



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

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

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 – 10
Ταχ. Κώδικας : 546 39 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332239, 240
e-mail : ded.thess@aade.gr

Θεσσαλονίκη, 18/05/2022

Αριθμός απόφασης: 1227

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 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017).

2. Την ΠΟΛ.1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 28/01/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης με την επωνυμία «..... ΕΠΕ» με ΑΦΜ:, κατά κατωτέρω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ:

α) της υπ' αριθ. /30.12.2021 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 §§ 3 και 5 ν.4337/2015 φορολογικής περιόδου 01/01/2014 – 31/12/2014,
β) της υπ' αριθ. /30.12.2021 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 §§ 3 και 5 ν.4337/2015 φορολογικής περιόδου 01/01/2015 - 16/10/2015,

- γ) της υπ' αριθ./30.12.2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015,
- δ) της υπ' αριθ./30.12.2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2015 - 31/12/2015,
- ε) της υπ' αριθ./30.12.2021 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 55 § 2δ' ν.4174/2013 φορολογικής περιόδου 01/01/2015 - 16/10/2015,
- και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις υπ' αριθ./30.12.2021 και/30.12.2021 πράξεις επιβολής προστίμου άρθρου 7 §§ 3 και 5 ν.4337/2015 φορολογικών περιόδων 01/01/2014 – 31/12/2014 και 01/01/2015 - 16/10/2015 αντιστοίχως, την υπ' αριθ./30.12.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, την υπ' αριθ./30.12.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2015 - 31/12/2015, την υπ' αριθ./30.12.2021 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 55 § 2δ' ν.4174/2013 φορολογικής περιόδου 01/01/2015 - 16/10/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 28/01/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με την επωνυμία «..... ΕΠΕ» με ΑΦΜ:, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./30.12.2021 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 §§ 3 και 5 ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία περιορισμένης ευθύνης (δραστηριότητες παροχής επιχειρηματικών συμβουλών), για τη φορολογική περίοδο 01/01/2014 – 31/12/2014, πρόστιμο ποσού 60.320,00€, λόγω λήψης έντεκα (11) εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων, ήτοι της επιχείρησης με την επωνυμία «..... ΕΠΕ» – ΑΦΜ, συνολικής καθαρής αξίας 301.600,00€ πλέον ΦΠΑ 69.368,00€, ως κάτωθι:

Α/Α	Είδος στοιχείου	Αριθμός	Ημερομηνία	Καθαρή Αξία	ΦΠΑ
1	ΤΠΥ	139	8/1/2014	6.000,00	1.380,00
2	ΤΠΥ	143	4/3/2014	11.100,00	2.553,00

3	ΤΠΥ	169	9/5/2014	8.500,00	1.955,00
4	ΤΠΥ	173	28/5/2014	7.500,00	1.725,00
5	ΤΠΥ	185	30/6/2014	13.500,00	3.105,00
6	ΤΠΥ	212	3/10/2014	50.000,00	11.500,00
7	ΤΠΥ	239	3/11/2014	25.000,00	5.750,00
8	ΤΠΥ	243	5/11/2014	25.000,00	5.750,00
9	ΤΠΥ	249	7/11/2014	60.000,00	13.800,00
10	ΤΠΥ	263	8/12/2014	50.000,00	11.500,00
11	ΤΠΥ	268	11/12/2014	45.000,00	10.350,00
ΣΥΝΟΛΟ				301.600,00	69.368,00

παράβασης που επισύρει την επιβολή της προβλεπόμενης από την περ. δ' της παρ. 3 του άρθρου 7 ν.4337/2015 κύρωσης σε συνδυασμό με την παρ. 5 του ίδιου άρθρου, ήτοι 301.600,00 x 20%.

Με την υπ' αριθ./30.12.2021 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 §§ 3 και 5 ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία, για τη φορολογική περίοδο 01/01/2015 – 16/10/2015, πρόστιμο ποσού 57.700,00€, λόγω λήψης δεκαπέντε (15) εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων, ήτοι της επιχείρησης με την επωνυμία «..... ΕΠΕ» – ΑΦΜ, συνολικής καθαρής αξίας 288.500,00€ πλέον ΦΠΑ 66.355,00€, ως κάτωθι:

