



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 04.05.2056

Αριθμός απόφασης: 1054

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

Ταχ. Δ/νση : Τακαντζά Α. 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-332239

E-Mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του ν. 5104/19-04-2024 (ΦΕΚ Α' 58) «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις», 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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-07-2017).

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της 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 12.01.2026 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής ενδικοφανή προσφυγή του του, Α.Φ.Μ. κατά της υπ' αριθ./18.12.2025 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 53§6 ν. 5104/2024 φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω οριστική πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας φορολογικού έτους 2019 της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας.

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

Επί της από 12.01.2026 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής ενδικοφανούς προσφυγής του του, Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/18.12.2025 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 53§6 ν. 5104/2024 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 27.075,27€, λόγω συνέργειας στην επιχείρηση «..... ΜΟΝ. ΙΚΕ», ΑΦΜ, για την τέλεση των εγκλημάτων φοροδιαφυγής (μη υποβολή δήλωσης και κατ' επέκταση μη απόδοση φόρου εισοδήματος ύψους 54.150,54€), φορολογικού έτους 2019, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 3 του άρθρου 67 του ν. 4174/2013, όπως κυρώθηκε με το ν. 4987/2022 και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 60 του ν.4987/2022, όπως αντικαταστάθηκε και ισχύει με το άρθρο 70 και 85 του ν.5104/2024.

Η εν λόγω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 16.12.2025 έκθεσης ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων των ν. 4987/2022 & 5104/2024 της Α' Υποδιεύθυνσης -Τμήμα Α1 Ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης, σε εκτέλεση της υπ' αρ./2025 εντολής του Προϊσταμένου της.

Αιτία ελέγχου αποτέλεσαν τα υπ' αρ./2020 και/2022 πληροφοριακά δελτία, και το υπ' αρ. πρωτ./...../07.09.2021 Δελτίο Πληροφοριών της Διεύθυνσης Ασφαλείας Θεσ/νίκης-Τμήμα Προστασίας Περιουσιακών Δικαιωμάτων, σύμφωνα με το οποίο διάφορα άτομα (περισσότερα των τριών) συγκρότησαν εγκληματική οργάνωση με δομή και διακριτούς ρόλους των μελών της, διαμόρφωσαν την κατάλληλη υποδομή με την ίδρυση εταιρειών στα ονόματα μελών της, έτσι ώστε αυτές, κατόπιν των εντολών των διευθυνόντων αυτής, να εξυπηρετούν τις ανάγκες επίτευξης του σκοπού της εγκληματικής οργάνωσης που είναι ο προσπορισμός παράνομου περιουσιακού οφέλους των μελών της με τη διάπραξη κακουργημάτων, μεταξύ των οποίων και η τέλεση κακουργηματικής απάτης σε βάρος επιχειρήσεων, μέσω ακάλυπτων επιταγών. Ο προσφεύγων εμπλέκεται στην προαναφερόμενη εγκληματική οργάνωση ως το πρόσωπο που είχε τον ρόλο του λογιστή της οργάνωσης. Στο προαναφερθέν Δελτίο Πληροφοριών της Διεύθυνσης Ασφαλείας Θεσ/νίκης αναγράφεται αυτολεξεί ότι «σε έρευνα της οικίας του λογιστή της Ε.Ο. του, ο οποίος συνελήφθη, καθώς σε βάρος του εκκρεμούσαν καταδικαστικές αποφάσεις για εργατικές εισφορές και πλαστογραφία, μεταξύ άλλων βρέθηκαν και κατασχέθηκαν τριάντα μία (31) σφραγίδες, ορισμένες εκ των οποίων ανήκουν, καθώς και φορολογικά στοιχεία και λοιπά έγγραφα που ανήκουν στην επιχείρηση ΜΟΝ. ΙΚΕ ».

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης τουλάχιστον μέχρι την οριστική τελεσίδικη κρίση των Ποινικών Δικαστηρίων προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

-Η εταιρία «..... ΜΟΝ. ΙΚΕ» είχε διαχειριστή τον και οικονομικό διευθυντή τον Είναι αυθαίρετο το συμπέρασμα της αστυνομικής έρευνας της Διεύθυνσης Ασφαλείας Θεσσαλονίκης, το οποίο υιοθετούν οι ελεγκτές της φορολογικής αρχής, ότι είχε την ιδιότητα του λογιστή. Ουδέποτε υπήρξε μέλος του Οικονομικού Επιμελητηρίου, ούτε είχε αριθμό μητρώου ώστε να μπορεί να λειτουργήσει ως λογιστής εταιριών.

-Είναι άδικη και αδόκιμη η άποψη ότι «ο υπάλληλος της φορολογικής αρχής συντάσσει έκθεση η οποία βασίζεται σε άλλη έκθεση, που είχε προηγουμένως συνταχθεί από υπάλληλο άλλης υπηρεσίας, οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του οποίου υιοθετούνται από τον υπάλληλο που συντάσσει την έκθεση.»

-Ο ίδιος δεν είχε υποχρέωση, ούτε δυνατότητα εκ του νόμου, να ασχοληθεί με τις φορολογικές υποχρεώσεις της εν λόγω εταιρίας και να έχει γνώση των δικαιιοπρασιών της με άλλες εταιρίες, ή οποιονδήποτε πελάτη ή προμηθευτή της. Ουδέποτε υπέβαλε για την «..... ΜΟΝ. ΙΚΕ» φορολογικές δηλώσεις εισοδήματος, ΦΠΑ ή παρακρατούμενων φόρων.

-Οι διαπιστώσεις του ελέγχου στηρίχθηκαν στο σκεπτικό μίας υποκειμενικής, ατεκμηρίωτης αστυνομικής έρευνας και προανακριτικής διαδικασίας, ενώ από την ακροαματική διαδικασία ανετράπη κάθε ένδειξη εμπλοκής του ως συνεργού στις δραστηριότητες της «..... ΜΟΝ. ΙΚΕ».

-Ουδέποτε υπήρξε συνεργός, υποθάλπων, παρεμποδίζων ή υποκινών της οντότητας «..... ΜΟΝ. ΙΚΕ» σε πράξεις φοροδιαφυγής κατά το άρθρο 60 ν. 4987/2022 (σχετικό άρθρο 70 του ν. 5104/2024 ΚΦΔ).

Επειδή, στο άρθρο 27 του ΚΦΔ (Ν.5104/2024) ορίζεται ότι:«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.....

