



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. : 176 71 - Καλλιθέα

Κώδικας

Τηλέφωνο : 213 1604553

Καλλιθέα 30/05/2022

Αριθμός Απόφασης:2058

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 ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2017/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)». γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017) (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 28.01.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία:«..... ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ, με έδρα την οδό, ΑΘΗΝΑ με Α.Φ.Μ., κατά των παρακάτω οριστικών πράξεων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα:

- Της υπ' αριθ. /2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014.

- Της υπ' αριθ. /2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015.

- Της υπ' αριθ. /..... /2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ για το φορολογικό έτος 2014.

- Της υπ' αριθ. /1870/2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ άρθρου 79 ν.4472/2017, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 - 31/12/2013.

- Της υπ' αριθ. /1870/2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ άρθρου 79 ν.4472/2017, για το φορολογικό έτος 2014.

- Της υπ' αριθ. /1872/2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ άρθρου 79 ν.4472/2017, για το φορολογικό έτος 2015 και .

- Της υπ' αριθ. /1578/2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 παρ.3 & 5 ν.4337/2015 για το φορολογικό έτος 2015.

5. Τις ως άνω οριστικές πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ, των οποίων

ζητείται η επανεξέταση, καθώς και τις σχετικές εκθέσεις ελέγχου.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 28.01.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία :«..... MON. ΕΠΕ»,με 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:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την αριθ...../2020 εντολή έλεγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ, διενεργήθηκε στη προσφεύγουσα έλεγχος ΚΒΣ, Εισοδήματος και ΦΠΑ για το χρονικό διάστημα 16/07/2013 έως 31/12/2015.

Αφορμή για τον έλεγχο αποτέλεσαν:

1. Το αριθ. πρωτ. Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣΕΞ2020/31-08-2020 (αριθ. πρωτ. /04-09-2020 Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ) διαβιβαστικό έγγραφο με το οποίο διαβιβάστηκε η με ημερομηνία θεώρησης 31/07/2020 Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων των Ν. 4093/2012,Ν.4308/2014 και του Ν. 4174/2013 για την προσφεύγουσα, από την οποία έκθεση προκύπτει, ότι έλαβε από την επιχείρηση «..... ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ» με ΑΦΜ:.....,τα κάτωθι εικονικά φορολογικά στοιχεία:

α. στη χρήση 2013 οκτώ (8) ΕΙΚΟΝΙΚΑ στο σύνολο της συναλλαγής φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 135.670,00 € πλέον ΦΠΑ 31.204,10 €, ήτοι σύνολο 166.874,10 €

β. Το φορολογικό έτος 2014 είκοσι επτά (27) ΕΙΚΟΝΙΚΑ στο σύνολο της συναλλαγής φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 340.742,50 € πλέον ΦΠΑ 78.370,78 € ήτοι σύνολο 419.113,28 € και

γ. Το φορολογικό έτος 2015 σαράντα τέσσερα (44) ΕΙΚΟΝΙΚΑ στο σύνολο της συναλλαγής φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 276.925,65 € πλέον ΦΠΑ 63.692,90 € ήτοι σύνολο 340.618,55 €.

2. Το αριθ. πρωτ. Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣΕΞ2021/22-10-20210 (αριθ. πρωτ. /29-10-2021 Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ) διαβιβαστικό έγγραφο με το οποίο διαβιβάστηκε η με ημερομηνία θεώρησης 21/09/2021 Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων των Ν. 4093/2012,Ν.4308/2014 και του Ν. 4174/2013 για την προσφεύγουσα, από την οποία έκθεση προκύπτει, ότι για το έτος 2015 έλαβε από την επιχείρηση «.....,με ΑΦΜ»,δέκα τέσσερα (14) τιμολόγια αξίας 91.775,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 21.108,25 ευρώ, που κρίθηκαν ΕΙΚΟΝΙΚΑ στο σύνολο της συναλλαγής.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επανεξέταση των παραπάνω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1.Παραγραφή αξίωσης δημοσίου

2.Μη νόμιμος προσδιορισμός ποσού προστίμου- αναδρομική εφαρμογή των επιεικέστερων φορολογικών διατάξεων

3. Καλή πίστη

* * * * *

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 2 παρ. 3 του Ν. 4093/12 (ΚΦΑΣ): «Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 10 του Ν. 4093/12 (ΚΦΑΣ): «6. Για την απόδειξη της συναλλαγής από το λήπτη φορολογικού στοιχείου που αφορά αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ και άνω απαιτείται η τμηματική ή ολική εξόφληση να γίνεται μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με επιταγή έκδοσης του λήπτη του στοιχείου. Σε περίπτωση εκχώρησης επιταγών τρίτων εκδίδεται άμεσα λογιστική απόδειξη εκχώρησης αξιόγραφων, στην οποία αναγράφονται τα στοιχεία των εκχωρούμενων επιταγών.

