



ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604561
e-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει,
- β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) 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 (Β' 1440),
- δ. του άρθρου έκτου, παρ. 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1273/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020),

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

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την από **04/02/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «..... **Ανώνυμη** **Εταιρεία**» και διακριτικό τίτλο «..... **ΑΕΒΕ**» με **ΑΦΜ**, με αντικείμενο εργασιών την εκτροφή πουλερικών και έδρα τη Αττικής στη θέση «.....», κατά της υπ' αριθ./**23-12-2021** Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7§3 Ν. 4337/2015, φορολογικού έτους **2014**, που εξέδωσε ο προϊστάμενος της ΔΟΥ ΦΑΕ Αθηνών, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα,

5. Την ανωτέρω Οριστική Πράξη του προϊσταμένου της ΔΟΥ ΦΑΕ Αθηνών, καθώς και την από **25/10/2021** έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Κ.Φ.Α.Σ της ίδιας ΔΟΥ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση,

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 από **04/02/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανούς προσφυγής** της εταιρείας με την επωνυμία «..... **Ανώνυμη** **Εταιρεία**» και διακριτικό τίτλο «..... **ΑΕΒΕ**» με **ΑΦΜ**, η οποία, δεδομένου ότι η προσβαλλόμενη πράξη κοινοποιήθηκε στις **30/12/2021** και με την υπ' αριθ. **A 1012/2012 Απόφαση** του Διοικητή της ΑΑΔΕ (Β' 304) παρατάθηκε η προθεσμία για την άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής μέχρι **04/02/2022**, κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, μετά δε τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Σύντομο Ιστορικό

Με την υπ' αριθ./...../2021 εντολή μερικού ελέγχου, του προϊσταμένου της ΥΕΔΔΕ Αττικής, διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα μερικός επιτόπιος έλεγχος για τα φορολογικά έτη **2014** και **2015**, για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Φ.Α.Σ και του Κ.Φ.Δ και διαπιστώθηκε ότι **εξέδωσε 21 φορολογικά στοιχεία** προς την επιχείρηση **ΑΕ**, όπως αναλυτικά αναφέρονται στις σελίδες 8 και 9 της έκθεσης ελέγχου, τα οποία είναι **μερικώς εικονικά** ως προς την αξία της συναλλαγής, η οποία προσδιορίστηκε στο ποσό των **273.091,31€**, ήτοι **καθαρή αξία 222.025,46€** πλέον **ΦΠΑ 51.065,85€**, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1§1, 6§§1,2, 3 και 10 του ΚΦΑΣ (ν. 4093/2012), σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19 του ν. 2523/1997 και του άρθρου 66§5 του Κ.Φ.Δ (ν. 4174 /2013) όπως προστέθηκε με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015, η οποία επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 7 του ν. 4337/2015.

Τα εν λόγω φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας **561.407,84€**, ΦΠΑ **129.123,81€** και συνολικής αξίας **690.531,65€** είναι μερικώς εικονικά για τους παρακάτω λόγους:

- 1) Από τις 34 επιταγές συνολικού ύψους **690.531,65€**, που εξέδωσε η λήπτρια επιχείρηση προς την προσφεύγουσα για την εξόφληση των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, το προϊόν 3 επιταγών ύψους **110.103,97€** εισπράττεται τελικά από τους νόμιμους εκπροσώπους της λήπτριας επιχείρησης και 5 επιταγές εκ των ανωτέρω συνολικού ύψους **162.987,34€** εισπράττονται τελικά από προμηθευτές της λήπτριας των επίμαχων φορολογικών στοιχείων επιχείρησης και εκδότριας των επιταγών.
- 2) Ο τρόπος είσπραξης των ανωτέρω 8 επιταγών συνολικού ύψους **273.091,31€** δεν συνάδει με την συνήθη επιχειρηματική συναλλακτική τακτική αλλά παραπέμπει σε ενέργειες, βάσει των οποίων, καταδεικνύεται ότι το προϊόν των επιταγών επιστρέφει στη λήπτρια των επίμαχων φορολογικών στοιχείων και εκδότρια των επιταγών.
- 3) Οι παραπάνω επιστροφές χρηματικών ποσών που ελάμβαναν χώρα δεν αντιστοιχούσαν σε πληρωμές συγκεκριμένων τιμολογίων αλλά σε πληρωμές έναντι.
- 4) Από τη συνολική αξία των επίμαχων φορολογικών στοιχείων ύψους **690.531,65€** η ελεγχόμενη οντότητα φέρεται να εισέπραξε, είτε η ίδια είτε συναλλασσόμενες με αυτή επιχειρήσεις (προμηθευτές της), ποσό ύψους **417.440,34€** μόνο.