8. Μετά το πέρας του φορολογικού ελέγχου συντάσσεται έκθεση ελέγχου. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει τις διαπιστώσεις του ελέγχου και συνοδεύεται από πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον απαιτείται. Η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου είναι πλήρως αιτιολογημένη και περιέχει, εκτός από τον προσδιοριζόμενο φόρο, τα πρόστιμα που αντιστοιχούν σε παραβάσεις που έχουν διαπιστωθεί..»

Επειδή, στο άρθρο 33 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί στον φορολογούμενο το σημείωμα διαπιστώσεων και τον αντίστοιχο προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Ο φορολογούμενος με αίτησή του λαμβάνει αντίγραφο των εγγράφων, στα οποία βασίζεται ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος διατυπώνει εγγράφως τις απόψεις του, σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων και του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου. 2. Μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή την εκπνοή της προθεσμίας της παρ. 1, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου. Η έκθεση ελέγχου συντάσσεται με βάση το σημείωμα διαπιστώσεων και τις απόψεις του φορολογούμενου και περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις, τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.».

Επειδή, στο άρθρο 67 του ν.4987/2022 πλέον άρθρο 80 του ν.5104/2024 Αυτουργοί και συνεργοί ορίζεται ότι:«1. Στα νομικά πρόσωπα, ως αυτουργοί των εγκλημάτων του Κώδικα θεωρούνται, εφόσον με οποιαδήποτε πράξη ή παράλειψη συντέλεσαν στην τέλεσή τους: α) Στις ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες, οι πρόεδροι των Διοικητικών Συμβουλίων, οι διευθύνοντες, εντεταλμένοι ή συμπράττοντες σύμβουλοι, οι διοικητές, οι γενικοί διευθυντές ή διευθυντές, όπως και εν γένει κάθε πρόσωπο εντεταλμένο είτε άμεσα από τον νόμο είτε από ιδιωτική βούληση είτε με δικαστική απόφαση στη διοίκηση ή διαχείριση ή εκπροσώπηση αυτών. Αν ελλείπουν όλα τα παραπάνω πρόσωπα, ως αυτουργοί θεωρούνται τα μέλη των διοικητικών συμβουλίων των εταιρειών αυτών, εφόσον ασκούν πράγματι, προσωρινά ή διαρκώς, ένα από τα καθήκοντα που αναφέρονται στο πρώτο εδάφιο. β) Στις ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες

εταιρείες οι ομόρρυθμοι εταίροι και οι διαχειριστές αυτών όπως και εν γένει κάθε πρόσωπο εντεταλμένο είτε άμεσα από τον νόμο είτε από ιδιωτική βούληση είτε με δικαστική απόφαση είτε από οποιαδήποτε αιτία στη διοίκηση ή διαχείριση αυτών. γ) Στις εταιρείες περιορισμένης ευθύνης και ιδιωτικές κεφαλαιουχικές εταιρείες οι διαχειριστές αυτών όπως και εν γένει κάθε πρόσωπο εντεταλμένο είτε άμεσα από τον νόμο είτε από ιδιωτική βούληση είτε με δικαστική απόφαση είτε από οποιαδήποτε αιτία στη διοίκηση ή διαχείριση αυτών και, όταν αυτοί ελλείπουν ή απουσιάζουν, οι εταίροι αυτών. δ) Στους συνεταρισμούς και τις ενώσεις αυτών οι πρόεδροι, οι γραμματείς, οι ταμίες, όπως και εν γένει κάθε πρόσωπο εντεταλμένο είτε άμεσα από τον νόμο είτε από ιδιωτική βούληση είτε με δικαστική απόφαση είτε από οποιαδήποτε αιτία στη διοίκηση ή διαχείριση αυτών. ε) Στις κοινοπραξίες, κοινωνίες, αστικές, συμμετοχικές ή αφανείς εταιρείες, οι εκπρόσωποί τους, με βάση την ιδιωτική βούληση ή τον νόμο ή δικαστική απόφαση, και αν ελλείπουν αυτοί, τα μέλη τους. Όταν στα μέλη αυτών περιλαμβάνονται και νομικά πρόσωπα ή αλλοδαπές επιχειρήσεις ή αλλοδαποί οργανισμοί, εφαρμόζονται ανάλογα και οι λοιπές διατάξεις της παρούσας παραγράφου. στ) Στις αλλοδαπές επιχειρήσεις γενικά και στους κάθε είδους αλλοδαπούς οργανισμούς, οι διευθυντές ή φορολογικοί αντιπρόσωποι ή πράκτορες, που έχουν στην Ελλάδα. ζ) Στα νομικά πρόσωπα εκτός των ανωτέρω αναφερομένων ή στις νομικές οντότητες κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 51Α του ν. 2238/1994 (Α' 151) ή της περ. δ' του άρθρου 2 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, ως αυτουργοί θεωρούνται οι εκπρόσωποι αυτών όπως και εν γένει κάθε πρόσωπο εντεταλμένο είτε άμεσα από τον νόμο είτε από ιδιωτική βούληση είτε με δικαστική απόφαση στη διοίκηση ή διαχείριση ή εκπροσώπηση αυτών. 2. Επίσης, αυτουργοί των ανωτέρω εγκλημάτων, κατά την έννοια της παρ. 1, θεωρούνται και: α) όσοι δυνάμει νόμου ή δικαστικής απόφασης ή διάταξης τελευταίας βούλησης είναι διαχειριστές αλλότριας περιουσίας και β) ο επίτροπος ή κηδεμόνας ή διοικητής αλλοτρίων κατά τις διατάξεις του Αστικού Κώδικα. 3. Ο εν γνώσει υπογράφων ανακριβή φορολογική δήλωση ως πληρεξούσιος, καθώς και όποιος με οποιοδήποτε άλλο τρόπο εν γνώσει συμπράττει ή προσφέρει άμεση συνδρομή στην τέλεση των παραπάνω εγκλημάτων τιμωρείται ως άμεσος συνεργός.»

Επειδή, στο άρθρο 60 του ν.4987/2022, πλέον άρθρο 70 του ν.5104/2024 Παρεμπόδιση, υπόθαλψη και συνέργεια ορίζεται ότι: «Κάθε πρόσωπο που παρεμποδίζει ή αποπειράται να παρεμποδίσει τις ενέργειες και την εκτέλεση καθηκόντων της Φορολογικής Διοίκησης κατά την άσκηση των εξουσιών της σύμφωνα με τον Κώδικα ή υποθάλπει ή υποκινεί άλλο πρόσωπο ή συνεργεί με άλλο πρόσωπο για τη διάπραξη παράβασης του Κώδικα υπόκειται στα ίδια πρόστιμα που υπόκειται ο φορολογούμενος».

