



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 3/6/2022

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: **2182**

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας: 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604538
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:
 - α. Του άρθρου 63 ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».
 - γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.
2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από 3-2-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «..... ΙΚΕ» με ΑΦΜ, που εδρεύει στον ΔΗΜΟ ΑΤΤΙΚΗΣ, επί της οδού, κατά των κάτωθι πράξεων:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία έκδοσης πράξης	Είδος προστίμου	Φορ. έτος/ Φορ. περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1		27-12-2021	Εισόδημα	2015	10.730,00€
2		27-12-2021	Φ.Π.Α.	1/1 - 31/12/2015	8.832,00€
3		27-12-2021	Πρόστιμο άρθρου 55 § 2δ' του ν.4174/2013	1/1 - 16/10/2015	3.404,00€
4		27-12-2021	Πρόστιμο άρθρου 7 §§ 3 & 5 του ν.4337/2015	1/1 - 16/10/2015	5.920,00€

της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις στην ανωτέρω παράγραφο 4 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α., αντίστοιχα, φορολογικής περιόδου 1/1 – 31/12/2015, και πράξεων επιβολής προστίμου του άρθρου 55§2δ' του ν.4174/2013 και του άρθρου 7§§3 & 5 του ν.4337/2015, αντίστοιχα, φορολογικής περιόδου 1/1 – 16/10/2015, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και τις από 27-12-2021 οικείες εκθέσεις ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 3-2-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «..... ΙΚΕ» με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ./ 27-12-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 8.584,00€, πλέον προστίμου φόρου του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ., ποσού 2.146,00€.

Με την με αριθ./ 27-12-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 1/1 – 31/12/2015, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α., ποσού 6.808,00€, πλέον προστίμου φόρου του άρθρου 58/58Α του Κ.Φ.Δ., ποσού 2.024,00€.

Με την με αριθ./ 27-12-2021 πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. του άρθρου 55 § 2δ' του ν.4174/2013, φορολογικής περιόδου 1/1 – 16/10/2015, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία πρόστιμο, συνολικού ποσού 3.404,00€.

Με την με αριθ./ 27-12-2021 οριστική πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 7 §§ 3 & 5 του ν.4337/2015, φορολογικής περιόδου 1/1 – 16/10/2015, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία πρόστιμο, συνολικού ποσού 5.920,00€, λόγω λήψης δύο (2) εικονικών φορολογικών στοιχείων, συνολικής καθαρής αξίας 29.600,00€ από το συναλλακτικώς ανύπαρκτο πρόσωπο, του με ΑΦΜ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 66 § 5 και 13 § 1 του ν.4174/2013 και του άρθρου 5 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) (ΦΕΚ Α' 251).

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Βάσει του με αριθ. πρωτ./2021 εγγράφου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ διαβιβάστηκε στην Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ η από 14-10-2021 πληροφοριακή έκθεση, βάσει της οποίας διαπιστώθηκε ότι ο του με ΑΦΜ είναι εκδότης αποκλειστικά και μόνο εικονικών φορολογικών στοιχείων. Η προσφεύγουσα εταιρεία έλαβε από την επιχείρηση του ανωτέρω εκδότη, κατά την φορολογική περίοδο 1/1 – 31/12/2015, δύο (2) εικονικά, ως προς το πρόσωπο του εκδότη, φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 29.600,00€ πλέον Φ.Π.Α. 23% 6.808,00€.

Εν συνεχεία, συνεπεία του με αριθ. πρωτ./2021 εγγράφου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ εκδόθηκε η με αριθ./ 3-11-2021 εντολή ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ. Κατόπιν διενέργειας των απαιτούμενων ελεγκτικών επαληθεύσεων, ο έλεγχος προέβη στην έκδοση του με αριθ. .../ 22-11-2021 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) με τις αντίστοιχες πράξεις προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος, Φ.Π.Α. και Κ.Φ.Δ., αντίστοιχα. Η προσφεύγουσα εταιρεία ανταποκρίθηκε στο ανωτέρω Σ.Δ.Ε. με το με αριθ. πρωτ./ 14-12-2021 Υπόμνημα.

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω προέβη στην έκδοση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων καθώς και των από 27-12-2021 οικείων εκθέσεων ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Έλλειψη επαρκούς αιτιολογίας των προσβαλλόμενων πράξεων.
2. Οι επίμαχες συναλλαγές ήταν πραγματικές.
3. Τελούσε σε καλή πίστη.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε στην Υπηρεσία μας το από 26-5-2022 Συμπληρωματικό Υπόμνημα, το οποίο έλαβε από την Υπηρεσία μας αριθ. πρωτ. εισερχομένου ΔΕΔ ΕΙ 2022 ΕΜΠ/ 27-5-2022, με το οποίο αιτείται να ληφθούν υπόψη οι ευνοϊκότερες διατάξεις, ως προς τον υπολογισμό των προσβαλλόμενων πράξεων.

Επειδή, οι διατάξεις του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α 167/ 23-7-2013) ορίζουν ότι:

Άρθρο 21. Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα

1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις.

...

2. Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται για κάθε φορολογικό έτος με βάση το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, ο οποίος συντάσσεται σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία.

...

3. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου ως «επιχειρηματική συναλλαγή» θεωρείται κάθε μεμονωμένη πράξη με την οποία πραγματοποιείται συναλλαγή ή και η συστηματική διενέργεια πράξεων στην οικονομική αγορά με σκοπό την επίτευξη κέρδους.

Άρθρο 22. Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε. οι οποίες:

- α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της,
- β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση.

γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

Άρθρο 23. Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:

α) ...

...

ζ) ο φόρος εισοδήματος, συμπεριλαμβανομένων του τέλους επιτηδεύματος και των έκτακτων εισφορών, που επιβάλλεται για τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα, σύμφωνα με τον Κ.Φ.Ε., καθώς και ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) που αναλογεί σε μη εκπιπόμενες δαπάνες, εφόσον δεν είναι εκπεστέος ως Φ.Π.Α. εισροών,

...».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1113/ 2-6-2015 με θέμα «Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 22, 22Α και 23 του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ 167Α΄)» αναφέρεται ότι: «Άρθρο 22

Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

1. τις διατάξεις του άρθρου αυτού τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών. Συγκεκριμένα, ορίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, οι οποίες πληρούν αθροιστικά τα ακόλουθα κριτήρια, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 και της παραγράφου 4 του άρθρου 48, αναφορικά με τις δαπάνες που κατά ρητή διατύπωση του νόμου δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων.