A/A	Είδος στοιχείου	Αριθμός	Ημερομηνία	Καθαρή Αξία	ΦΠΑ
1	ΤΠΥ	275	5/1/2015	35.000,00	8.050,00
2	ΤΠΥ	277	8/1/2015	20.000,00	4.600,00
3	ΤΠΥ	279	3/2/2015	7.500,00	1.725,00
4	ΤΠΥ	281	12/2/2015	20.000,00	4.600,00
5	ΤΠΥ	293	2/4/2015	45.000,00	10.350,00
6	ΤΠΥ	300	4/5/2015	7.500,00	1.725,00
7	ΤΠΥ	305	18/5/2015	20.000,00	4.600,00
8	ΤΠΥ	311	22/6/2015	45.000,00	10.350,00
9	ΤΠΥ	316	2/7/2015	15.000,00	3.450,00
10	ΤΠΥ	325	4/8/2015	7.500,00	1.725,00
11	ΤΠΥ	327	5/8/2015	8.000,00	1.840,00
12	ΤΠΥ	329	6/8/2015	3.000,00	690
13	ΤΠΥ	331	11/8/2015	7.500,00	1.725,00
14	ΤΠΥ	333	14/8/2015	40.000,00	9.200,00
15	ΤΠΥ	335	18/8/2015	7.500,00	1.725,00
ΣΥΝΟΛΟ				288.500,00	66.355,00

παράβασης που επισύρει την επιβολή της προβλεπόμενης από την περ. δ' της παρ. 3 του άρθρου 7 ν.4337/2015 κύρωσης σε συνδυασμό με την παρ. 5 του ίδιου άρθρου, ήτοι 288.500,00 x 20%.

Με την υπ' αριθ./30.12.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία κύριος φόρος ποσού 83.665,00€ πλέον προστίμου ανακρίβειας άρθρου 58 ν.4174/2013 ποσού 41.832,50€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 125.497,50€, κατόπιν προσθήκης στα καθαρά κέρδη της ως λογιστικής διαφοράς της αξίας των ανωτέρω εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων, ήτοι της επιχείρησης με την επωνυμία «..... ΕΠΕ» – ΑΦΜ, συνολικής καθαρής αξίας 288.500,00€, για τα οποία κρίθηκε ότι δεν ήταν καλόπιστος.

Με την υπ' αριθ./30.12.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία, για τη φορολογική περίοδο 01/01/2015 – 31/12/2015, κύριος φόρος ποσού 66.355,00€ πλέον προστίμου ανακρίβειας άρθρου 58/58Α ν.4174/2013 ποσού 33.177,51€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 99.532,51€, κατόπιν μη αναγνώρισης της αξίας 288.500,00€ και του Φ.Π.Α. 66.355,00€ από τις φορολογητέες εισροές και τον Φ.Π.Α. αυτών, των ανωτέρω ληφθέντων εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων, για τα οποία κρίθηκε ότι δεν ήταν καλόπιστος.

Με την υπ' αριθ./30.12.2021 πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία, για τη φορολογική περίοδο 01/01/2015 – 16/10/2015, πρόστιμο ποσού 33.177,50€, ήτοι ίσο με το 50% της αξίας του Φ.Π.Α. που εξέπεσε από το φόρο εκροών ως λήπτης των προαναφερθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 55 παρ. 2^δ του ν.4174/2013, ως ίσχυσε την υπό κρίση περίοδο, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 79 του ν.4472/2017.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί των από 30/12/2021 εκθέσεων εφαρμογής διατάξεων ΚΦΔ (ν.4174/2013) – ΕΛΠ (ν.4308/2014), φορολογίας εισοδήματος (ν.4172/2013), ΦΠΑ (ν.2859/2000) και προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 79 ν.4472/2017), της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε σε εκτέλεση της υπ' αριθ./2021 εντολής του Προϊσταμένου της.

Αιτία του ελέγχου, αποτέλεσε το από 14/01/2021 υπηρεσιακό σημείωμα της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, για την επιχείρηση με την επωνυμία «.....» ΕΠΕ» – ΑΦΜ, σύμφωνα με το οποίο η τελευταία έχει εκδώσει μερικώς εικονικά φορολογικά στοιχεία, χωρίς να μπορεί να προσδιοριστεί η μερικώς εικονική αξία αυτών.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν ή άλλως να τροποποιηθούν οι προαναφερθείσες πράξεις, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Παραγραφή δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή προστίμου στο φορολογικό έτος 2014.
2. Ακυρότητα των καταλογιστικών πράξεων λόγω έλλειψης αιτιολογίας των εκθέσεων ελέγχου και, σε κάθε περίπτωση, πλήρης απόδειξη της καλής πίστης της επί της λήψης των τιμολογίων εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη.
3. Παραβίαση της γενικής αρχής περί αναδρομικής εφαρμογής της ευνοϊκότερης κύρωσης.