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα της Ε.2176/2021 αναφέρεται ότι: «1. Με τις διατάξεις του άρθρου 60 του ν.4174/2013 (ΚΦΔ) ορίζεται ότι «κάθε πρόσωπο που παρεμποδίζει ή αποπειράται να παρεμποδίσει τις ενέργειες και την εκτέλεση καθηκόντων της Φορολογικής Διοίκησης κατά την άσκηση των εξουσιών της σύμφωνα με τον Κώδικα ή υποθάλπει ή υποκινεί άλλο πρόσωπο ή συνεργεί με άλλο πρόσωπο για τη διάπραξη παράβασης του Κώδικα, υπόκειται στα ίδια πρόστιμα που υπόκειται ο φορολογούμενος». Αναφορικά με την έννοια της συνέργειας διευκρινίζεται ότι ως συνέργεια νοείται η οποιαδήποτε παροχή συνδρομής τρίτου προσώπου προς τον φορολογούμενο, είτε πριν είτε κατά τη διάρκεια τέλεσης παράβασης του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ΚΦΔ) αλλά όχι μετά την τέλεση αυτής. Σε κάθε περίπτωση, για τη θεμελίωση της συνέργειας στο πρόσωπο τρίτου απαιτείται η διάπραξη παράβασης εκ μέρους του ελεγχόμενου προσώπου. Εν προκειμένω, η συνέργεια είναι δυνατόν να αποδίδεται τόσο σε φυσικά όσο και σε νομικά πρόσωπα. 2. Περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 60 ΚΦΔ θεσπίζεται ειδικό πρόστιμο για τον συνεργό σε ύψος ίσο με το πρόστιμο στο οποίο υπόκειται ο φορολογούμενος που διέπραξε την παράβαση. Ως εκ τούτου, σε βάρος του τρίτου προσώπου/συνεργού επιβάλλεται πρόστιμο σε ύψος ίσο με το επιβληθέν στον παραβάτη πρόστιμο που προβλέπεται στον ΚΦΔ και κατά το μέρος που αποδεδειγμένα προκύπτει η

συνέργεια για την τέλεση της παράβασης. Διευκρινίζεται ότι ως πρόστιμα που επιβάλλονται κατά τα ως άνω προαναφερόμενα νοούνται όλα τα πρόστιμα που προβλέπονται από τις διατάξεις του ΚΦΔ (βλ. ιδίως άρθρα 54 έως 59 ΚΦΔ). Δεν επιβάλλεται στον τρίτο πρόστιμο με βάση το άρθρο 60 ΚΦΔ, εφόσον συντρέχει στο πρόσωπό του η περίπτωση αβ της παραγράφου 1α του άρθρου 54 ΣΤ ΚΦΔ, καθώς στην περίπτωση αυτή ο τρίτος τιμωρείται ως υπαίτιος της παράβασης αυτής. Ωστόσο, στον τρίτο αυτόν επιβάλλεται και πρόστιμο με βάση το άρθρο 60 ΚΦΔ για τις λοιπές παραβάσεις του ΚΦΔ (ιδίως άρθρα 58 και 58Α ΚΦΔ) υπό την ιδιότητά του ως συνεργού».

Επειδή κατ' εφαρμογή των ανωτέρω διατάξεων, ως «συνεργός» νοείται κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο το οποίο, με πρόθεση, συμβάλλει στην τέλεση παράβασης των διατάξεων του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, και ειδικότερα:

- Παρέχει συνδρομή σε πρόσωπο που προβαίνει σε παραβίαση των σχετικών διατάξεων του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όπως ενδεικτικά με την απόκρυψη φορολογικών στοιχείων, τη μη υποβολή δηλώσεων κτλ.
- Υποκινεί άλλο πρόσωπο να τελέσει την παράβαση.
- Υποθάλλπει, ήτοι καλύπτει ή συνδράμει εν γνώσει μετά την τέλεση της παράβασης.
- Συνεργεί, παρέχοντας ενεργή ή υποστηρικτική συνδρομή πριν ή κατά τη διάρκεια της παράβασης, με σκοπό την επίτευξή της.

Επειδή με το άρθρο 76 του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «*Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.*»

Επειδή με το άρθρο 65§2 & 3 του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «*2. Η πράξη επιβολής προστίμων κοινοποιείται στον φορολογούμενο ή το ευθυνόμενο πρόσωπο: α) μαζί με την πράξη προσδιορισμού του φόρου ή β) αυτοτελώς, εάν η πράξη προσδιορισμού του φόρου δεν εκδίδεται ταυτόχρονα. 3. Η πράξη επιβολής προστίμων περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.*»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 ν.2690/1999 «Κώδικας Διοικητικής Διαδικασίας») 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, με το άρθρο 171 του Ν. 2717/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» 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 ενώπιον 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, 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 εκθέσεως ελέγχου, η οποία συντάχθηκε από υπάλληλο άλλης αναρμόδιας Δ.Ο.Υ., οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του οποίου υιοθετούνται από τον πρώτο. Και τούτο, διότι στην περίπτωση αυτή εχώρησε πάντως η απαιτούμενη εκτίμηση των διαλαμβανομένων 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 αυτής, δεν καθιστούν την επ' αυτής ερειδόμενη πράξη επιβολής φόρου ή προστίμου τυπικώς πλημμελή, αλλά αποτελούν 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, νομολογιακά έχει κριθεί (ΣΤΕ 2056/1994, ΔΕΦ Θεσσαλονίκης 41/2002) η πράξη επιβολής προστίμου 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. Παράβαση του τύπου της διαδικασίας δεν υφίσταται.