Με επιταγή του αγοραστή ή με κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό αποκλειστικά και μόνο εξοφλούνται επίσης, μερικά ή ολικά, και τα φορολογικά στοιχεία αξίας τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ και άνω, που αφορούν αγορές αγροτικών προϊόντων από πρόσωπο που παράγει τα προϊόντα αυτά, καθώς επίσης και το ποσό που αποδίδεται από τον αντιπρόσωπο στον εντολέα, επίσης πρόσωπο που παράγει τα ως άνω αγροτικά προϊόντα, για τις διενεργηθείσες πωλήσεις των προϊόντων αυτών, για λογαριασμό του, με βάση την εκκαθάριση της παραγράφου 7 του άρθρου 6, μετά την αφαίρεση της δικαιούμενης προμήθειας. Από την ως άνω υποχρέωση εξαιρούνται τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3.

Κατ' εξαίρεση, των αναφερομένων στα προηγούμενα εδάφια, επιτρέπεται ο συμψηφισμός αμοιβαίων ανταπαιτήσεων μεταξύ των αντισυμβαλλομένων.

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, σύμφωνα με το άρθρο 5 το ν. 4308/2014: «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.

6. Ο συναλλασσόμενος με την οντότητα ή το τρίτο μέρος που εκδίδει παραστατικά της παραγράφου 5 του παρόντος άρθρου για λογαριασμό της οντότητας, οφείλει να αποστέλλει στην οντότητα τα εκδιδόμενα παραστατικά ή κατ' ελάχιστον όλες τις απαιτούμενες πληροφορίες, σε επαρκή χρόνο για την εκπλήρωση κάθε νόμιμης υποχρέωσης και από τα δύο μέρη.

7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για:

α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους.

β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής.

8. Ειδικά, η οντότητα παρακολουθεί με κατάλληλες δικλίδες τα παραλαμβανόμενα και αποστελλόμενα αποθέματα είτε έχουν τιμολογηθεί είτε όχι. Ομοίως παρακολουθεί τα αποθέματά της σε χώρους τρίτων ή τα αποθέματα τρίτων σε δικούς της χώρους. Κατ' ελάχιστο, για τις διακινήσεις αυτές παρακολουθούνται: α) η πλήρης επωνυμία ή το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση και ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) του εμπλεκόμενου μέρους, β) η ποσότητα και το είδος των διακινούμενων αγαθών, και γ) η ημερομηνία που έγινε η διακίνηση.

9. Η υποχρέωση της παραγράφου 8 εκπληρούται και όταν η οντότητα τηρεί με τάξη, πληρότητα και ορθότητα τα παραστατικά στοιχεία διακίνησης ή τα τιμολόγια πώλησης ή τις αποδείξεις λιανικής πώλησης, κατά περίπτωση, που εκδίδει ή λαμβάνει για τις σχετικές διακινήσεις των αγαθών, ώστε η οντότητα να είναι σε θέση να τεκμηριώνει οποτεδήποτε τις διακινήσεις αυτών. Όταν δεν έχει ληφθεί παραστατικό διακίνησης ή πώλησης, η οντότητα καταχωρεί σε κατάλληλο αρχείο τις απαιτούμενες πληροφορίες της παραγράφου 8(α) έως και 8(γ), αμελλητί με την παραλαβή των αποθεμάτων.»

10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου. ...»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 5 του άρθρου 66 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 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. 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. Δεν είναι εικονικό για τον λήπτη το φορολογικό στοιχείο το οποίο αφορά πραγματική συναλλαγή, αν το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο στοιχείο.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 28 παρ.2 του Ν. 4174/2013 ,ορίζεται ότι:«Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό.

Περαιτέρω στο άρθρο 64 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου» και **στο άρθρο 65 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 το άρθρο 22 του ν. 4172/2013, όπως ήταν σε ισχύ κατά το υπό κρίση χρονικό διάστημα: «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 συνήθεις 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.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 32 του ν. 2859/2000: «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 σ' αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν...».

Επειδή, όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου 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 ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο (ΣτΕ 506/2012).