Ως προς τον 2° προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, με το άρθρο 55 παρ. 1 του ν.4174/2013, ως ίσχυσε μέχρι την κατάργησή του με τα άρθρα 3 παρ. 4 και 7 παρ. 9 του ν.4337/2015, ήτοι έως 01/02/2016, 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 Φορολογικής 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, όπως έχει κριθεί από το Συμβούλιο της Επικρατείας, όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδεύματία η παράβαση της λήψης εικονικού τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, 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 (ΣτΕ 1338, 1160/2019). 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, οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του στοιχείου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 3336/2015, 223, 145/2015, 4629, 721/2014, 4328, 1314, 116/2013, 505-6/2012, 1184, 1126/2010), ή ότι, ο εκδότης, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν από τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσης 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 (πρβλ. ΣτΕ 1404/2015, 116/2013, 1327, 505-6/2012, 4037-9, 3258, 1498/2011, 1184/2010 κ.ά.).

Περαιτέρω, έχει κριθεί ότι δεν στοιχειοθετείται παράβαση της λήψης εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικού στοιχείου όταν στο πρόσωπο του λήπτη συντρέχει η καλή πίστη (ΣτΕ 972/2020).

Επειδή, με το άρθρο 22 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «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, με την ΠΟΛ. 1071/31.03.2015 κοινοποιήθηκε η με αριθμό 170/2014 Γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, και κατά το σκέλος που αυτή έγινε αποδεκτή, αναφορικά με τη δυνατότητα του λήπτη φορολογικού στοιχείου, εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη, να εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδά του τις δαπάνες που αναγράφονται σε αυτό, όταν δεν αμφισβητείται η πραγματοποίηση της συναλλαγής. Με την ανωτέρω γνωμοδότηση το ΝΣΚ απεφάνθη ότι: «Κατά τη διάταξη της παραγράφου 1 του άρθρου 30 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Π.Δ. 186/1992, Α' 84), η φορολογική αρχή οφείλει, κατ' αρχήν, να αναγνωρίζει τα δεδομένα, που προκύπτουν από τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης και κρίθηκαν από αυτήν επαρκή και ακριβή, πράγμα που σημαίνει ότι ο κανόνας που καθιερώνεται στο φορολογικό μας δίκαιο είναι ότι οι, γενόμενες νομοτύπως και στα πλαίσια των οικείων διατάξεων, εγγραφές στα βιβλία του επιτηδευματία, είναι δεσμευτικές για την αρμόδια φορολογική αρχή (ΣτΕ 806/1998, Εγκ. Κ.Β.Σ. 3/1992). Β. Περαιτέρω, έχει κριθεί παγίως ότι τα στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Π.Δ. 186/1992) ή τα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία, τα οποία δύνανται, κατά το άρθρο 18§2 του εν λόγω Κώδικα, να κατοχυρώσουν τη νομιμότητα της εγγραφής στα βιβλία της επιχείρησης, γεγονός που αποτελεί αναγκαία προϋπόθεση για τη νόμιμη έκπτωση της σχετικής δαπάνης, πρέπει να έχουν εκδοθεί νομοτύπως, δηλαδή αφενός μεν να προβλέπονται από τις οικείες διατάξεις και αφετέρου να περιέχουν όλα τα υπό του νόμου απαιτούμενα στοιχεία (ΣτΕ 1512/2013, ΣτΕ 753/2012, ΣτΕ 327/2000, ΣτΕ 4033/1999, ΣτΕ 806/1998, ΣτΕ 3990/1998, ΣτΕ 2329/1997, ΣτΕ 3509/1994, ΣτΕ 6004/1996, ΣτΕ 4786/1996 κλπ). Από το υπό στοιχ. 1α' πραγματικό του τεθέντος υποερωτήματος προκύπτει ότι τόσο η σχετική συναλλαγή, όσο και η συναφής προς αυτή δαπάνη του λήπτη του φορολογικού στοιχείου, ήταν στο σύνολο τους πραγματικές, ενώ το ληφθέν φορολογικό στοιχείο ήταν τυπικά νόμιμο, ήτοι δεν ήταν πλαστό, αλλά είχε εκδοθεί σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κ.Β.Σ., (ή του Κ.Φ.Α.Σ.) και προερχόταν από το φορολογικώς υπαρκτό πρόσωπο, με το οποίο ο λήπτης συνήψε τη σχετική επιχειρηματική συμφωνία και για το οποίο υπελάμβανε καλοπίστως ότι ήταν, πράγματι, αυτό που εκτέλεσε τη συμφωνηθείσα συναλλαγή. Επίσης, ο εκδότης αντισυμβαλλόμενος του λήπτη, δέον, εν προκειμένω, να θεωρηθεί και ως συναλλακτικώς υπαρκτός επιτηδευματίας, καθόσον, κατά παγία νομολογία,