2. Ειδικότερα, εκπίπτουν οι δαπάνες που:

α) ...

β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή, η αξία της οποίας δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση.

Ως προς την έννοια της πραγματικής συναλλαγής, διευκρινίζεται ότι οι δαπάνες δεν πρέπει να είναι εικονικές ή μερικώς εικονικές ή ανύπαρκτες, όπως ενδεικτικά είναι η δαπάνη που δεν έχει πραγματοποιηθεί άλλα έχει καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία ή αφορά σε συναλλαγές που δεν είναι πραγματικές ως προς το είδος ή το πρόσωπο ή την αξία αυτών.

Ως προς το ζήτημα της εικονικότητας ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικού στοιχείου, επισημαίνεται η προσφάτως εκδοθείσα ΠΟΛ. 1071/2015 εγκύκλιος, με την οποία κοινοποιήθηκε η αριθ. 170/2014 γνωμοδότηση ΝΣΚ, σύμφωνα με την οποία ο καλόπιστος λήπτης φορολογικού στοιχείου εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη δύναται να εκπέσει τη σχετική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά του.

...

γ) εγγράφονται στα λογιστικά αρχεία (βιβλία) της επιχείρησης την περίοδο που πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

Επομένως, οι δαπάνες θα πρέπει να έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του φορολογικού έτους που αυτές έχουν πραγματοποιηθεί με βάση τα κατάλληλα δικαιολογητικά.

Διευκρινίζεται ότι η έννοια των δικαιολογητικών είναι ευρύτερη των φορολογικών στοιχείων και περιλαμβάνει κάθε πρόσφορο δικαιολογητικό, όπως ενδεικτικά, στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), δημόσια ή ιδιωτικά έγγραφα, απολογιστικά στοιχεία (π.χ. αποσβέσεις), δήλωση στην περίπτωση ιδιοχρησιμοποίησης, κ.λπ. Ειδικά στην περίπτωση απώλειας των πρωτότυπων φορολογικών στοιχείων, θα λαμβάνονται υπόψη και επικυρωμένα φωτοαντίγραφα των στοιχείων αυτών από τον εκδότη τους.

...

Επισημαίνεται ότι τα ανωτέρω συνιστούν τον γενικό κανόνα έκπτωσης των δαπανών, καθόσον κάθε δαπάνη πρέπει να εξετάζεται ως ξεχωριστή περίπτωση, από την αρμόδια ελεγκτική αρχή, με βάση τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά αυτής.».

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 2859/2000 (ΦΕΚ Α' 248/ 7-11-2000) ορίζουν ότι:

«Άρθρο 30. Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου

1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν.

Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο.

Άρθρο 32. Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου

§1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,.... (απαραίτητοι όροι για αναγνώριση φπα εισροών, είναι η ύπαρξη νόμιμου παραστατικού και η καταχώρηση αυτού στα βιβλία).

Άρθρο 49 Πράξη Προσδιορισμού του φόρου

1. Με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου ο Προϊστάμενος ΔΟΥ εκδίδει πράξη προσδιορισμού του φόρου για χρονική περίοδο που δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερη από μία διαχειριστική περίοδο.».

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/ 26-7-2013) ορίζουν ότι:

«Άρθρο 13. Βιβλία και στοιχεία

1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους.».

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251/24-11-2014) ορίζουν ότι:

«Άρθρο 5. Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος

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.».

Άρθρο 15. Αυθεντικότητα του τιμολογίου

«1. Η αυθεντικότητα της προέλευσης, η ακεραιότητα του περιεχομένου και η αναγνωσιμότητα του τιμολογίου που λαμβάνεται ή εκδίδεται από την οντότητα, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, διασφαλίζεται από το χρόνο της έκδοσής του έως τη λήξη της περιόδου διαφύλαξής του.

2. Κάθε οντότητα οφείλει να εφαρμόζει τα κατάλληλα στις περιστάσεις μέτρα διασφάλισης της αυθεντικότητας της προέλευσης, της ακεραιότητας του περιεχομένου και της αναγνωσιμότητας του τιμολογίου. Αυτό μπορεί να επιτυγχάνεται με οποιεσδήποτε δικλίδες της οντότητας δημιουργούν αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία (αλυσίδα) τεκμηρίων που συνδέουν κάθε τιμολόγιο με τη σχετική προμήθεια αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, και αντίστροφα.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 19 «Αδίκημα φοροδιαφυγής για πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, καθώς και για μη εφαρμογή διατάξεων του Κ.Β.Σ.» του ν.2523/1997 (ΦΕΚ Α' 179/ 11-09-1997), όπως ίσχυε μέχρι και 16-10-2015: «4. 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 κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία. 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.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 «Βάρος απόδειξης» του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παραγράφου 5 του άρθρου 66 «Εγκλήματα φοροδιαφυγής» του Δωδέκατου Κεφαλαίου του ν. 4174/2013 όπως αυτό αναριθμήθηκε και ισχύει με το άρθρο 8 του ν.4337/2015 και το οποίο αντικατέστησε την ως άνω διάταξη του ν.2523/1997: «.....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, σύμφωνα με την πάγια νομολογία του ΣτΕ επί του υπό κρίση θέματος (ορ. ΣτΕ 721/2014, 116/2013, 1314/2013, 505/2012, 506/2012, 4037-4039/2011 7μ.

1498/2011, 3528,1184/2010, 2079/2009, 629/2008, 1653,552,547,347/2006, 1219, 511/2005), όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται κατ' αρχήν με την απόδειξη της εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί να αποδείξει είτε :

α) ότι ο εκδότης είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο δηλ. πρόσωπο που δεν έχει δηλώσει την έναρξη επιτηδεύματος ούτε έχει θεωρήσει βιβλία ούτε στοιχεία στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή έχει ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου του εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε

β) ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (προβ. ΣτΕ 1313/2013, 1498/2011, 3528, 1184/2010) οπότε σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του στοιχείου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο), ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής (δηλ. ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο), ενώ δεν ήταν δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστεως του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1313/2013, 1184/2013, 1126/2010, 533/2013, 394/2013, 494/2009, 466/2008, 6162/2006, 3151/2006, 3411/2004, 1553/2003) είτε

γ) ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι μεν πρόσωπο φορολογικώς υπαρκτό (και συναλλακτικώς όχι ανύπαρκτο) αλλά εν όψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν από τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και το κύκλο 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 δηλ. ότι πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη του, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο (ΣτΕ 505/2012, 506/2012, 4037-4039/2011 7μ. 14698/2011, 3528,1184/2010, 2079/09, 629/08, 1653,552,547,347/2006, 1219,511/2005) - είτε μεταξύ αυτού και του προσώπου που εμφανιζόταν ως άμεσος ή έμμεσος αντιπρόσωπος του εκδότη ή ως προσθηθείς αυτού.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1210/2013 « Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 55 και 66 του ν.4174/2013 (ΦΕΚ 170/Α), «Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις» σχετικά με την επιβολή προστίμων για τη μη έκδοση, την έκδοση ανακριβών, πλαστών, εικονικών και τη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων», ορίζεται ότι:

Κοινοποιούμε τις διατάξεις των άρθρων 55 και 66 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ 170/Α) «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας», στο εξής ΚΦΔ, και παρέχουμε οδηγίες για την ορθή εφαρμογή τους.