Μετά τα ανωτέρω, ο προϊστάμενος της ΔΟΥ ΦΑΕ Αθηνών, εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη με τις οποία καταλόγισε στην προσφεύγουσα τα κατωτέρω ποσά:

α/α	Αριθμός - Ημερ/νία πράξης	Οριστική Πράξη	Φορολ. έτος	Διαφορά Φορολογητέας βάσης	Διαφορά φόρου	Πρόστιμο αρθ. 58 ΚΦΔ	Πρόστιμο άρθρου 7 ν. 4337/2015	Σύνολο Καταλογισμού
1	 - 23/12/2021	Πράξη Προστίμου άρθρου 7§3 ν. 4337/2015	2014	222.025,46€		0,00€	88.810,18€	88.810,18€
Σύνολα					0,00€	0,00€	88.810,18€	88.810,18€

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση **ενδικοφανή προσφυγή**, ζητά την **ακύρωση** ή την **τροποποίηση** της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας ότι:

- 1) Αναδρομική εφαρμογή της επιεικέστερης φορολογικής κύρωσης,
- 2) Παραγραφή της αξίωσης του δημοσίου για την χρήση 2014,
- 3) Επί της ουσίας των ισχυρισμών της φορολογικής αρχής / Σχετικά με τη νομιμότητα του ελέγχου και το βάρος απόδειξης

1) Ως προς την παραγραφή

Επειδή με τον 2^ο από τους λόγους της ενδικοφανούς προσφυγής, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι το δικαίωμα του δημοσίου για καταλογισμό φόρου για την ελεγχόμενη **χρήση 2014** έχει ήδη υποπέσει σε **παραγραφή**, σύμφωνα με την υπάρχουσα νομολογία και τις αποφάσεις της διοίκησης,

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 36 του Κ.Φ.Δ - ν. 4174/2013** (Α' 170), ορίζεται ότι: «**1)** Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. ... **3)** **α)** Εξαιρετικά, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής μπορεί να εκδοθεί εντός **δέκα ετών** από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης», με τις διατάξεις του **άρθρου 55 του ίδιου κώδικα**, ότι: «**1)** Για τους σκοπούς του Κώδικα, ως «φοροδιαφυγή» νοείται: α) ..., β) ..., γ) ..., δ) ... **ε)** **η έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων και η αποδοχή αυτών**. Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην Φορολογική Διοίκησης. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται, ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ **τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας**».

Περαιτέρω, με τις διατάξεις του **άρθρου 66§27 περ. α' του ν. 4646/2019** (Α' 201) ορίζεται ότι: «Οι διατάξεις της παραγράφου 3α του άρθρου 36 του Ν. 4174/2013, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 32§2 του Ν.4646/2019 καταλαμβάνει φορολογικά έτη, περιόδους, υποθέσεις από 1.1.2018 και μετά. **Ειδικά για τις χρήσεις 2012 και 2013 και τα φορολογικά έτη 2014, 2015, 2016 και 2017, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, μπορεί να εκδοθεί εντός **δέκα (10) ετών** από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης**», οι διατάξεις δε αυτές ερμηνεύτηκαν με τη υπ' αριθμ. **268/2017** Γνωμοδότηση του ΝΣΚ, η οποία έγινε αποδεκτή από το Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. και κοινοποιήθηκε με την εγκύκλιο **ΠΟΛ.1192/2017**, σύμφωνα με την οποία έγινε δεκτό ότι ενόψει των γενομένων δεκτών με τις υπ' αριθ. **1738/2017, 2934/2017 και 2935/2017** αποφάσεις του ΣτΕ επί της ερμηνείας και εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 78 (§§1-2) του ισχύοντος Συντάγματος, η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας - ΚΦΔ - (Ν. 4174/2013), σε συνδυασμό με τη διάταξη της παρ. 11, εδάφιο δεύτερο, του άρθρου 72 του ίδιου Κώδικα, με τις οποίες παρεκτείνεται ο χρόνος της παραγραφής σε εικοσαετή [και ήδη σε δεκαετή] σε περιπτώσεις φοροδιαφυγής που διαπράχθηκε πριν την έναρξη ισχύος του ΚΦΔ, υπό την προϋπόθεση ότι το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί μέχρι τότε, είναι εφαρμοστέες από τη Φορολογική Διοίκηση, υφισταμένης δυνατότητας εκδόσεως πράξεων προσδιορισμού φόρου και προστίμων **σε εκκρεμείς υποθέσεις ελέγχου που αφορούν στις χρήσεις των ετών 2012 και 2013 και όχι σε προγενέστερες του έτους 2012**,

