσφεύγοντος με τις ανωτέρω εκδότριες εταιρείες διαπιστώθηκαν τα εξής:

- Ο προσφεύγων έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία του τα ακόλουθα φορολογικά στοιχεία:

Α. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016

Α/Α	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΔΑΠΑΝΕΣ ΜΕ ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΕΚΠΤΩΣΗΣ	ΠΑΓΙΑ ΜΕ 24%	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΟ
1	25/6/2016	...	...	6.200,00		1.488,00	7.688,00
2	7/11/2016	...	...	7.400,00		1.776,00	9.176,00
3	15/12/2016	...	...	6.710,00		1.610,40	8.320,40
4	24/12/2016	...	...	8.500,00		2.040,00	10.540,00
5	24/12/2016	...	...	12.000,00		2.880,00	14.880,00
6	28/12/2016	...	...		5.500,00	1.320,00	6.820,00
7	30/12/2016	...	...	7.565,00		1.815,60	9.380,60
8	30/12/2016	...	...		5.360,00	1.286,40	6.646,40
ΣΥΝΟΛΟ				48.375,00	10.860,00	14.216,40	<b>73.451,40</b>

Α/Α	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΔΑΠΑΝΕΣ ΜΕ ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΕΚΠΤΩΣΗΣ	ΠΑΓΙΑ ΜΕ 24%	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΟ
1	3/10/2016	...	...	8.000,00		1.920,00	9.920,00
2	5/10/2016	...	...	5.600,00		1.344,00	6.944,00

3	12/10/2016	...	...	6.400,00		1.536,00	7.936,00
4	22/11/2016	...	...		5.760,00	1.382,40	7.142,40
5	23/11/2016	...	...	5.095,00		1.222,80	6.317,80
6	5/12/2016	...	...	12.400,00		2.976,00	15.376,00
7	7/12/2016	...	...	8.500,00		2.040,00	10.540,00
8	14/12/2016	...	...	5.300,00		1.272,00	6.572,00
ΣΥΝΟΛΟ				51.295,00	5.760,00	13.693,20	70.748,20

A/A	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΔΑΠΑΝΕΣ ΜΕ ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΕΚΠΤΩΣΗΣ	ΠΑΓΙΑ ΜΕ 24%	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΟ
1	10/11/2016	...	...	10.500,00		2.520,00	13.020,00
2	12/11/2016	...	...	12.400,00		2.976,00	15.376,00
3	15/11/2016	...	...	6.500,00		1.560,00	8.060,00
4	28/12/2016	...	...	13.490,00		3.237,60	16.727,60
5	28/12/2016	...	...	5.260,00		1.262,40	6.522,40
6	28/12/2016	...	...	7.305,00		1.753,20	9.058,20
ΣΥΝΟΛΟ				55.455,00		13.309,20	68.764,20

#### A. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017

A/A	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΔΑΠΑΝΕΣ ΜΕ ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΕΚΠΤΩΣΗΣ	ΠΑΓΙΑ ΜΕ 24%	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΟ
1	2/10/2017	...	...		8.165,00	1.959,60	10.124,60
2	2/11/2017	...	...	12.400,00		2.976,00	15.376,00
3	27/11/2017	...	...	6.500,00		1.560,00	8.060,00
4	18/12/2017	...	...	7.850,00		1.884,00	9.734,00
ΣΥΝΟΛΟ				26.750,00	8.165,00	8.379,60	43.294,60

A/A	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΔΑΠΑΝΕΣ ΜΕ ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΕΚΠΤΩΣΗΣ	ΠΑΓΙΑ ΜΕ 24%	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΟ
1	2/11/2017	...	...	15.000,00		3.600,00	18.600,00
2	8/11/2017	...	...	8.400,00		2.016,00	10.416,00
3	10/11/2017	...	...	8.000,00		1.920,00	9.920,00
4	15/11/2017	...	...	7.500,00		1.800,00	9.300,00
5	16/11/2017	...	...	6.500,00		1.560,00	8.060,00
ΣΥΝΟΛΟ				45.400,00		10.896,00	56.296,00