1. Με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 2 του άρθρου 66 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ 170/Α/26.7.2013), προβλέπεται ότι οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του Κώδικα Φορολογικών Διαδικασιών (ΚΦΔ) ισχύουν για παραβάσεις που διαπράττονται από την ημερομηνία δημοσίευσης του εν λόγω νόμου (26.7.2013)[.....]

Ι. Πρόστιμα ΚΦΑΣ – ΚΒΣ

[.....] Σχετικά με την επιβολή προστίμων για τη μη έκδοση, την έκδοση ανακριβών, πλαστών, εικονικών και τη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων εφαρμόζονται, ανάλογα με το χρόνο διάπραξής τους, οι ακόλουθες διατάξεις:

α).....β) **Η παράγραφος 2 του άρθρου 55 του Κ.Φ.Δ., για πράξεις που διαπράττονται από 26.7.2013.**[.....]

Επιβολή προστίμων για τη μη έκδοση, την έκδοση ανακριβών, πλαστών, εικονικών και τη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων για πράξεις που διαπράττονται από 26.7.2013 και εφεξής.

Γ. Έκδοση - Λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων

Με τις διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του Κ.Φ.Δ. ορίζονται οι παραβάσεις σχετικά με την έκδοση ή τη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων τα οποία διαφοροποιούνται ανάλογα με το πρόσωπο του εκδότη και του λήπτη και κλιμακώνονται ως προς το ύψος του προστίμου, όπως αναλυτικά περιγράφεται κατωτέρω.

Γβ. Λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων

Ανάλογα με το αν η λήψη των εικονικών φορολογικών στοιχείων είναι ως προς την αξία της συναλλαγής ή ως προς το πρόσωπο, διακρίνουμε τις εξής περιπτώσεις:

Γβ.2. Λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το πρόσωπο του εκδότη

Στην περίπτωση αυτή το ύψος του προστίμου εξαρτάται από το εάν ο λήπτης του εικονικού φορολογικού στοιχείου τεκμαίρεται ότι τελούσε ή μη σε καλή πίστη και αν, στην τελευταία περίπτωση (σε μη καλή πίστη) η λήψη δεν επιφέρει μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους. Όπως προαναφέρθηκε ο λήπτης του εικονικού στοιχείου τεκμαίρεται ότι τελούσε σε καλή πίστη εφόσον, έχει εξοφλήσει μέσω πιστωτικού ιδρύματος ή αξιογράφων πλήρως την αξία του τιμολογίου και τον αναλογούντα φόρο προστιθέμενης αξίας στον εκδότη του στοιχείου και καταθέσει στη Φορολογική Διοίκηση τα σχετικά παραστατικά με αναφορά στο εικονικό στοιχείο.

Εξυπακούεται ότι, στις περιπτώσεις που ο έλεγχος διαπιστώσει ότι τα χρηματικά ποσά που καταβλήθηκαν στον εκδότη, σύμφωνα με τα προαναφερθέντα έχουν επιστραφεί, με οποιονδήποτε τρόπο και χωρίς προφανή αιτία στον λήπτη ή σε πρόσωπο που συνδέεται με αυτόν (π.χ. νόμιμος εκπρόσωπος, στενός συγγενής κλπ.), τότε το τεκμήριο της καλής πίστης του λήπτη αναιρείται και ο έλεγχος προχωρεί ανεμπόδια στη διερεύνηση της ενδεχόμενης ύπαρξης εικονικότητας.

Ειδικότερα:

Γβ.2.2. Όταν ο λήπτης τεκμαίρεται ότι τελούσε σε καλή πίστη

Για την περίπτωση αυτή, από τις διατάξεις του δευτέρου εδαφίου της υποπερίπτωσης ββ' του τρίτου εδαφίου της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του Κ.Φ.Δ. προκύπτει ότι, στον λήπτη εικονικού στοιχείου, ως προς το πρόσωπο του εκδότη, δεν επιβάλλεται πρόστιμο.».

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση αριθμό 972/2020 του Σ.τ.Ε.(Τμήμα Β), κρίθηκε ότι:

«6. Επειδή, όπως προκύπτει από την αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση, η συναλλαγή, για την οποία είχαν εκδοθεί τα επίμαχα τιμολόγια ήταν υπαρκτή, γεγονός που ουδέποτε αμφισβητήθηκε και από την φορολογική αρχή. Προκύπτει, ειδικότερα, ότι ο μηχανολογικός εξοπλισμός, που προμηθεύθηκε η αναιρεσείουσα, εισήχθη πράγματι στη χώρα, εκτελωνίσθηκε κατόπιν υποβολής των αναγκαίων προς τούτο διασαφήσεων και κατεβλήθη ο αναλογών φόρος προστιθέμενης αξίας. Το σύνολο, εξάλλου, του τιμήματος εξοφλήθηκε μέσω τραπεζικών επιταγών, εκδόσεως της Εμπορικής Τράπεζας, οι οποίες πληρώθηκαν στις 6.1.1999 στο υποκατάστημα της ίδιας τράπεζας στο Dusseldorf σε πίστωση λογαριασμού του Κ. Κ., ο οποίος εφέρετο ως νόμιμος εκπρόσωπος της εκδότριας των τιμολογίων γερμανικής επιχειρήσεως. Με τα δεδομένα αυτά, προκύπτει