Επειδή, με την απόφαση ΣτΕ 116/2013 όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, πλαστού, ή νοθευμένου φορολογικού στοιχείου, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου 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 ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣτΕ 505/2012, ΣτΕ 1498/2011, ΣτΕ 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).

Επειδή, σύμφωνα με την πάγια νομολογία του ΣτΕ, 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.

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, το βάρος απόδειξης τόσο της ανυπαρξίας της συναλλαγής και της εξ αυτής εικονικότητας του φορολογικού στοιχείου, όσο και της συναλλαγής με πρόσωπο διάφορο του εκδότη του στοιχείου, καθώς και της κακής πίστης του λήπτη ως προς το πρόσωπο του αντισυμβαλλόμενου του, φέρει η Φορολογική Αρχή (βλ. ΣτΕ 494/2009, 466/2008, 3411/2004 κ.ά).

Επειδή ο φερόμενος ως λήπτης εικονικού ως προς τον εκδότη φορολογικού στοιχείου απαλλάσσεται της σχετικής ευθύνης, εφ' όσον αποδείξει έναντι της Φορολογικής Αρχής την καλή πίστη του (βλ. ΣτΕ 972/2020, ΣτΕ 1238/2018, ΣτΕ 2223/1995, ΣτΕ 1217/1995, ΣτΕ 212/1998, ΣτΕ 1553/2003 ΔΦΝ 2004.702, ΔΕΕ 2004.711, Λογιστής 2004.497, ΣτΕ 547/2006 Λογιστής 2006.981, ΣτΕ 1653/2006, ΔΕφΠειρ 732/1989, ΔΕφΘεσ 10/1999 ΔΦΝ 1999.1480, ΔΕφΑθ 2901/2000 ΔΦΝ 2000.286, ΔΕφΘεσ 1427/2004 ΔΦΝ 2005.1976, ΔΕΔ Αθηνών 2135/2020 1224/2020, ΔΕΔ Θεσσαλονίκης 442/2019).

Επειδή, το ΣτΕ με την υπ' αριθμό 2115/2017 σχετικά με «Εικονική συναλλαγή - Εικονικό τιμολόγιο - Βάρος απόδειξης», έκρινε ότι όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με το φερόμενο ως εκδότη του

τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλομένου του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο...)»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 79 «Πρόστιμο Φ.Π.Α. για πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία» του ν.4472/2017 (ΦΕΚ Α' 74) ορίζεται ότι: «1. Για παραβάσεις για τις οποίες προβλέπεται η επιβολή προστίμων του άρθρου 6 του ν. 2523/1997 (Α' 179) και της περίπτωσης δ' της παρ. 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 (Α' 170), για τις οποίες κατά την ημερομηνία κατάθεσης του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα των προαναφερομένων διατάξεων, αλλά επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή που δεν αποδόθηκε, ανεξάρτητα εάν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.

2. Οι διατάξεις της παραγράφου 1 εφαρμόζονται και επί εκκρεμών κατά την κατάθεση του παρόντος υποθέσεων, εφόσον η εφαρμογή τους συνεπάγεται ευνοϊκότερο καθεστώς για τον υπόχρεο. Ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται οι υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας κατόπιν άσκησης εμπρόθεσμης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης ή για τις οποίες εκκρεμεί η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης, καθώς και υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί οι σχετικές πράξεις ή αποφάσεις αλλά δεν έχουν κοινοποιηθεί. Ως εκκρεμείς νοούνται, επίσης, οι υποθέσεις οι οποίες έχουν συζητηθεί και δεν έχει εκδοθεί αμετάκλητη απόφαση του δικαστηρίου ή έχει εκδοθεί μη αμετάκλητη απόφαση και δεν έχει κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 55, παρ. 2 (γ') του ν.4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας), όπως ίσχυε μέχρι και την 16/10/2015, οριζόταν ότι σε περίπτωση έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων ή λήψης εικονικών στοιχείων ή νόθευσης αυτών, καθώς και καταχώρησης στα βιβλία, αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) της αξίας του στοιχείου.

Επειδή, με τον ν.4337/2015 επήλθαν σημαντικές αλλαγές στον ν.4174/2013 και συγκεκριμένα, σύμφωνα με το άρθρο 3, παρ. 4 (β') του ν.4337/2015, καταργήθηκε η παράγραφος 2 του άρθρου 55 του ν.4174/2013, που όριζε ως παράβαση φοροδιαφυγής την έκδοση πλαστών-εικονικών και τη λήψη εικονικών καθώς και τα επιβαλλόμενα πρόστιμα. Συνεπώς για παραβάσεις που διαπράττονται από 17/10/2015 (ημ/νία δημοσίευσης του ν.4337) και μετά δεν επιβάλλονται πρόστιμα για τη λήψη και καταχώρηση εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 7 του ν.4337/2015 ορίζεται ότι:
«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, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 περ. β' του άρθρου 7 «Μεταβατικές διατάξεις για τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας» του ν.4337/2015 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)

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».