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα παράβαση για την έκδοση **21 φορολογικών στοιχείων** προς την επιχείρηση ΑΕ, όπως αναλυτικά αναφέρονται στις σελίδες 8 και 9 της έκθεσης ελέγχου, τα οποία είναι μερικώς εικονικά ως προς την αξία της συναλλαγής, η οποία προσδιορίστηκε από τον έλεγχο στο ποσό των 273.091,31€, ήτοι **καθαρή αξία 222.025,46€** πλέον **ΦΠΑ 51.065,85€**, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1§1, 6§§1,2, 3 και 10 του ΚΦΑΣ (ν. 4093/2012), σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 55§1 του Κ.Φ.Δ (ν. 4174/2013).

Κατόπιν αυτών, η κρινόμενη υπόθεση, παραγράφεται **μετά την πάροδο δεκαετίας** από το τέλος του έτους που υποβλήθηκε η δήλωση σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 55§1 περ. ε' και 36§3 περ. α' του ν. 4174/2013 και του άρθρου 66§27 περ. α' του ν. 4646/2019, δεδομένου ότι η παράβαση αφορά την έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων, η οποία εντάσσεται στα εγκλήματα φοροδιαφυγής.

2) Ως προς την εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων

Επειδή με τον 3^ο από τους λόγους της ενδικοφανούς προσφυγής, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος οδηγήθηκε στη μερική εικονικότητα των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, αποκλειστικά και μόνο λόγω της είσπραξης κάποιων επιταγών από πρόσωπα σχετιζόμενα με τη λήπτρια των τιμολογίων αυτών, χωρίς να εξεταστούν τυχόν άλλες συνέργειες μεταξύ των δύο εταιρειών, όπως η ύπαρξη συμφωνητικών και το πραγματικό κόστος των υπηρεσιών και επομένως η ελεγκτική αρχή δεν απέδειξε την εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων.

Επειδή με τις διατάξεις του ν. 4174/2013 – Κ.Φ.Δ (Α' 170), ορίζονται μεταξύ άλλων τα εξής:

Με το **άρθρο 62** 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... 3) Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία...»,

Με το **άρθρο 34** 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...»,

Με το **άρθρο 28** ότι: «2) 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...»,

Με το **άρθρο 64** 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»,

Περαιτέρω, με τις διατάξεις του **άρθρου 17** του ν. 2690/1999 (Α' 45) 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, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας [Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519]. Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α) ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β) πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή

ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μία διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία των δικαστηρίων, η αιτιολογία των πράξεων επιβολής προστίμου νομίμως συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου, τις διαλαμβανόμενες δηλαδή στην έκθεση ελέγχου διαπιστώσεις (**ΣΤΕ 2695/1993, ΣΤΕ 962/2012**).

Επειδή, με την απόφαση **ΣΤΕ 1542/2016** κρίθηκε ότι η διενέργεια ελέγχου και η σύνταξη σχετικής εκθέσεως αποτελούν ουσιώδεις τύπους της διαδικασίας εκδόσεως του οικείου φύλλου ελέγχου. Η παντελής αοριστία της εκθέσεως ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής και καθιστά το φύλλο ελέγχου νομικώς πλημμελές και ακυρωτέο λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας εκδόσεώς του. Επί μέρους όμως ελλείψεις του περιεχομένου της εκθέσεως ελέγχου, αυτές καθεαυτές, δεν αποτελούν τυπική πλημμέλεια του φύλλου ελέγχου καθιστώντας τούτο νομικώς πλημμελές και ακυρωτέο, αλλά αποτελούν αντικείμενο ουσιαστικής εκτίμησης από τα διοικητικά δικαστήρια, τα οποία υποχρεούνται να ελέγξουν την ουσιαστική ορθότητα αυτού (πρβλ. **ΣΤΕ 2054/1995, ΣΤΕ 3108/1996, ΣΤΕ 565/2008, ΣΤΕ 1509/2013**).