ότι κατ' αρχήν συνέτρεχε καλή πίστη στο πρόσωπο της αναιρεσεύουσας εταιρείας ως προς το πρόσωπο του αλλοδαπού εκδότη των εκδοθέντων για τη συγκεκριμένη συναλλαγή τιμολογίων, με συνέπεια να μη στοιχειοθετείται η αποδοθείσα στην αναιρεσεύουσα παράβαση υπό την ισχύ των διατάξεων του ν. 2523/1977. [Πρβλ. και τη μεταγενέστερη διάταξη του άρθρου 55 παρ. 2 περ. γ υποπερ. ββ του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, Α' 170), κατά την οποία, ανεξαρτήτως αν θα μπορούσε να εφαρμοσθεί στην προκειμένη περίπτωση ως περιέχουσα ευνοϊκότερη ρύθμιση έναντι των διατάξεων του ν. 2523/1977, «Όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, ... εάν ο λήπτης του στοιχείου έχει εξοφλήσει μέσω πιστωτικού ιδρύματος ή αξιόγραφων πλήρως την αξία του τιμολογίου και τον αναλογούντα φόρο προστιθέμενης αξίας στον εκδότη του στοιχείου και καταθέσει στη Φορολογική Διοίκηση τα σχετικά παραστατικά με αναφορά στο εικονικό στοιχείο τεκμαίρεται ότι τελούσε σε καλή πίστη και δεν επιβάλλεται πρόστιμο στον λήπτη. ...»]. Και ναι μεν η αναιρεσεύουσα, ως λήπτρια των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, όφειλε, κατ' αρχήν, να έχει ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλομένου της και εκδότη των φορολογικών στοιχείων, πλην, όμως, ενόψει του ότι ο εκδότης των τιμολογίων ήταν αλλοδαπή επιχείρηση και τα τιμολόγια έφεραν όλα τα εξωτερικά στοιχεία που απαιτούνται για τη νομότυπη κατάρτισή τους, περιλαμβανομένου και αριθμού φορολογικού μητρώου της εκδότριας επιχειρήσεως [γεγονός που προκύπτει εμμέσως εκ του ότι τα στοιχεία αυτά έγιναν δεκτά από τις αρμόδιες τελωνειακές αρχές κατά τον εκτελωνισμό των αντίστοιχων μηχανημάτων (πρβλ. ΣτΕ 2682/2008)], θα ήταν, εν προκειμένω, αντίθετο προς την αρχή της αναλογικότητας να απαιτηθεί από την αναιρεσεύουσα να έχει προβεί – λαμβανομένων υπόψη και των μέσων και δυνατοτήτων, που είχαν στη διάθεσή τους οι φορολογούμενοι το 1998, για την αναζήτηση στοιχείων αφορώντων αλλοδαπές επιχειρήσεις – σε πρόσθετες ενέργειες για την εξακρίβωση του «φορολογικώς υπαρκτού» της εκδότριας των τιμολογίων γερμανικής επιχειρήσεως, όπως στην αναζήτηση της εγγραφής της στα φορολογικά μητρώα της Γερμανίας ή στο τοπικό εμποροβιομηχανικό επιμελητήριο ή της καταχωρήσεως της συγκεκριμένης συναλλαγής στο σύστημα VIES, πληροφορίες τις οποίες, άλλωστε, όπως προκύπτει από την αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση, φαίνεται ότι και η ίδια η φορολογική αρχή άντλησε κατόπιν συνεννοήσεώς της με πρεσβείες της Ελλάδας στο εξωτερικό και με τις γερμανικές φορολογικές αρχές. Περαιτέρω, υπέρ της απόψεως περί συνδρομής εν προκειμένω του στοιχείου της καλής πίστης στο πρόσωπο της αναιρεσεύουσας συνηγορεί και το γεγονός ότι στη δηλωθείσα έδρα της εκδότριας των τιμολογίων επιχειρήσεως λειτουργούσε η ατομική επιχείρηση της συζύγου του φερόμενου ως νομίμου εκπροσώπου της, γεγονός που ευλόγως μπορούσε να δημιουργήσει στην αναιρεσεύουσα την πεποίθηση ότι στην ίδια διεύθυνση λειτουργούσε νομίμως και η αντισυμβαλλομένη της επιχείρηση. Εξάλλου, δεν αρκεί για να στηρίξει την κρίση του δικάσαντος δικαστηρίου ότι δεν συνέτρεχε εν προκειμένω το στοιχείο της καλής πίστης στο πρόσωπο της αναιρεσεύουσας το γεγονός ότι τα μηχανήματα, για τα οποία εκδόθηκαν τα εικονικά τιμολόγια, ήταν μεταχειρισμένα και όχι καινούργια, όπως ανακριβώς ανεγράφη επ' αυτών, διότι το γεγονός αυτό μπορούσε να αποτελέσει μόνο ΚΑΛΟΠΙΣΤΟΣ ΛΗΠΤΗΣ ΔΕΚΤΗ ΑΠΟΦΑΣΗ-ΚΦΑΣ -ν λόγο ανακλήσεως της σχετικής πράξης υπαγωγής της συγκεκριμένης προμήθειας στις διατάξεις της επενδυτικής νομοθεσίας, λόγω μη τηρήσεως των όρων της αρχικής εγκριτικής αποφάσεως, πράγμα, άλλωστε, που συνέβη. Συνεπώς, η κρίση της αναιρεσιβαλλόμενης αποφάσεως ότι δεν συνέτρεχε εν προκειμένω το στοιχείο της καλής πίστης στο πρόσωπο της αναιρεσεύουσας ως προς τον εκδότη των αφορώντων την συγκεκριμένη συναλλαγή τιμολογίων και ότι, ως εκ τούτου, η αναιρεσεύουσα υπέπεσε

στην αποδοθείσα σ' αυτήν παράβαση της λήψης εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίων, δεν είναι νόμιμη. Για τον λόγο αυτό, βασίμως προβαλλόμενο, πρέπει η κρινόμενη αίτηση να γίνει δεκτή και η αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση να εξαφανισθεί, παρέλκει δε η εξέταση των λοιπών λόγων αναιρέσεως. Περαιτέρω, δεδομένου ότι η υπόθεση δεν χρήζει διευκρινίσεως ως προς το πραγματικό, το Δικαστήριο την κρατεί, δικάζει την έφεση της αναιρεσείδουσας, δέχεται αυτήν για τον ίδιο ως άνω λόγο, εξαφανίζει την πρωτόδικη απόφαση, δέχεται την προσφυγή της αναιρεσείδουσας για τον ίδιο λόγο και ακυρώνει την υπ' αριθμ. 63/6.3.2003 απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κιλκίς περί επιβολής εις βάρος της αναιρεσείδουσας προστίμου ύψους 706.358 ευρώ».