- Δεν επέδειξε στον έλεγχο το βιβλίο εσόδων και το μητρώο παγίων στοιχείων για τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη.
- Η φορολογική αρχή προέβη στην επεξεργασία των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος μέσω της ηλεκτρονικής υπηρεσίας μητρώων λογαριασμών της ΑΑΔΕ και διαπίστωσε ότι οι εξοφλήσεις των επίμαχων τιμολογίων είναι εικονικές καθώς τα χρηματικά αυτά ποσά δε μεταφέρονταν στο ταμείο της εκάστοτε εκδότριας των τιμολογίων επιχείρησης αλλά ανακυκλώνονταν και επιστρέφονταν είτε στον υπ' αρ. .... λογαριασμό της Τράπεζας Πειραιώς με δικαιούχο τον ..., **ΑΦΜ: .. (τρίτο πρόσωπο)** και στη συνέχεια σε πλείστες περιπτώσεις σε τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντος, είτε απευθείας στον με αρ. ... λογαριασμό του προσφεύγοντος στην Τράπεζα Πειραιώς.
- Ο προσφεύγων δεν παρείχε επαρκείς διευκρινίσεις για το γεγονός ότι το μεγαλύτερο ποσοστό των φερόμενων πληρωμών προς την εκδότρια περιέρχονταν ουσιαστικά σε τρίτο πρόσωπο, τον ... (ο οποίος σύμφωνα με στοιχεία του ΕΦΚΑ ΣΕΡΡΩΝ εμφανίζεται να έχει απασχοληθεί 40 ημέρες από τον προσφεύγοντα κατά το έτος 2015), ούτε προσκόμισε στον έλεγχο κάποιο πληρεξούσιο προς τον τελευταίο.
- Ο προσφεύγων δεν ανέφερε τυχόν κερδισμένα δελτία στοιχηματισμού από τις εκδότριες εταιρείες, τα πιθανά ποσά αυτών και τον τραπεζικό λογαριασμό όπου πιστώθηκαν τα κέρδη.
- Δεν προσκόμισε κατά τη διάρκεια του ελέγχου κανένα συμφωνητικό ή κατατεθειμένες συμβάσεις στις οποίες να εξειδικεύεται και να αναλύεται το είδος των παρεχόμενων

υπηρεσιών, η συμφωνηθείσα αμοιβή και ο τρόπος εξόφλησής τους με τις εταιρείες «...», «...» και «...».

**Επειδή**, με το άρθρο 65 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**, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στοιχεία που να επιβεβαιώνουν τους ισχυρισμούς του, να αποδεικνύουν την πραγματοποίηση των επίμαχων συναλλαγών και να μεταβάλλουν το πόρισμα του ελέγχου.

**Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί έλλειψης αιτιολογίας, μη στοιχειοθέτηση της εικονικότητας και αντιστροφής του βάρους της απόδειξης, απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.**

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

την **απόρριψη** της με αρ. πρωτ. ... - **29/12/2022** ενδικοφανούς προσφυγής του ... με ΑΦΜ ....

**Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:**

- Η με αρ. ... - **2/12/2022** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ φορ. έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σερρών

	<b>Ποσό για καταβολή</b>
<b>Πρόστιμο άρθρου 54 του ΚΦΔ</b>	<b>500,00€</b>

- Η με αρ. ... - 2/12/2022 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ φορ. έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σερρών

	<b>Ποσό για Καταβολή</b>
<b>Πρόστιμο άρθρου 54 του ΚΦΔ</b>	<b>100,00€</b>

- Η με αρ. ... - **2/12/2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σερρών

	<b>Ποσό για Καταβολή</b>
Διαφορά φόρου	89.808,72€
Πρόστιμο άρθρου 58 του ΚΦΔ	44.904,36€
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	17.335,27€
<b>Σύνολο φόρου για καταβολή</b>	<b>152.048,35€</b>

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

- Η με αρ. ... - **2/12/2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σερρών

	<b>Ποσό για Καταβολή</b>
Διαφορά φόρου	49.757,39€
Πρόστιμο άρθρου 58 του ΚΦΔ	24.878,70€
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	9.408,49€
<b>Σύνολο φόρου για καταβολή</b>	<b>84.044,58€</b>

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

- Η με αρ. ... - **2/12/2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σερρών

	<b>Ποσό για Καταβολή</b>
<b>Διαφορά φόρου</b>	<b>0€</b>

- Η με αρ. ... - **2/12/2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α/ επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 1/10/2016 - 31/12/2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σερρών

	<b>Ποσό για Καταβολή</b>
Διαφορά φόρου	143,00€
<b>Σύνολο φόρου για καταβολή</b>	<b>143,00€</b>

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

- Η με αρ. ... - **2/12/2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α/ επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 1/1 - 31/12/2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σερρών

	<b>Ποσό για καταβολή</b>
Διαφορά φόρου	208,38€
Πρόστιμο άρθρου 58α του ΚΦΔ	104,19€
<b>Σύνολο φόρου για καταβολή</b>	<b>312,57€</b>

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

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ  
ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο  
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου  
Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ



**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.