Επειδή περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 (Α' 170) όπως ίσχυε μέχρι 17/10/2015, ήτοι πριν από την κατάργησή του με το άρθρο 3§4 περ. α' του ν. 4337/2015 (Α' 129), οριζόταν ότι: «**1**) Για τους σκοπούς του Κώδικα, ως «φοροδιαφυγή» νοείται: α) ..., β) ..., γ) ..., δ) ... ε) **η έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων και η αποδοχή αυτών**. Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην Φορολογική Διοίκησης. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται, ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ **τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας**».

Επειδή, με τις διατάξεις του **Κ.Φ.Α.Σ** (παρ. Ε, υποπαρ.Ε1 ν. 4093/2012 – Α' 222), ως ίσχυσε μέχρι 31/12/2014, οριζόταν ότι:

Στο άρθρο 6: «... **1**) Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου και την παροχή υπηρεσιών από υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών σε άλλο υπόχρεο, σε πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 ή σε αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. ή σε πρόσωπα εκτός της χώρας, για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, εκδίδεται τιμολόγιο, τουλάχιστον διπλότυπο. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών οφείλει να εξασφαλίζει την έκδοση τιμολογίου από τον ίδιο σύμφωνα με τα οριζόμενα από τις διατάξεις του παρόντος άρθρου, καθώς επίσης εξ ονόματός του και για λογαριασμό του από τον πελάτη του ή από τρίτον, για τις παραδόσεις αγαθών ή παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιούνται από αυτόν, είτε στο εσωτερικό της χώρας, είτε σε άλλα κράτη - μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης, είτε σε τρίτη χώρα».

Στο άρθρο 10: «**8**) Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει...»,

Επειδή, κατά την έννοια των ως άνω διατάξεων, όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως εικονικού, κατά τ' ανωτέρω, φορολογικού στοιχείου, υπό την έννοια ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται, ή ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως όπως εμφανίζεται με τον φερόμενο ως εκδότη του στοιχείου, η φορολογική αρχή βαρύνεται, καταρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς

τούτο, αρκεί, καταρχήν να αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του στοιχείου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της), είτε ότι ο εκδότης του στοιχείου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν από τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως και του κύκλου των εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, όπως περιγράφεται στο στοιχείο). Εξάλλου, το δικαστήριο της ουσίας, ενώπιον του οποίου αμφισβητείται ο χαρακτηρισμός, κατά τ' ανωτέρω, φορολογικού στοιχείου ως εικονικού, υποχρεούται, κατά τις περί αποδείξεως διατάξεις (άρθρα 144 επ.) του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας [ν. 2717/1999 (Α' 97)], προκειμένου να εκφέρει την κρίση του, να σχηματίσει πλήρη δικανική πεποίθηση, εξαντλώντας προς τούτο τα νόμιμα αποδεικτικά μέσα, μεταξύ των οποίων και τα δικαστικά τεκμήρια· και μόνον εφόσον αδυνατεί παρά ταύτα να σχηματίσει πλήρη δικανική πεποίθηση, υποχρεούται πλέον να αποφανθεί κατανέμοντας κατά τον νόμο στους διαδίκους το βάρος της αποδείξεως. Εν όψει των ανωτέρω, άλλωστε, το δικαστήριο της ουσίας στην περίπτωση, ειδικότερα, κατά την οποία από τους ισχυρισμούς των διαδίκων και το ενώπιόν του αποδεικτικό υλικό σχηματίζεται δέσμη ενδείξεων που συγκλίνουν στην απόδειξη της επίδικης εικονικότητας, υποχρεούται να εκτιμήσει τα σχετικά στοιχεία κατά τους κανόνες της λογικής και τα διδάγματα της κοινής πείρας όχι μεμονωμένα και ασύνδετα αλλά στο σύνολο και σε συνδυασμό μεταξύ τους προκειμένου να κρίνει αν πράγματι συγκροτούν στη συγκεκριμένη περίπτωση το δικαστικό τεκμήριο στο οποίο κατατείνουν (ΣτΕ 1925/2020, 811/2019, 1166/2012, 1169-71/2012).