Επειδή με την Ε 2042/2022 του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα: Παροχή διευκρινίσεων 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, κατόπιν έκδοσης της υπ αρ. 2319/2021 Απόφασης του Συμβουλίου της Επικρατείας, διευκρινίστηκαν τα ακόλουθα:

.....
Γ) ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Η παρούσα εγκύκλιος καταλαμβάνει τις περιπτώσεις φορολογουμένων που έως 16/10/2015 υπέπεσαν στις 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.

1. Με την υπ'αρ./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.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 περ. η' και παρ. 2 περ. ε' του άρθρου 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του ν. 4174/2013 ορίζεται 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:

.....

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:

.....

ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ, στις περιπτώσεις ε', ζ', η' και ιδ' της παραγράφου 1».

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω κρινόμενα, η με αριθ./1578 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 παρ.3 & 5 ν.4337/2015 για το φορολογικό έτος 2015, θα πρέπει να τροποποιηθεί μόνο ως προς το επιβληθέν πρόστιμο, λόγω λήψης δέκα τεσσάρων (14) τιμολόγιων αξίας 91.775,00 ευρώ εικονικών φορολογικών στοιχείων, από την συναλλακτικά ανύπαρκτη επιχείρηση «.....», με ΑΦΜ και ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας για την ευνοϊκότερη κύρωση γίνεται μερικώς δεκτός.

Επειδή στην προκείμενη περίπτωση οι εκδότριες των στοιχείων επιχειρήσεις «.....», με ΑΦΜ και “.....” με ΑΦΜ:..... ήταν κατά τα έτη 2013, 2014 και 2015 φορολογικά υπαρκτές, πλην όμως συναλλακτικά ανύπαρκτες επιχειρήσεις, και ως εκ τούτου, η προσφεύγουσα ως λήπτρια των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, είχε το βάρος της απόδειξης της αλήθειας της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτής και των εκδοτών, έτσι όπως περιγράφεται στα τιμολόγια που έλαβε από αυτούς.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές αναφέρονται στις από 29/12/2021 εκθέσεις μερικού ελέγχου Εισοδήματος, ΦΠΑ, προστίμου ΦΠΑ και ΚΒΣ του Προϊσταμένου της

Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να γίνει μερικώς αποδεκτή.

Αποφασίζουμε

την μερική αποδοχή της από 28.01.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία:«..... ΕΠΕ», με Α.Φ.Μ., με την:

α. Την επικύρωση των παρακάτω οριστικών πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Δ' ΑΘΗΝΩΝ

- Της υπ' αριθ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014.
- Της υπ' αριθ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015.
- Της υπ' αριθ./834/2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ για το φορολογικό έτος 2014.
- Της υπ' αριθ./1870/2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ άρθρου 79 ν.4472/2017, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 - 31/12/2013.
- Της υπ' αριθ./1870/2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ άρθρου 79 ν.4472/2017, για το φορολογικό έτος 2014.
- Της υπ' αριθ./1872/2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ άρθρου 79 ν.4472/2017, για το φορολογικό έτος 2015 και

β. Την τροποποίηση των παρακάτω οριστικών πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Δ' ΑΘΗΝΩΝ:

- Της υπ' αριθ...../1578/2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 παρ.3 & 5 ν.4337/2015 για το φορολογικό έτος 2015

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό προστίμου βάσει της παρούσης απόφασης.

Α. Διαχειριστικό έτος 1/1/2013 ΕΩΣ 31/12/2013

1. ΦΠΑ

ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
15.602,05€	15.602,05€

Β. Φορολογικό έτος 2014

1. Φόριος εισοδήματος

ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
185.659,25€	185.659,25€

2. ΦΠΑ

ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
164.362,32€	164.362,32€

3. ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ άρθρου 79 ν.4472/2017

ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
39.185,59€	39.185,59€

Γ. Φορολογικό έτος 2015

1. Φόριος εισοδήματος

ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
120.651,15€	120.651,15€

2. ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ άρθρου 79 ν.4472/2017

ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
42.400,58€	42.400,58€

3. ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 7 παρ. 3 & 5 ν.4337/2015

ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
36.710,00€	2.500,00 €

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

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

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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.