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 στην προκειμένη περίπτωση από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτουν τα εξής: Από τον έλεγχο που διενήργησαν υπάλληλοι της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) Θεσσαλονίκης, στην οντότητα «..... ΜΟΝ. ΙΚΕ» με ΑΦΜ, διαπίστωσαν μεταξύ άλλων ότι πρόκειται για οντότητα, η οποία αποτελεί μέλος ενός κυκλώματος οντοτήτων που χαρακτηρίζεται ως εγκληματική οργάνωση (Ε.Ο.), της οποίας ηγετικά μέλη είναι οι, και Ειδικότερα αξιοποιήθηκαν τα δεδομένα που προέκυψαν από την με αρ. πρωτ./...../.....-...../16.02.2022 υποβλητική πορισματική αναφορά της Ελληνικής Αστυνομίας σύμφωνα με την οποία τα ως άνω πρόσωπα συγκρότησαν Εγκληματική Οργάνωση (Ε.Ο.) με δομή και διακριτούς ρόλους των μελών της, διαμορφώνοντας την κατάλληλη υποδομή με την ίδρυση Μονοπρόσωπων Ιδιωτικών Κεφαλαιουχικών Εταιρειών (Μ.Ι.Κ.Ε.) στα ονόματα μελών της ή και «επιτάσσοντας» προϋπάρχουσες, έτσι ώστε αυτές, κατόπιν ενεργειών-εντολών των διευθυνόντων αυτής, να εξυπηρετούν τις ανάγκες επίτευξης του σκοπού της εγκληματικής οργάνωσης που είναι η απόκτηση παράνομου περιουσιακού οφέλους των μελών της με τη διάπραξη κακουργημάτων, μεταξύ των οποίων και η τέλεση κακουργηματικής μορφής απάτης. Συγκεκριμένα, όπως έχει καταδείξει η μέχρι σήμερα ενεργηθείσα Αστυνομική Έρευνα, η Εγκληματική Οργάνωση (Ε.Ο.) ίδρυσε σε ονόματα μελών της, εταιρείες (Μ.Ι.Κ.Ε.), οι οποίες εκπροσωπούνταν από αχυράνθρωπους-μέλη, των οποίων κέρδιζαν την εμπιστοσύνη, εκμεταλλευόμενα την άγνοιά τους από τέτοιου είδους δραστηριότητες, ή και τη δυσχερή οικονομική-οικογενειακή κατάσταση στην οποία βρίσκονταν και αφού ενοικίαζαν αποθηκευτικούς χώρους και γραφεία για να προσδίδουν το κύρος και την επίπλαστη εικόνα φερέγγυων εταιρειών, προσέγγιζαν επιχειρήσεις προκειμένου να έχουν συναλλαγές μεταξύ τους, αγοράζοντας προϊόντα τα οποία πλήρωναν με μεταχρονολογημένες επιταγές, τις οποίες δεν κάλυπταν, στη συνέχεια δε, πωλούσαν τα προϊόντα σε ελκυστικές - χαμηλότερες τιμές σε τρίτους, με σκοπό να αποκομίσουν άμεσα παράνομο περιουσιακό όφελος. Η διάρκεια των εταιρειών αυτών που ιδρύθηκαν για το σκοπό αυτό, καθορίζεται από την αποκάλυψη της παράνομης δραστηριότητας τους, η οποία λαμβάνει χώρα την περίοδο εμφάνισης των επιταγών προς πληρωμή και τότε οι εταιρείες αυτές εγκαταλείπουν τους χώρους που είχαν ενοικιάσει για την λειτουργία τους. Μετά την παραλαβή των εμπορευμάτων, αυτά μεταφέρονταν σε άλλους αποθηκευτικούς χώρους ή προς πώληση σε τρίτους αγοραστές, με τη χρήση παραστατικών — δελτίων αποστολής άλλης εταιρείας Μ.Ι.Κ.Ε που εξυπηρετούσε την ανάγκη της εν λόγω εγκληματικής οργάνωσης, με αποτέλεσμα να καθίσταται δυσχερής ο εντοπισμός των εμπορευμάτων που είχαν αποσπάσει.

Ειδικότερα για την οντότητα «..... ΜΟΝ. ΙΚΕ» και τον διαχειριστή αυτής, στο πόρισμα της Διεύθυνσης Ασφαλείας αναφέρονται τα εξής:

Με ημερομηνία ίδρυσης την 28η/02/2019, έδρα επί της οδού στο Θεσ/κης, αποθήκη επί της οδού , επίσης στο και διαχειριστή της τον του , η «..... M.I.K.E.» αποτέλεσε τη σπουδαιότερη εταιρεία εξαπάτησης επιχειρήσεων που χρησιμοποίησε η Ε.Ο., και δεν έχει προβεί σε διακοπή της δραστηριότητάς της.

Μέσω της εταιρείας αυτής η Ε.Ο. εξαπάτησε δεκαοκτώ (18) επιχειρήσεις, προκαλώντας συνολική οικονομική ζημία ύψους 1.014.879,53€, ενώ σύμφωνα με την «..... Α.Ε.», η «..... M.I.K.E.» μόνο έως 10/04/2020, είχε εκδώσει τριάντα μία (31) επιταγές που αποδείχθηκαν ακάλυπτες, συνολικού ποσού 743.029,75€. Ο συνοδευόμενος και καθοδηγούμενος από κάποιον «.....», δηλαδή τον , και από τον , υπέγραφε τα συμφωνητικά ενοικίασης στο , του γραφείου στην οδό και της αποθήκης στην οδό αντίστοιχα. Όπως είπαν οι παρόντες κατά τη σύνταξη των σχετικών συμφωνητικών, και , ο έδινε την εντύπωση ότι δεν καταλάβαινε ακριβώς τι γινόταν, με δυσκολία συνέταξε μια επιταγή, ενώ δεν μπόρεσε να ολοκληρώσει τη σύνταξη του σχετικού συμφωνητικού της ενοικίασης του γραφείου. Επίσης ο δειγμάτισε λάδι στην εταιρεία «ΑΦΟΙ» και παραλάμβανε από αυτήν επιταγές στο πλαίσιο των συναλλαγών που είχε με την εταιρεία «..... M.I.K.E.». Θεωρούνταν ως «αναλώσιμος» από τα ηγετικά μέλη της Ε.Ο., τα οποία εκμεταλλευόμενα την ευήθειά του και την άγνοιά σε τέτοιου είδους δραστηριότητες, τον έστελναν είτε στην αποθήκη να παραλαμβάνει τα αποσπασθέντα προϊόντα, είτε σε συναντήσεις με παθόντες, για να τους παραδώσει επιταγές. Ο περίπου από το καλοκαίρι του 2020, βρίσκεται στη Γερμανία, εξυπηρετώντας άλλες δραστηριότητες της Ε.Ο., όπως προέκυψε από την επισύνδεση τηλεφωνικών συνδέσεων, στις οποίες είναι φανερό η στενή σχέση και οικειότητα μεταξύ («παππούς» ή «μεγάλος»), και Προς τούτο όπως ανέφερε ο γιος του, , του έστελνε ο ίδιος στη Γερμανία χρήματα που του έδινε ο για να μην εμφανίζεται το δικό του όνομα. Επιπλέον ως αφανείς διαχειριστές- εκπρόσωποι της «..... M.I.K.E.» εμφανίστηκαν σε κάποιες περιπτώσεις ο , ο οποίος κυκλοφορούσε κάνοντας χρήση διαβατηρίου άλλου ατόμου με στοιχεία και στις τηλεφωνικές του επικοινωνίες και συναντήσεις με εκπροσώπους των παθουσών εταιρειών επικαλούνταν ψευδώς ότι ονομάζεται «.....» α.λ.σ. και στις υπόλοιπες περιπτώσεις ο του , εμφανιζόμενος στις επιχειρήσεις ως εκπρόσωπος της εταιρείας «..... M.I.K.E.». Επιπλέον ενεργό ρόλο, παρουσιάζόμενος ως οικονομικός διευθυντής της «..... M.I.K.E.» είχε και ο , ο οποίος σε μια περίπτωση αντικατέστησε τον φερόμενο «.....» α.λ.σ. (.....) σε συνάντηση που πραγματοποιήθηκε με εκπροσώπους της παθούσας εταιρείας «..... Α.Ε.» και ήταν αυτός που τους παρέδωσε τις δύο προαναφερόμενες ακάλυπτες επιταγές ενώ στη περίπτωση της παθούσας εταιρείας «ΑΦΟΙ», εκτός από τον φερόμενο «.....» α.λ.σ. ήταν και αυτός που επικοινωνούσε τηλεφωνικά με τους εκπροσώπους της παθούσας εταιρείας.