Επειδή, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας [Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519]. Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α) ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β) πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μία διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία των δικαστηρίων, η αιτιολογία των πράξεων επιβολής προστίμου νομίμως συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου, τις διαλαμβανόμενες δηλαδή στην έκθεση ελέγχου διαπιστώσεις (ΣτΕ 2695/1993, ΣτΕ 962/2012).

Επειδή, όπως προκύπτει από την από 25/10/2021 έκθεση ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Αττικής, η προσφεύγουσα **εξέδωσε 21 φορολογικά στοιχεία** προς την επιχείρηση
ΑΕ, τα οποία είναι **μερικώς εικονικά** ως προς την αξία της συναλλαγής, η οποία προσδιορίστηκε στο ποσό των 273.091,31€, ήτοι **καθαρή αξία 222.025,46€** πλέον **ΦΠΑ 51.065,85€**, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1§1, 6§§1,2, 3 και 10 του ΚΦΑΣ (ν. 4093/2012), σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 66§5 του Κ.Φ.Δ (ν. 4174 /2013). Τα εν λόγω στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 561.407,84€, ΦΠΑ 129.123,81€ και συνολικής αξίας 690.531,65€ είναι μερικώς εικονικά καθόσον από τις 34 επιταγές συνολικού ύψους 690.531,65€, που εξέδωσε η λήπτρια επιχείρηση προς την προσφεύγουσα για την εξόφληση των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, το προϊόν 3 επιταγών ύψους **110.103,97€ εισπράττεται τελικά από τους νόμιμους εκπροσώπους της λήπτριας επιχείρησης** και 5 επιταγές εκ των ανωτέρω συνολικού ύψους **162.987,34€ εισπράττονται τελικά από προμηθευτές της λήπτριας**

των επίμαχων φορολογικών στοιχείων επιχείρησης και εκδότριας των επιταγών. Ο τρόπος είσπραξης των ανωτέρω 8 επιταγών συνολικού ύψους **273.091,31€** δεν συνάδει με την συνήθη επιχειρηματική συναλλακτική τακτική αλλά παραπέμπει σε ενέργειες, βάσει των οποίων, καταδεικνύεται ότι το προϊόν των επιταγών επιστρέφει στη λήπτρια των επίμαχων φορολογικών στοιχείων και εκδότρια των επιταγών. Οι παραπάνω επιστροφές χρηματικών ποσών που ελάμβαναν χώρα δεν αντιστοιχούσαν σε πληρωμές συγκεκριμένων τιμολογίων αλλά σε πληρωμές έναντι. Από τη συνολική αξία των επίμαχων φορολογικών στοιχείων ύψους 690.531,65€ η ελεγχόμενη οντότητα φέρεται να εισέπραξε, είτε η ίδια είτε συναλλασσόμενες με αυτή επιχειρήσεις (προμηθευτές της), ποσό ύψους **417.440,34€** μόνο.

Επειδή η ελεγκτική αρχή απέδειξε ότι στα επίμαχα φορολογικά στοιχεία αναγραφόταν αξία μεγαλύτερη της πραγματικής, και συνεπώς θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 55§1 του περ. ε' του ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την κρινόμενη περίοδο, ενώ η προσφεύγουσα δεν αιτιολόγησε τον λόγο που το προϊόν των επιταγών συνολικού ποσού **273.091,31€** εισπράχθηκε από πρόσωπα σχετιζόμενα με τη λήπτρια των τιμολογίων αυτών. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της απορρίπτεται ως αβάσιμος.

3) Ως προς την αναδρομική εφαρμογή του ευνοϊκότερου νόμου

Επειδή με τον 1^ο από τους λόγους της ενδικοφανούς προσφυγής, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι δεδομένου ότι κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης είχε ήδη καταργηθεί η επιβολή προστίμου για έκδοση και λήψη εικονικών τιμολογίων, θα έπρεπε να εφαρμοστούν οι νέες διατάξεις (που ισχύουν από 17/10/2015) και να μην επιβληθεί πρόστιμο στην εταιρεία,