Επειδή, περαιτέρω, με το με αριθ. 2642/2017 πρακτικό ολομέλειας του Ν.Σ.Κ. το οποίο γνωμοδότησε, στα πλαίσια ερωτήματος που τέθηκε ενώπιόν του, ως προς την έκταση εφαρμογής σχετικής απόφασης της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας, το οποίο έκρινε άλλο νομικό ζήτημα, επισήμανε μεταξύ άλλων τα εξής: **«Είναι αληθές ότι οι αποφάσεις του ΣΤΕ, όπως άλλωστε και οι αποφάσεις των διοικητικών δικαστηρίων της ουσίας, δεσμεύουν μόνον τους διαδίκους στη δίκη επί της οποίας εκδόθηκαν και προκειμένου επί του Δημοσίου ως διαδίκου, παράγουν υποχρέωση της διοίκησης σε συμμόρφωση έναντι του νικήσαντος διαδίκου [άρθρα 95, παρ. 5 Συντάγματος, 197, 198 ν. 2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας - Κ.Δ.Δ.), 1 Ν. 3068/2002], χωρίς να υποχρεώνουν τη Διοίκηση σε γενική εφαρμογή τους, τουτέστιν και επί υποθέσεων στις οποίες απαντώνται τα επιλοθέντα ίδια νομικά ζητήματα στο πλαίσιο ερμηνείας και εφαρμογής διατάξεων της κείμενης νομοθεσίας. Από της άλλης όμως πλευράς, η εκ μέρους των φορολογικών αρχών και, πολύ περισσότερο εκ μέρους της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ), αντιμετώπιση υποθέσεων με ακριβώς όμοια προς τα επιλυθέντα με τις αποφάσεις του ΣΤΕ (και μάλιστα της Ολομελείας αυτού) νομικά ζητήματα, κατά τρόπο αντίθετο προς τις αποφάσεις του δικαστηρίου αυτού, δε συνάδει με το κράτος δικαίου και πάντως συνεπάγεται άσκοπη απασχόληση των υπηρεσιακών οργάνων και των δικαστηρίων, τα οποία, έτσι, στερούνται και χρόνου για την ενασχόληση τους με άλλες σοβαρές υποθέσεις, αφού είναι προφανές ότι, αν οι υποθέσεις αυτές οδηγηθούν ενώπιον των δικαστηρίων, αυτά θα ακολουθήσουν τη νομολογία του ΣΤΕ, οπότε η έκβαση των υποθέσεων δεν θα είναι ευνοϊκή για το Δημόσιο και το τελευταίο θα επιβαρυνθεί και με δικαστικά έξοδα».**

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1071/ 31-3-2015, με την οποία κοινοποιήθηκε η 170/2014 γνωμοδότηση ΝΣΚ:

«2.Ως προς το διδόμενο ιστορικό του υπό στοιχ. 1 β' υποερωτήματος, δηλαδή ως προς τη δυνατότητα έκπτωσης ή μη, από τα ακαθάριστα έσοδα, της πραγματικής δαπάνης του λήπτη, ο οποίος, όμως, τελούσε σε γνώση ότι το σχετικό φορολογικό στοιχείο ήταν εικονικό ως προς το πρόσωπο του εκδότη (ήτοι εγνώριζε ότι ο εκδότης δεν ήταν το πρόσωπο που εκτέλεσε τη συναλλαγή) το Τμήμα γνωμοδοτεί ομοφώνως αρνητικά, δηλαδή ότι η εν λόγω δαπάνη δεν είναι εκπεστέα, καθόσον η ενσυνείδητη συμμετοχή του λήπτη του στοιχείου στη διαπραχθείσα φορολογική απάτη, με συνέπεια να διευκολυνθεί η φοροδιαφυγή εκ μέρους του εκδότη του στοιχείου ή και του υποκρυπτόμενου τρίτου, καθιστά το εν λόγω στοιχείο μη νομοτύπως εκδοθέν, κατά τα ως άνω ήδη αναλυθέντα και δη, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει φοροδιαφυγή για τον λήπτη, λόγω της πραγματοποίησης της συναλλαγής και της σχετικής με αυτή παραγωγικής του δαπάνης

...

III. Κατ' ακολουθία των προεκτεθέντων, το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Β' Τμήμα) γνωμοδοτεί ομοφώνως ότι στα τεθέντα ερωτήματα αρμόζουν οι εξής απαντήσεις:

Α. Στο πρώτο ερώτημα ότι ο καλής πίστεως λήπτης φορολογικού στοιχείου, εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη (δηλαδή ο καλοπίστως αγνοών την εν λόγω εικονικότητα) δύναται να εκπέσει τη σχετική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά του, ενώ, αντιθέτως, τούτο είναι ανεπίτρεπτο για τον κακής πίστεως λήπτη του ως άνω φορολογικού στοιχείου.

Β. Στο δεύτερο ερώτημα ότι ο λήπτης φορολογικού στοιχείου, το οποίο είναι εικονικό λόγω του διαφορετικού χαρακτηρισμού της γενόμενης συναλλαγής, δεν δύναται να εκπέσει τη σχετική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά του.

Σημειώνεται ότι φορολογικώς υπαρκτός θεωρείται ο επιτηδευματίας, ο οποίος έχει δηλώσει έναρξη επιτηδεύματος και έχει θεωρήσει νομίμως βιβλία και στοιχεία στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. της έδρας ή κατοικίας του (ΣΤΕ 533/2013, ΣΤΕ 116/2013, ΣΤΕ 505/2012, ΣΤΕ 1498/2011 κλπ).».

Επειδή με την ΠΟΛ 1097/2016, με την οποία έγινε αποδεκτή η με αριθμ. 134/2016 γνωμοδότηση του ΝΣΚ (Β' Τμήμα), ορίζονται οι προϋποθέσεις με τις οποίες ο λήπτης εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίου νομιμοποιείται να ασκήσει δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος Φ.Π.Α., όταν δεν αμφισβητείται η πραγματοποίηση της συναλλαγής, εφόσον:

«α) ο λήπτης αυτού ενεργούσε σε καλή πίστη δηλαδή δεν γνώριζε ότι ο εκδότης του στοιχείου δεν είναι το πρόσωπο με το οποίο σύναψε τη συμφωνία και πραγματοποίησε τη συναλλαγή,

β) το φορολογικό στοιχείο εκδίδεται από συναλλακτικά και φορολογικά υπαρκτό πρόσωπο, δηλαδή από πρόσωπο, το οποίο έχει δηλώσει την έναρξη εργασιών του στη φορολογική αρχή και διαθέτει τις υποδομές και το προσωπικό για να πραγματοποιήσει τη συναλλαγή,

γ) το φορολογικό στοιχείο έχει εκδοθεί νομότυπα δηλαδή δεν είναι πλαστό και αναγράφει τα στοιχεία που ορίζονται στις κείμενες φορολογικές διατάξεις (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα - Κ.Φ.Α.Σ.- Κ.Β.Σ.).»