Τα εμπορεύματα που αποσπούσε η Ε.Ο. μέσω της εταιρείας «..... M.I.K.E.», αρχικά εναποτίθεντο στην αποθήκη της εταιρείας «..... M.I.K.E.» στην οδό στο Θεσσαλονίκης. Οι μετέπειτα μεταφορές για την αποθήκευση και τη πώληση σε τρίτους αγοραστές, για να προσδώσουν νομιμοφάνεια και προφανώς για να καθίσταται δυσχερής η σύνδεση των προϊόντων αυτών με τη δράσιδα εταιρεία «..... ΠΕΤ M.I.K.E.» και ως εκ τούτου με τις παθούσες εταιρείες, γινόταν με παραστατικά-δελτία αποστολής της εταιρείας «..... M.I.K.E.», η οποία εξυπηρετούσε τις συγκεκριμένες ανάγκες της εγκληματικής οργάνωσης, όπως στις περιπτώσεις, σύμφωνα με τα λεγόμενα τόσο εκπροσώπων παθόντων, όσο και τρίτων αγοραστών («.....», «.....»): α) της εξαπάτησης της παθούσας εταιρείας «..... Ε.Π.Ε», όπου κατά την προσπάθεια πώλησης από τον προς τον έμπορο , μεγάλου μέρους της αποσπασθείσας ποσότητας

πατατόσπορου από την εταιρεία «..... M.I.K.E.», υποδείχθηκε από τον στον, για την έκδοση των σχετικών παραστατικών, η εταιρεία «..... M.I.K.E.» με διαχειριστή από 21/08/2019 τον Επίσης τα έξοδα αποθήκευσης, της αποσπασθείσας ποσότητας πατατόσπορου από την εταιρεία «..... M.I.K.E.», την οποία διαχειρίστηκε ο, καλύφθηκαν με έμβασμα της εταιρείας «..... M.I.K.E.», προς την ιδιοκτήτρια ψυγείου-αποθήκης, ενώ και σχετικά δύο παραστατικά - δελτία αποστολής της εταιρείας «..... M.I.K.E.», προς την βρέθηκαν σε γενόμενη έρευνα του, β) της εξαπάτησης της παθούσας εταιρείας λιπασμάτων «.....Α.Ε.», όπου την 06η/03/2020, ο με φορτηγό της μεταφορικής εταιρείας «..... Ι.Κ.Ε.», πραγματοποίησε μεταφορά λιπασμάτων στο χωριό Πέλλας, υποδεικνύοντας σε τροχονομικό έλεγχο τιμολόγια της εταιρείας «..... M.I.K.E.», γ) της ποσότητας ξυδιού του, που μεταφέρθηκε στην Κοζάνη με φορτηγό της «..... Ι.Κ.Ε.» και τιμολόγια της «..... M.I.K.E.», δ) ποσότητας φέτας του «.....», ε) ποσότητας ελαιολάδου του «Α.Σ.», στ) ποσότητας ρετσίνας της «..... Α.Ε.Β.Ε.» στην έμπορο Κιλκίς και ζ) ποσότητας ελαιολάδου «Λάδι» στην εταιρεία «ΑΦΟΙ». Για τις παραπάνω αναφερόμενες μεταφορές των εμπορευμάτων από τις παθούσες εταιρείες προς την εταιρεία «..... M.I.K.E.», χρησιμοποιήθηκαν φορτηγά από διάφορες μεταφορικές εταιρείες, κάποιες εκ των οποίων ήταν επιλογή των παθουσών εταιρειών και προφανώς με τον τρόπο αυτό τα μέλη της Ε.Ο. κατάφεραν να κάμψουν τυχόν επιφυλάξεις και ενδοιασμούς των υπευθύνων των παθουσών εταιρειών για την τύχη των εμπορευμάτων τους. Προς τούτο μάλιστα και σε αντίθεση με τη συνηθισμένη τακτική δραστών που αποσπούν εμπορεύματα με τον τρόπο αυτό και μεριμνούν να κρατούν άγνωστο τον τελικό προορισμό εναπόθεσης των εμπορευμάτων, τα μέλη της εν λόγω Ε.Ο. υποδείκνυαν εσκεμμένα στους παθόντες την έδρα της αποθήκης της «..... M.I.K.E.» στο Θεσσαλονίκης. Στη συνέχεια τα εμπορεύματα παραλαμβάνονταν από τους δράστες με προορισμό τον τελικό αγοραστή τους. Στις περιπτώσεις που δεν εκφραζόταν επιφυλάξεις από τις παθούσες εταιρείες, τα εμπορεύματα ανάλογα και με τη διαθεσιμότητα φορτηγών, παραλαμβάνονταν από φορτηγά μεταφορικών εταιρειών όπως «.....», «.....» κ.α., αλλά και από την μεταφορική εταιρεία «..... Ι.Κ.Ε.», που η Ε.Ο. ίδρυσε για να έχει κατά το δυνατόν τον πλήρη έλεγχο της αποθήκευσης και διακίνησης των αποσπασθέντων εμπορευμάτων, τόσο από τις παθούσες εταιρείες κατά την παραλαβή τους, όσο και στην μεταφορά τους κατά την μεταπώλησή τους σε άλλους αγοραστές. Αυτό προκύπτει από τα παρακάτω στοιχεία: Από την ανάλυση των κλήσεων του, προέκυψε ότι με τις υπ' αριθ.:, και τηλεφωνικές συνδέσεις που χρησιμοποίησε, καθ' όλη τη διάρκεια της παράνομης δράσης της Ε.Ο., πραγματοποίησε κλήσεις με τους:, και