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν. 4337/2015 (Α' 129) ορίζεται ότι «3) Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (π.δ. 186/1992, Α' 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (ν. 4093/2012, Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα: α) Για παραβάσεις έκδοσης πλαστών στοιχείων ποσό ίσο με το 50% της αξίας κάθε στοιχείου. β) Για παραβάσεις που αφορούν έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων χωρίς παραστατικά, ποσό ίσο με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου. Εάν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική ποσό ίσο με το 40% του μέρους της εικονικής αξίας. γ) ..., δ) ..., ε) ..., στ) ..., ζ) ... 4) ..., 5) Οι παράγραφοι 3 και 4 του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος και για τις οποίες είχαν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 55 του Ν. 4174/2013 (Α' 170)».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 (Α' 170) ορίζεται μεταξύ άλλων ότι: «1) Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του: α) ..., β) ..., γ) ..., δ) ..., ε) ..., στ) ..., ζ) ..., η) δεν συμμορφώνεται με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του. 2) Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: α) ..., β) ..., γ) ..., δ) ..., ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ στις περιπτώσεις ε' και ζ' και η' της παραγράφου 1».

Επειδή, με την Ε. 2042/10.5.2022 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ, δόθηκαν διευκρινίσεις σχετικά με τα πρόστιμα που αφορούν τις παραβάσεις έκδοσης πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων ή λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων ή νόθευσης αυτών, καθώς και καταχώρισης στα βιβλία αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και για τα οποία δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο, μετά την έκδοση της υπ αρ. ΣτΕ 2319/2021 ως ακολούθως:

«1) Με την υπ' αρ. **2319/2021 Απόφαση** του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας, η οποία εκδόθηκε επί προδικαστικού ερωτήματος, κρίθηκε ότι η αρχή της αναδρομικής εφαρμογής της ελαφρύτερης διοικητικής κύρωσης έχει πεδίο εφαρμογής και επί του κατά περίπτωση προβλεπόμενου διοικητικού προστίμου για την παράβαση λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτη συναλλαγή.

2) Ειδικότερα, κρίθηκε ότι η παράβαση λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτη συναλλαγή σχετίζεται με τη μη συμμόρφωση προς τις υποχρεώσεις ορθής τήρησης βιβλίων και στοιχείων που απεικονίζουν πλήρως τις συναλλαγές της επιχείρησης. Ως εκ τούτου, η εν λόγω παράβαση εμπίπτει στις διατάξεις της περ. η' της παρ. 1 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 περί μη συμμόρφωσης του φορολογούμενου με τις κατά το άρθρο 13 του ιδίου ως άνω νόμου υποχρεώσεις του, για την οποία επιβάλλεται το πρόστιμο που προβλέπεται με τις διατάξεις της περ. ε' της παρ. 2 του ιδίου ως άνω άρθρου και νόμου. Περαιτέρω, μετά την κατάργηση του άρθρου 55 παρ. 2 περ. γ' του ν. 4174/2013 (με το άρθρο 3 παρ. 4 του ν. 4337/2015), καθώς και την κατάργηση του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 (με το άρθρο 7 παρ. 6 του ν. 4337/2015), η ρύθμιση του συνδυασμού των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. η' και παρ. 2 περ. ε' του ν. 4174/2013, είναι ευμενέστερη σε σχέση με τις διατάξεις της περ. β' της παρ. 10 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, τις διατάξεις της περ. γ' της παρ. 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 καθώς και τις μεταβατικές διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015. Συνεπώς, εφόσον είναι ευμενέστερη, εφαρμοστέα κύρωση για την παράβαση αυτή είναι το πρόστιμο που προβλέπεται στο άρθρο 54 παρ. 2 περ. ε' -ΚΦΔ.

3) Κατόπιν των ανωτέρω, και δεδομένου ότι οι προαναφερθείσες διατάξεις, καθώς και η διάταξη της περ. β' της παρ. 2 του άρθρου 55 ΚΦΔ που ομοίως καταργήθηκε με την παρ. 4 του άρθρου 3 του ν. 4337/2015, καταλαμβάνουν όχι μόνο τις παραβάσεις λήψης εικονικών στοιχείων αλλά και έκδοσης πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων ή νόθευσης αυτών, καθώς και καταχώρισης στα βιβλία αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και για τα οποία δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο, οι οποίες, σύμφωνα με τα παραπάνω, εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής των διατάξεων της περ. η' της παρ. 1 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, επιβάλλεται, εφόσον είναι ευμενέστερο, το πρόστιμο της περ. ε' της παρ. 2 του ιδίου άρθρου και νόμου, ήτοι δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ ανά ελεγχόμενο φορολογικό έτος / χρήση κατά το οποίο / την οποία διαπιστώνεται η τέλεση τέτοιων παραβάσεων (ήτοι: ένα πρόστιμο ανά χρήση, ανεξάρτητα από τον αριθμό των εικονικών ή πλαστών ή νοθευμένων στοιχείων ή του πλήθους των καταχωρίσεων στα βιβλία αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί, βλ. σχετικά και την ΠΟΛ.1252/2015), υπό την προϋπόθεση ότι η τέλεση ανάγεται έως και την 16.10.2015. Για τη διαπίστωση του ευνοϊκότερου ή μη χαρακτήρα της κύρωσης αυτής, θα πρέπει να προηγείται σε κάθε περίπτωση σύγκριση με την κύρωση που απειλείται από την εφαρμογή των διατάξεων της περ. β' της παρ. 10 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, των διατάξεων των περ. β' και γ' της παρ. 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013, καθώς και των μεταβατικών διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015.