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 1404/2015 του Συμβουλίου της Επικρατείας: «Αν η φορολογική αρχή αποδείξει ότι ο εκδότης είναι μεν πρόσωπο φορολογικώς υπαρκτό, αλλά εν όψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων ή της υλικοτεχνικής υποδομής της επιχειρήσεώς του και του προσωπικού που απασχολεί, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή, το βάρος αποδείξεως της αληθείας της συναλλαγής φέρει ο λήπτης του τιμολογίου. ...».

Επειδή, σύμφωνα με το αριθμ. πρωτ. / 25-10-2021 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, με το οποίο διαβιβάστηκε στην Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ η από 14-10-2021 πληροφοριακή έκθεση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και για τους λόγους που παρατίθενται αναλυτικά σε αυτή, κρίθηκε ότι ο του με ΑΦΜ είναι εκδότης αποκλειστικά και μόνο εικονικών φορολογικών στοιχείων και κατά την φορολογική περίοδο 1/1 - 31/12/2015, εξέδωσε πεντακόσια δώδεκα (512) εικονικά, ως προς το πρόσωπο του εκδότη, φορολογικά στοιχεία, συνολικής καθαρής αξίας 1.682.935,15€, εκ των οποίων τα κάτωθι δύο (2) φορολογικά στοιχεία:

Α/Α	ΗΜΕΡ/ΝΙΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΙΜ/ΓΙΟΥ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΠΟΣΟ ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΟΥ 3%
1	2/9/2015	ΤΠΥ ...	15.000,00 €	3.450,00 €	18.450,00 €	450,00€
2	15/10/2015	ΤΠΥ ...	14.600,00 €	3.358,00 €	17.958,00 €	438,00€

λήφθηκαν από την προσφεύγουσα εταιρεία.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, εκδόθηκε η με αριθ. ... / 3-11-2021 εντολή ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ,

βάσει της οποίας διενεργήθηκε μερικός φορολογικός έλεγχος ορθής εφαρμογής των διατάξεων της φορολογίας εισοδήματος, του Φ.Π.Α. και της ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων.

Επειδή, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ επέδωσε στην έδρα της προσφεύγουσας εταιρείας, την με αριθ. πρωτ. / 3-11-2021 Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων καθώς και την με αριθ. πρωτ. / 3-11-2021 Πρόσκληση προσκόμισης των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων, στην οποία η προσφεύγουσα εταιρεία ανταποκρίθηκε προσκομίζοντας, αναφορικά με τις συναλλαγές που διενήργησε με την επιχείρηση του του με ΑΦΜ, τα κάτωθι στοιχεία:

- 1) Τα ως άνω επίμαχα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών (Τ.Π.Υ.) εκδόσεως του του με ΑΦΜ
- 2) Το από 20-6-2015 Ιδιωτικό Συμφωνητικό μεταξύ της προσφεύγουσας εταιρείας και του του με ΑΦΜ
- 3) Εξοφλήσεις μέσω τραπεζικών εμβασμάτων της προσφεύγουσας εταιρείας προς τον του με ΑΦΜ
- 4) Τα από 19-2-2015 και 15-6-2015, αντίστοιχα, Ιδιωτικά Συμφωνητικά μεταξύ της προσφεύγουσας εταιρείας και του κύριου πελάτη του έργου, με ΑΦΜ
- 5) Τιμολόγια έργου εκδόσεως της προσφεύγουσας εταιρείας προς τον κύριο πελάτη του έργου, με ΑΦΜ
- 6) Έγγραφο τελικού λογαριασμού- επιμετρήσεων έργου (φωτοαντίγραφο)
- 7) Σημειώσεις- Διευκρινήσεις - Τελική Έκθεση

Ο έλεγχος συνέταξε την με αριθ. / 10-11-2021 Έκθεση Κατάσχεσης, με την οποία κατασχέθηκαν τα δύο (2) επίμαχα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών εκδόσεως του του με ΑΦΜ, ήτοι:

- Το ΤΠΥ Νο / 02-09-2015 με αιτιολογία-περιγραφή «καθαιρέσεις φέροντος οργανισμού εσωτερικού χώρου και απόρριψης μπαζών στο έργο» καθαρή αξία: 15.000,00€, ΦΠΑ: 3.450,00€ (σύνολο: 18.450,00€) παρακράτηση: 450,00€
- Το ΤΠΥ Νο / 15-10-2015 «τοποθέτηση πλακιδίων 1400 τετραγωνικά» καθαρή αξία 9.400,00€, «τοποθέτηση αυτοεπιπεδούμενου 1600 τετραγωνικά» καθαρή αξία 4.800,00€, ΦΠΑ: 3.358,00€ (σύνολο: 17.958,00€) παρακράτηση: 438,00€,

Επειδή, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία είχε συμπεριλάβει το σύνολο της καθαρής αξίας των ανωτέρω τιμολογίων, που έλαβε από τον του με ΑΦΜ, στις δαπάνες προς έκπτωση, με αποτέλεσμα την μείωση των φορολογητέων κερδών της και τον συνολικό Φ.Π.Α. στις περιοδικές δηλώσεις, προκειμένου να αυξηθεί ο φόρος των εισροών της με αποτέλεσμα, να μειωθεί το ποσό του οφειλόμενου Φ.Π.Α. προς καταβολή.

Επειδή, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, κατόπιν διενέργειας των απαιτούμενων ελεγκτικών επαληθεύσεων, προέβη στην έκδοση του με αριθ. / 22-11-2021 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) με τις αντίστοιχες πράξεις προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος, Φ.Π.Α. και Κ.Φ.Δ., αντίστοιχα.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία ανταποκρίθηκε στο ανωτέρω Σ.Δ.Ε. με το με αριθ. πρωτ. / 14-12-2021 Υπόμνημα.