Επειδή από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης στην οντότητα «..... ΜΟΝ. ΙΚΕ» συντάχθηκαν οι με ID ID πληροφοριακές εκθέσεις ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων 4172/2014 και Ν.2859/2000, οι οποίες διαβιβάστηκαν στο 3^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Επειδή κατά τον έλεγχο που διενήργησε το 3^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής στην οντότητα «..... ΜΟΝ. ΙΚΕ», λήφθηκαν υπόψη οι υποβληθείσες από την «..... ΜΟΝ. ΙΚΕ» και από τους αντισυμβαλλόμενους συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών- προμηθευτών (ΜΥΦ), οι πιστώσεις των τηρούμενων τραπεζικών λογαριασμών, οι υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ, τα παραστατικά εσόδου από το Τμήμα Πειστηρίων του Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, και τα δεδομένα των ελεγκτικών επαληθεύσεων που αναφέρονται αναλυτικά στις από 10.3.2025 πληροφοριακές εκθέσεις φορολογίας εισοδήματος (ν.4172/2013) και ΦΠΑ (Ν.2859/2000) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης. Βάσει των ανωτέρω η φορολογική αρχή προσδιόρισε τα φορολογητέα έσοδα στη φορολογία εισοδήματος και τις υποχρεώσεις της εταιρίας στο Φ.Π.Α, ως ακολούθως:

Φορολογικό Έτος	2019 (€)	2020 (€)
Ακαθάριστα έσοδα	1.076.156,56	439.696,57
Μείον:		
Αγορές-δαπάνες	850.529,31	198.780,92
Φορολογητέα έσοδα	225.627,25	240.915,65

1) Φορολογικό έτος 28/02/2019 -31/12/2019

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών	955.992,44	1.246.107,34	290.114,90
Αξία φορολογητέων εισροών	1.050.587,01	850.529,31	200.057,70
Φόρος εκροών	152.213,98	174.275,83	22.061,85
φόρος εισροών	184.163,88	127.245,98	56.917,90
Προστιθέμενα ποσά-Πληρωμές	2.360,44	2.360,44	
Λοιπά προστιθέμενα ποσά	70,86		
Αφαιρούμενα ποσά	0,01		
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης φορολογικής περιόδου	0,00		
Σύνολο φόρου εισροών	186.595,17	129.606,42	
Πιστωτικό υπόλοιπο	34.381,19		
Χρεωστικό υπόλοιπο			44.708,11
Πρόσθετοι φόροι αρθ. 54§2 ν.5104/2024-50%			22.354,06
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα			
Σύνολο φόρου για καταβολή			67.062,17
Υπόλοιπο φόρου	για έκπτωση	34.381,19	
	για επιστροφή		
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά			

2) Φορολογική περίοδος 01/01/2020 -31/12/2020

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών	127.691,72	439.696,58	312.004,86
Αξία φορολογητέων εισροών	241.169,45	198.780,92	42.388,53
Φόρος εκροών	24.619,77	67.639,78	43.020,01
Φόρος εισροών	37.959,58	29.616,90	8.342,66
Προστιθέμενα ποσά-Πληρωμές	0,00	0,00	
Λοιπά αφαιρούμενα ποσά	0,02	0,02	

Λοιπά προστιθέμενα ποσά	0,00	0,00	
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης φορολογικής περιόδου	34.381,19	0,00	34.381,19
Σύνολο φόρου εισροών	72.340,75	29.616,90	
Πιστωτικό υπόλοιπο	47.720,98		
Χρεωστικό υπόλοιπο			38.022,38
Πρόσθετοι φόροι αρθ. 54§2 - ν.5104/2024- 50%			19.011,19
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα			
Σύνολο φόρου για καταβολή			57.033,57
Υπόλοιπο φόρου	για έκπτωση	47.720,98	
	για επιστροφή		
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά			

Ακολούθως το 3^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής εξέδωσε τις παρακάτω οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ, τις οποίες και απέστειλε στην Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης, προκειμένου να καταλογιστούν οι αντίστοιχες παραβάσεις σε βάρος οντοτήτων που εμπλέκονται στην «..... ΜΟΝ. ΙΚΕ» ως συνεργοί:

1. Υπ' αριθ./18.11.2025 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος (ως άρθρο 85 του Ν.5104/2024 (ΚΦΔ)/Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2019, με την οποία επιβλήθηκε, ύστερα από την από 18.11.2025 σχετική έκθεση ελέγχου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, κύριος φόρος ύψους 54.150,54€ πλέον προστίμου άρθρου 58 ν.4987/2022 ποσού 27.075,27€ λόγω μη υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.
2. Υπ' αριθ./18.11.2025 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος (ως άρθρο 85 του Ν.5104/2024 (ΚΦΔ)/Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2020, με την οποία επιβλήθηκε, ύστερα από την από 18.11.2025 σχετική έκθεση ελέγχου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, κύριος φόρος ύψους 57.819,76€ πλέον προστίμου άρθρου 58 ν.4987/2022 ποσού 28.909,88€ λόγω μη υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.
3. Υπ' αριθ./18.11.2025 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ (ως άρθρο 85 του Ν.5104/2024 (ΚΦΔ)/Επιβολής Προστίμου, που αφορά την φορολογική περίοδο 28/02/2019-31/12/2019, με την οποία επιβλήθηκε, ύστερα από την από 18.11.2025 σχετική έκθεση ελέγχου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, κύριος φόρος ύψους 44.708,11€ πλέον προστίμου άρθρου 58Α ν.4987/2022 ποσού 22.354,06€, λόγω υποβολής ανακριβών δηλώσεων.
4. Υπ' αριθ./18.11.2025 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ (ως άρθρο 85 του Ν.5104/2024 (ΚΦΔ)/Επιβολής Προστίμου, που αφορά την φορολογική περίοδο 01/1/2020-31/12/2020, με την οποία επιβλήθηκε, ύστερα από την από 18.11.2025 σχετική έκθεση ελέγχου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, κύριος φόρος ύψους 38.022,38€ πλέον προστίμου άρθρου 58Α ν.4987/2022 ποσού 19.011,19€, λόγω υποβολής ανακριβών δηλώσεων.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, η συνέργεια του προσφεύγοντος αποτυπώνεται και στοιχειοθετείται αναλυτικά, διεξοδικά, σαφώς και εμπεριστατωμένα στην οικεία έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης. Ειδικότερα, προκύπτει ότι σύμφωνα με το υπ' αριθ. πρωτ./...../.....-...../07-09-2021 έγγραφο της Διεύθυνσης Ασφαλείας Θεσσαλονίκης, που διαβιβάστηκε στην Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης με το αριθμ. πρωτ. ΕΜΠ/8-9-2021 έγγραφο της Διεύθυνσης Προγραμματισμού & Αξιολόγησης Ελέγχων και Ερευνών (ΔΙ.ΠΑ.Ε.Ε.) και την υπ'

αριθ. πρωτ.//.../...../16-2-2022 υποβλητική αναφορά της Διεύθυνσης Ασφάλειας Θεσσαλονίκης στην Εισαγγελία Πρωτοδικών Θεσσαλονίκης, ο ήταν ο λογιστής της Ε.Ο., υπεύθυνος για τη διεκπεραίωση των διαδικασιών που αφορούσαν την ίδρυση των εταιρειών της Ε.Ο. και απαιτούσαν τις γνώσεις λογιστή.