4) Για παραβάσεις που διαπράττονται από την 17.10.2015 και εντεύθεν δεν επιβάλλεται το πρόστιμο που αναφέρεται στην παράγραφο 3 του παρόντος.

5. Διευκρινίζεται ότι, τα ανωτέρω αναφερόμενα δε θίγουν τις υποχρεώσεις των ελεγκτικών οργάνων ως προς την υποβολή μηνυτήριας αναφοράς στην περίπτωση διαπίστωσης εγκληματών φοροδιαφυγής (σχετ. διατ. αρθ. 66 παρ. 5 , 55Α και 68 παρ. 1 του Κ.Φ.Δ.)».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση για τις διαπιστωθείσες παραβάσεις, οι οποίες τελέστηκαν έως και την 16.10.2015, επιβλήθηκε πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015, ήτοι πρόστιμο ίσο με το 40% της εικονικής αξίας των στοιχείων.

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη την Ε. 2042/10.5.2022 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ, για την παράβαση της έκδοσης εικονικού στοιχείου, δεν επιβάλλεται το πρόστιμο του άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015, αλλά ανεξαρτήτως του νομοθετικού καθεστώτος που ίσχυε κατά τον χρόνο τέλεσης αυτών (ν. 2523/1997, 4174/2013 ή 4337/2015) και ανεξαρτήτως του χρόνου έκδοσης των οικείων καταλογιστικών πράξεων, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 54§1 περ. η' και 54§2 περ. ε' του ν. 4174/2013 και η επιβολή προστίμου ύψους 2.500,00€,

εφόσον είναι ευμενέστερο για τον φορολογούμενο, και η τέλεση των παραβάσεων ανάγεται έως και την 16.10.2015.

Ως εκ τούτου η προσβαλλόμενη πράξη του άρθρου 7 παρ. 3 του ν. 4337/2015 θα πρέπει να τροποποιηθεί επί το ευνοϊκότερο σύμφωνα με τα ως άνω ορισθέντα.

Κατόπιν αυτών,

Αποφασίζουμε

Την μερική αποδοχή της από 04/02/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «..... Ανώνυμη Εμπορική Εταιρεία» και διακριτικό τίτλο «..... ΑΕΒΕ» με ΑΦΜ, με αντικείμενο εργασιών την εκτροφή πουλερικών και έδρα τη Αττικής στη θέση «.....», και την τροποποίηση της υπ' αριθ. /23-12-2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7§3 Ν. 4337/2015, φορολογικού έτους 2014, που εξέδωσε ο προϊστάμενος της ΔΟΥ ΦΑΕ Αθηνών.

Οριστική Φορολογική Υποχρέωση

α/α	Αριθμός - Ημερ/νία πράξης	Οριστική Πράξη	φορολ. έτος	Διαφορά Φορολογητέας βάσης	Πρόστιμο άρθρου 7 ν. 4337/2015	Πρόστιμο άρθ. 54§1 περ. η' ν. 4174/2013	Αναδρομική εφαρμογή ελαφρύτερης διοικητικής κύρωσης	Οριστική Φορολογική Υποχρέωση
1	 - 23/12/2021	Πράξη Προστίμου άρθρου 7§3 ν. 4337/2015	2014	222.025,46€	88.810,18€	2.500,00€	2.500,00€	2.500,00€
Σύνολα					88.810,18€	2.500,00€	2.500,00€	2.500,00€

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

Ακριβές Αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η προϊσταμένη της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης

Ο Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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.