Επειδή, όπως προκύπτει από το Υποσύστημα του Μητρώου taxis η προσφεύγουσα εταιρεία, κατά το φορολογικό έτος 2015, είχε ως αντικείμενο κύριας επιχειρηματικής δραστηριότητας την εκτέλεση κατασκευαστικών εργασιών κτιρίων.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία τόσο με το με αριθ. πρωτ. / 14-12-2021 Υπόμνημα όσο και με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι στα πλαίσια άσκησης της επιχειρηματικής της δραστηριότητας συνήψε, κατά το φορολογικό έτος 2015, με την εταιρεία με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ τα από 19-2-2015 και 15-6-2015 Ιδιωτικά Συμφωνητικά, τα οποία θεωρήθηκαν από την Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ και έλαβαν αριθ. θεώρησης/2015 και/2015, αντίστοιχα, με σκοπό την εκτέλεση οικοδομικών εργασιών στους χώρους του ξενοδοχείου στη ΧΑΛΚΙΔΙΚΗΣ, όπως αυτές περιγράφονται στα ως άνω Ιδιωτικά Συμφωνητικά. Επιπλέον, η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι για την εκτέλεση των εν λόγω εργασιών υπήρχαν αρμόδιοι μηχανικοί από την πλευρά της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, οι οποίοι διενεργούσαν την επίβλεψη, τους ελέγχους, την πρόοδο των εργασιών αλλά και την ποιοτική εκτέλεση των έργων, σύμφωνα με τις συμφωνηθείσες προδιαγραφές και στο τέλος κάθε τμήματος των εργασιών γινόταν αναλυτική επιμέτρηση, βάσει της οποίας γινόταν η τιμολόγηση.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι τα πλακάκια και γενικά τα κύρια υλικά τα προμηθευόταν από την εταιρεία με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι η αγορά των μικροϋλικών διενεργήθηκε από την ίδια. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της προσκόμισε τα κάτωθι στοιχεία:

1) Το με αριθ. / 17-6-2015 Δελτίο Αποστολής-Τιμολόγιο εκδόσεως της εταιρείας «..... & ΣΙΑ Ο.Ε.» με ΑΦΜ, συνολικής αξίας 159,90€, που αφορά την αγορά ακρυλικής κόλλας πλακιδίων και στόκου αρμολόγησης γυψοσανίδων.

2) Το με αριθ. / 20-6-2015 Δελτίο Αποστολής-Τιμολόγιο εκδόσεως της εταιρείας «..... & ΣΙΑ Ο.Ε.» με ΑΦΜ, συνολικής αξίας 206,64€, που αφορά την αγορά ακρυλικής κόλλας πλακιδίων.

3) Το με αριθ. / 18-6-2015 Δελτίο Αποστολής-Τιμολόγιο εκδόσεως της εταιρείας «..... & ΣΙΑ Ο.Ε.» με ΑΦΜ, συνολικής αξίας 388,69€, που αφορά την αγορά τσιμέντου, υαλόχαρτου, τρυπανιού, σκούπας, κονταριού, σταυρού αρμών 2 χιλιοστών, χαρτοταινίας, κόλλα πλακιδίων, κλπ..

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία, κατά την εκτέλεση του ανωτέρω έργου με την εταιρεία με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, ανέθεσε ένα μέρος των κατασκευαστικών εργασιών, που ανέλαβε, στον του με ΑΦΜ, ο οποίος όπως προκύπτει από το Υποσύστημα του Μητρώου taxis δραστηριοποιείται στον ίδιο τομέα. Συνεπεία του γεγονότος αυτού συντάχθηκε το από 20-6-2015 Ιδιωτικό Συμφωνητικό το οποίο θεωρήθηκε από την Δ.Ο.Υ. ΙΒ' ΑΘΗΝΩΝ και έλαβε αριθ. θεώρησης / 21-10-2015.

Επειδή, σύμφωνα με το από 20-6-2015 Ιδιωτικό Συμφωνητικό μεταξύ της προσφεύγουσας εταιρείας και του του με ΑΦΜ ανατέθηκαν σε αυτόν οι κάτωθι εργασίες:

- Καθαίρεση εσωτερικών τοιχίων από οπτοπλινθοδομή και μεταφορά προϊόντων σε χώρο επιτρεπόμενο από τις αρχές 1 τεμ 15.000,00€
- Τοποθέτηση πλαστικών δαπέδων συμπεριλαμβανομένης και ισοπεδωτικής στρώσης 1 τεμ 7.000,00€
- Τοποθέτηση κεραμικών πλακιδίων στα λουτρά 1 τεμ 8.000,00€.

Συνεπεία της εκτέλεσης του ανωτέρω Ιδιωτικού Συμφωνητικού εκδόθηκαν τα κάτωθι επίμαχα φορολογικά στοιχεία,

A/A	ΗΜΕΡ/ΝΙΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΙΜ/ΓΙΟΥ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΠΟΣΟ ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΟΥ 3%	ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ
1	2/9/2015	ΤΠΥ ..	15.000,00 €	3.450,00 €	18.450,00 €	450,00€	18.000,00€
2	15/10/2015	ΤΠΥ ..	14.600,00 €	3.358,00 €	17.958,00 €	438,00€	17.520,00€
ΣΥΝΟΛΟ							35.520,00€

των οποίων η εξόφληση διενεργήθηκε μέσω της τράπεζας

Επειδή, εν συνεχεία, η προσφεύγουσα εταιρεία, στα πλαίσια της πραγματοποίησης των ως άνω εργασιών της, εξέδωσε κατά το επίμαχο φορολογικό έτος προς την εταιρεία την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ τα κάτωθι στοιχεία:

1) Το με αριθ. / 31-7-2015 Τ.Π.Υ. «ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΑΝΑΚΑΙΝΙΣΗΣ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΟΥ», συνολικής αξίας 264.000,00€.

2) Το με αριθ. / 17-8-2015 Τ.Π.Υ. «ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΑΝΑΚΑΙΝΙΣΗΣ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΟΥ», συνολικής αξίας 96.000,00€.

3) Το με αριθ. / 1-10-2015 Τ.Π.Υ. «ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΑΝΑΚΑΙΝΙΣΗΣ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΟΥ», συνολικής αξίας 4.760,31€.

4) Το με αριθ. / 5-10-2015 Τ.Π.Υ. «ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΑΝΑΚΑΙΝΙΣΗΣ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΟΥ», συνολικής αξίας 20.280,00€.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, διαπιστώθηκε από τον έλεγχο ότι ο εκδότης «.....» του με ΑΦΜ ήταν πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, το οποίο έχει δηλώσει την έναρξη εργασιών του στη φορολογική αρχή αλλά δεν διαθέτει τις υποδομές και το προσωπικό για να πραγματοποιήσει τις ως άνω επίμαχες συναλλαγές.