- Αναλάμβανε κατόπιν εντολών του, ηγετικού μέλους της Ε.Ο, την τιμολογιακή και φορολογική διαχείριση των εταιρειών που χρησιμοποιούσε η Ε.Ο., με την κατάρτιση των απαραίτητων εγγράφων, προκειμένου να προσδίδουν νομιμοφάνεια στις συναλλαγές τους.

- Επεξεργαζόταν τα παραστατικά εσόδων-εξόδων των εταιρειών της Ε.Ο. που του παρέδιδαν τα ηγετικά μέλη της Ε.Ο. και στην οικία του, στην οποία βρέθηκαν και κατασχέθηκαν από την Διεύθυνση Ασφάλειας Θεσσαλονίκης με την από 4-8-2020 έκθεση κατ' οίκον έρευνας και κατάσχεσης εγγράφων φορολογικά παραστατικά και έγγραφα που αφορούν τις εταιρίες της Ε.Ο., μεταξύ των οποίων και της εταιρίας ΜΟΝ. ΙΚΕ.

- Τα ανωτέρω επιβεβαιώνονται από αυτά που κατέθεσε ο ίδιος ο στην Διεύθυνση Ασφάλειας Θεσσαλονίκης σχετικά με τον ρόλο του στην Ε.Ο., τον τρόπο δράσης και λειτουργίας των εταιριών της καθώς και τον ηγετικό ρόλο των και Για τις ανάγκες λειτουργίας των εταιρειών αυτών, μιλούσε μόνο με τους και και όχι με τους διαχειριστές των εταιρειών αυτών. Τους τελευταίους συναντούσε μόνο για την μετάβαση σε κάποια υπηρεσία ή τράπεζα, για άνοιγμα λογαριασμών, έκδοση μπλοκ επιταγών κ.λ.π. και αυτό έπειτα από συνεννόηση με τους και και σύμφωνα με τις κατευθύνσεις τους, οι οποίοι όπως είπε, είχαν τον πλήρη έλεγχο και την ευθύνη των εταιρειών.

- Στα κατασχεθέντα από την Ασφάλεια Θεσσαλονίκης στοιχεία - αντίγραφα των οποίων παραδόθηκαν στην ελεγκτική αρχή από το Γενικό Αρχείο Ποινικών Αποφάσεων του Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης - συμπεριλαμβάνεται πλήθος φορολογικών στοιχείων αγορών και πωλήσεων της επιχείρησης «..... Μ. Ι.Κ.Ε-ΑΦΜ» τα οποία καταγράφονται αναλυτικά στο κεφάλαιο της έκθεσης που αναφέρεται στον έλεγχο της «..... Μ.Ι.Κ.Ε - ΑΦΜ». Στα κατασχεθέντα συμπεριλαμβάνεται μεταξύ άλλων και φάκελος με την ένδειξη «ΚΑ) ΠΡΑΣΙΝΟΣ ΦΑΚΕΛΟΣ «..... Μ. Ι.Κ.Ε.» . Μεταξύ των εγγράφων του φακέλου κατασχέθηκαν:

-Υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του ν. 1599/1986 που συντάχθηκε στις 15/02/2019 σύμφωνα με την οποία ο εκπρόσωπος της Μ. ΙΚΕ (.....) εξουσιοδοτεί τον όπως προβεί σε όλες τις απαραίτητες ενέργειες που κατά νόμο απαιτούνται για τη σύσταση της εταιρείας με την νομική μορφή ΙΔΙΩΤΙΚΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥΧΙΚΗ ΕΤΑΙΡΙΑ και επωνυμία ΙΔΙΩΤΙΚΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥΧΙΚΗ ΕΤΑΙΡΙΑ (δ.τ. ΜΟΝ. ΙΚΕ)

Το ανωτέρω έγγραφο φέρει ημερομηνία θεώρησης του γνησίου της υπογραφής του διαχειριστή της άνω εταιρείας στις 22/02/2019.

-Εκτύπωση e-mail με αποστολέα την υπηρεσία του ΕΦΚΑ και λήπτη το φυσικό πρόσωπο (σχετικό email@gmail.com.). Με το ανωτέρω email ο ΕΦΚΑ ενημερώνει την επιχείρηση Μον. ΙΚΕ ότι:

1. ο κωδικός χρήστη (username) για την χρήση των Ηλεκτρονικών υπηρεσιών του είναι

2. ο προσωπικός κωδικός πρόσβασης (PIN) είναι ο, και

3. ο κωδικός μεταβολής στοιχείων και επικοινωνίας (PUK) είναι3.

Το ονοματεπώνυμο είναι αυτό που χρησιμοποιούσε ο όταν συστηνόταν στους διαχειριστές των εταιρειών που στοιχεία τους βρέθηκαν και κατασχέθηκαν στην οικία του. Ειδικότερα στα πλαίσια του ελέγχου που έχει πραγματοποιηθεί σε εμπλεκόμενες επιχειρήσεις, ενδεικτικά αναφέρουμε την επιχείρηση ΜΟΝ. ΙΚΕ

και την ατομική επιχείρηση , δηλώθηκε από τους διαχειριστές αυτών, ότι ο λογιστής των επιχειρήσεων τους λεγόταν Με το συγκεκριμένο πρόσωπο επικοινωνούσαν τηλεφωνικά μέσω κινητού στα υπ. αρ. & νούμερα κινητών και οι όποιες συναντήσεις μαζί του γινόταν στο γραφείο τους ή σε cafe bar.

Σύμφωνα με τα αναγραφόμενα στο με αρ. πρωτ.-/.../.....-/7-9-2021 έγγραφο της Διεύθυνσης Ασφάλειας της Ελληνικής Αστυνομίας Θεσσαλονίκης, μετά από την αστυνομική έρευνα-προανάκριση που διενήργησε η Διεύθυνση Ασφαλείας της Ελληνικής Αστυνομίας Θεσσαλονίκης, και ειδικότερα από την ανάλυση των κλήσεων των υπ' αριθ.:, και κινητών τηλεφώνων, το πρόσωπο που τα χρησιμοποιούσε καθ' όλη τη διάρκεια της παράνομης δράσης της Ε.Ο. ήταν ο

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι ο κ. συστηνόταν στους διαχειριστές των εμπλεκόμενων επιχειρήσεων με διαφορετικό όνομα και τους συναντούσε σε τρίτα μέρη προκειμένου να μην μπορούν τα εν λόγω πρόσωπα να τον εντοπίσουν, αλλά ούτε και να δώσουν ακριβή στοιχεία γι' αυτόν.

Αποδεικνύεται πέρα από κάθε αμφιβολία από τα όσα προαναφέρθηκαν ότι ο είχε στην κατοχή του (και μάλιστα στην οικία του) πλήθος φορολογικών στοιχείων της επιχείρησης «..... Μ.ΙΚΕ», τα οποία και κατασχέθηκαν από την Ελληνική Αστυνομία, είχε επίσης την εξουσιοδότηση από τον νόμιμο εκπρόσωπο αυτής να τον εκπροσωπεί κατά την σύσταση της εταιρείας καθώς και τους κωδικούς της εταιρείας για τις συναλλαγές της με τον ΕΦΚΑ. Συνεπώς η εμπλοκή του στην εν λόγω επιχείρηση είναι αναμφισβήτητη. Ο ρόλος του και στην συγκεκριμένη περίπτωση ήταν η έκδοση των τιμολογίων, η διαχείριση όλων των απαραίτητων εγγράφων και παραστατικών της ΙΚΕ και η τήρηση των βιβλίων. Το γεγονός ότι ο δεν είχε δικαίωμα υπογραφής των δηλώσεων ουδόλως αναιρεί το γεγονός ότι εν τοις πράγμασι αυτός ήταν ο λογιστής της εταιρείας Μ. ΙΚΕ (όπως και όλων των εταιριών της εγκληματικής οργάνωσης).

Επειδή, σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, ο προσφεύγων τελούσε σε γνώση της διάπραξης της παράβασης της μη απόδοσης φόρου εισοδήματος ποσού 54.150,54€ για το φορολογικό έτος 2019 από την εταιρία «..... ΜΟΝ. ΙΚΕ» με ΑΦΜ, η οποία είναι μία από τις εταιρίες που συστήθηκαν για την επίτευξη της παράνομης δραστηριότητας της εγκληματικής οργάνωσης, για την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο του αρ. 58 παρ. 2 ν. 4987/2022 ποσού 27.075,27€.

Επειδή ο προσφεύγων κρίθηκε συνεργός στη μη απόδοση εισοδήματος ποσού 54.150,54€ για το φορολογικό έτος 2019, της προαναφερθείσας εταιρίας, και ως εκ τούτου υπόκειται στο ίδιο πρόστιμο που επιβλήθηκε σε βάρος της εταιρίας, σύμφωνα με το άρθρο 60 ν.4987/2022 και νυν 70 του ΚΦΔ.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 77 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ουδέποτε υπήρξε μέλος του Οικονομικού Επιμελητηρίου ώστε να μπορεί να λειτουργήσει ως λογιστής εταιριών, η δε «..... ΜΟΝ. ΙΚΕ» είχε διαχειριστή τον και οικονομικό διευθυντή τον Ο προσφεύγων διαμαρτύρεται ότι η εμπλοκή του με την εν λόγω εταιρία ήταν περιστασιακή και εφήμερη, το έτος 2020 αντί αμοιβής 50,00€, ώστε να αρχειοθετήσει κατά είδος παραστατικά της που του δόθηκαν μέσω υπαλλήλου της. Ωστόσο, δεδομένου ότι με όσα αναλυτικά αποτυπώνονται στην οικεία έκθεση ελέγχου, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, προκύπτει με

σαφήνεια ότι υπήρξε βασικό μέλος κυκλώματος ίδρυσης και διαχείρισης εταιριών (καταγράφηκαν συνομιλίες με τα ηγετικά στελέχη, δεχόταν επισκέψεις, παραλάμβανε και επεξεργαζόταν παραστατικά εσόδων - εξόδων, βρέθηκαν στην οικία του φορολογικά στοιχεία, σφραγίδες και άλλα έγγραφα της εγκληματικής οργάνωσης) ο ισχυρισμός του απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, η κρίση της φορολογικής αρχής περί της άμεσης συνέργειας δεν είναι αυθαίρετη, αβάσιμη και αόριστη, καθώς στηρίχθηκε σε πληροφορίες, διαπιστώσεις, κρίσεις και πορίσματα διατυπωμένα με τρόπο σαφή και αιτιολογημένο, στο υπ' αρ. πρωτ./....../.....-.../07-09-2021 έγγραφο της Διεύθυνσης Ασφαλείας Θεσσαλονίκης και στην υπ' αριθ. πρωτ./....../.....-...../16-2-2022 υποβλητική αναφορά της Διεύθυνσης Ασφάλειας Θεσσαλονίκης στην Εισαγγελία Πρωτοδικών Θεσσαλονίκης.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην με ημερομηνία θεώρησης 16.12.2025 έκθεση μερικού ελέγχου ΚΦΔ της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Επειδή η διοικητική διαδικασία επιβολής φορολογικών κυρώσεων είναι αυτοτελής έναντι της ποινικής και δεν αναστέλλεται λόγω εκκρεμοδικίας ενώπιον των ποινικών δικαστηρίων. Δέσμευση υφίσταται μόνο σε περίπτωση αμετάκλητης αθωωτικής απόφασης, η οποία διαπιστώνει την ανυπαρξία της αποδιδόμενης πράξης, γεγονός που εν προκειμένω δεν συντρέχει.

Επειδή, τέλος σημειώνεται ότι η προσβαλλόμενη πράξη εκ παραδρομής εκδόθηκε κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 53§6 του ν. 5104/2024, αντί εκείνων του αρ. 60 του ν. 4987/2022, με την παρούσα απόφαση τροποποιείται η αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου, ως προς τη νομική βάση.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής/12.01.2026 ενδικοφανούς προσφυγής του του, Α.Φ.Μ.

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

Υπ' αριθ./18.12.2025 πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας

Είδος προστίμου	Ποσό
Πρόστιμο άρθρου 60 ν. 4987/2022	27.075,27€

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του Ν. 5104/2024

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.