Επειδή, ο έλεγχος έκρινε τα ως άνω φορολογικά στοιχεία, εκδόσεως του του με ΑΦΜ, τα οποία έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της η προσφεύγουσα εταιρεία, εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη.

Επειδή, σύμφωνα με τις από 27-12-2021 οικείες εκθέσεις ελέγχου, φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και Κ.Φ.Δ.-Ε.Λ.Π., αντίστοιχα, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, ο έλεγχος αναφέρει ρητά ότι: «Το γεγονός ότι με βάση όλα τα παραπάνω συνάγεται το συμπέρασμα ότι οι εργασίες που αναφέρονται στα υπό κρίση τιμολόγια πραγματοποιήθηκαν μεν αλλά από πρόσωπο διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στα φορολογικά στοιχεία.».

Επειδή, στις από 27-12-2021 οικείες εκθέσεις ελέγχου, φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και Κ.Φ.Δ.-Ε.Λ.Π., αντίστοιχα, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ αναφέρεται ότι η

προσφεύγουσα εταιρεία εξόφλησε μέσω της τράπεζας με κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό με δικαιούχο τον του με ΑΦΜ όλο το ποσό των με αριθ. / 2-9-2015 και / 15-10-2015 ληφθέντων φορολογικών στοιχείων, ήτοι το ποσό των 35.520,00€, χωρίς περαιτέρω να διαπιστώνεται από τον έλεγχο η επιστροφή του εν λόγω ποσού, είτε με μετρητά είτε με άλλο τρόπο, και πάλι στην προσφεύγουσα εταιρεία.

Επειδή, από τις ανωτέρω εκθέσεις ελέγχου διαπιστώνεται ότι τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία που έλαβε η προσφεύγουσα εταιρεία έχουν εκδοθεί από φορολογικώς υπαρκτό πρόσωπο (έκανε έναρξη εργασιών στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. και είχε ΑΦΜ).

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, διαπιστώνεται ότι πρόκειται για υπαρκτή συναλλαγή, τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία της οποίας έχουν εξοφληθεί μέσω τραπεζικού μέσου πληρωμής, γίνεται δεκτό ότι η προσφεύγουσα εταιρεία, **τελούσε σε καλή πίστη**.

Επειδή, η Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ με την με αριθ. / 27-12-2021 προσβαλλόμενη πράξη καταλόγισε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρο εισοδήματος γιατί αυτή εξέπεσε από τα ακαθάριστα έσοδά της τη σχετική δαπάνη που αφορά τα επίμαχα τιμολόγια στο φορολογικό έτος 2015, πλην όμως, δεδομένου ότι, σύμφωνα με την παρούσα απόφαση, η προσφεύγουσα εταιρεία κατά την λήψη των επίμαχων φορολογικών στοιχείων ενεργούσε ως καλόπιστη, δύναται να εκπέσει την σχετική δαπάνη (ΠΟΛ. 1071/2015) και ως εκ τούτου ο φόρος εισοδήματος που της καταλογίσθηκε πρέπει να διαγραφεί.

Επειδή, η Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ με την με αριθ. / 27-12-2021 προσβαλλόμενη πράξη επέβαλε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο του άρθρου 7§3&5 του ν.4337/2015, για τη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το πρόσωπο του εκδότη στο φορολογικό έτος 2015, πλην όμως, δεδομένου ότι η προσφεύγουσα εταιρεία κατά την λήψη αυτών ενεργούσε ως καλόπιστη, απαλλάσσεται της ευθύνης (ΣτΕ 972/2020) και ως εκ τούτου το επιβληθέν πρόστιμο πρέπει να διαγραφεί..

Επειδή η Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ με τις με αριθ. ... / 27-12-2021 και / 27-12-2021 προσβαλλόμενες πράξεις καταλόγισε ΦΠΑ, πλέον προστίμων και τόκων και επέβαλε πρόστιμο του άρθρου 55§2δ του ν. 4174/2013, αντίστοιχα, στην προσφεύγουσα εταιρεία, καθώς ως λήπτρια εικονικών φορολογικών στοιχείων διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών στο φορολογικό έτος 2015, πλην όμως, εφόσον δεν αμφισβητείται από τον έλεγχο η πραγματοποίηση των επίμαχων συναλλαγών και δεδομένου ότι η προσφεύγουσα εταιρεία ως λήπτρια ενεργούσε σε καλή πίστη η προσφεύγουσα εταιρεία νομιμοποιείται να ασκήσει δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος Φ.Π.Α..

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της από 3-2-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «..... ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ ΙΚΕ» με ΑΦΜ και την **ακύρωση** των κάτωθι πράξεων:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία έκδοσης πράξης	Είδος προστίμου	Φορ. έτος/ Φορ. περίοδος
-----	----------------	---------------------------	-----------------	--------------------------

1		27-12-2021	Εισόδημα	2015
2		27-12-2021	Φ.Π.Α.	1/1 - 31/12/2015
3		27-12-2021	Πρόστιμο άρθρου 55 § 2δ' του ν.4174/2013	1/1 - 16/10/2015
4		27-12-2021	Πρόστιμο άρθρου 7 §§ 3 & 5 του ν.4337/2015	1/1 - 16/10/2015

της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου νομικού προσώπου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

1. Εισόδημα (Αριθ. Πράξης / 27-12-2021) Φορ. Έτους 2015

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Διαφορά φόρου	0,00€
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	0,00€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00€

2. Φ.Π.Α. (Αριθ. Πράξης / 27-12-2021) Φορ. Περιόδου 1/1 - 31/12/2015

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α.	0,00€
Πρόστιμο άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ.	0,00€
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	0,00€

3. Κ.Φ.Δ (Αριθ. Πράξης / 27-12-2021) ΦΟΡ. ΠΕΡΙΟΔΟΥ 1/1 - 16/10/2015

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Πρόστιμο άρθρου 55§2δ του ν.4174/2013:

Πρόστιμο συνολικού ποσού: 0,00€

4. Κ.Φ.Δ (Αριθ. Πράξης / 27-12-2021) ΦΟΡ. ΠΕΡΙΟΔΟΥ 1/1 - 16/10/2015

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Πρόστιμο άρθρου 7§§3 & 5 του ν.4337/2015

Πρόστιμο συνολικού ποσού: 0,00€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στο υπόχρεο νομικό πρόσωπο.

Ακριβές Αντίγραφο

Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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