δεν νοείται, κατ' αρχήν, η καλή πίστη του λήπτη εικονικού στοιχείου από συναλλακτικώς ανύπαρκτο επιτηδευματία, εκτός εάν ο λήπτης αποδείξει το αντίθετο (ΣτΕ 505/2012). Εφόσον συντρέχουν οι ανωτέρω προϋποθέσεις, τότε ούτε από τις σχετικές διατάξεις, αλλά ούτε από τα νομολογιακώς κριθέντα δύναται να υποστηριχθεί η άποψη ότι αναιρείται το δικαίωμα του λήπτη προς έκπτωση της συγκεκριμένης δαπάνης από τα ακαθάριστα έσοδά του, κατά συνέπεια, εφόσον αυτή είναι εκκαθαρισμένη και παραγωγική, κατά την ως άνω έννοια, δεν υφίσταται κανένα κώλυμα προς διενέργεια της σχετικής έκπτωσης. Το γεγονός δε ότι ο εκδότης του φορολογικού στοιχείου, μετά από συμπαιγνία με τρίτο πρόσωπο, παραπλάνησε τον, αγνοούντα τη συμπαιγνία, λήπτη του στοιχείου και εμφανίστηκε ως πραγματοποιήσας τη σχετική συναλλαγή, αντί του πράγματι ενεργήσαντος αυτή τρίτου, δεν δύναται να στοιχειοθετήσει νόμιμη απαγόρευση της έκπτωσης της ως άνω πραγματικής δαπάνης του λήπτη, η οποία υποστηρίζεται προσηκόντως από τυπικώς έγκυρο παραστατικό του πράγματι με αυτόν αντισυμβληθέντος επιτηδευματία. Και ναι μεν η ως άνω συμπαιγνία θεμελιώνει παράβαση εικονικότητας στο πρόσωπο του εκδότη του στοιχείου και του υποκρυπτόμενου τρίτου, με τις εντεύθεν έννομες συνέπειες κατ' αυτών, πλην όμως, αυτή δεν μπορεί επουδενί να έχει δυσμενή επίδραση και στο πρόσωπο του καλόπιστου λήπτη νομότυπου φορολογικού στοιχείου υπαρκτής δαπάνης, ούτε δύναται να μετατρέψει το εν λόγω στοιχείο σε μη νομότυπο, κατά την ως άνω εκτεθείσα έννοια. Στην προκειμένη περίπτωση, όμως, το ληφθέν φορολογικό στοιχείο, ως προβλεπόμενο στις διατάξεις του Κ.Β.Σ. (και του Κ.Φ.Α.Σ.) και ως προερχόμενο από φορολογικώς και συναλλακτικώς υπαρκτό επιτηδευματία, δεν δύναται να εξομοιωθεί με το «πλαστό», άρα με μη νομότυπο, στοιχείο (περί του οποίου οι ως άνω αναφερόμενες νομολογιακές κρίσεις) και, ως εκ τούτου, δεν δύναται να ανακύψει αμφιβολία ως προς τη νόμιμη δυνατότητα έκπτωσης της αναγραφόμενης σε αυτό παραγωγικής δαπάνης από τα ακαθάριστα έσοδα του καλόπιστου λήπτη. Σημειώνεται, επίσης, (σύμφωνα πάντοτε με την ίδια ΠΟΛ.), ότι η εν προκειμένω, διερευνώμενη περίπτωση δεν έχει καμία απολύτως ταύτιση ή, έστω, έμμεση σχέση με την περίπτωση, κατά την οποία, σύμφωνα με την πάγια νομολογία, απαγορεύεται η έκπτωση εικονικής δαπάνης, είτε υπό την έννοια ότι αυτή δεν καταβλήθηκε από την επιχείρηση, είτε ότι καταβλήθηκε μεν, όχι όμως για τον παραγωγικό σκοπό που αναγράφεται στα βιβλία της, αλλά για άλλο, μη παραγωγικό σκοπό (ΣτΕ 2963/2013, ΣτΕ 1823/1994, ΣτΕ 141/1993 κλπ). Και τούτο, διότι, ως ελέχθη, η προκειμένη εικονικότητα δεν έχει κανένα από τα χαρακτηριστικά της προναφερθείσας εικονικότητας (όπου, ευλόγως άλλωστε, δεν νοείται καλή πίστη του

λήπτη), αλλά περιορίζεται αυτή μόνο στο πρόσωπο του εκδότη του φορολογικού στοιχείου, γεγονός, το οποίο, καλοπίστως, αγνοείτο από τον λήπτη...».

Επειδή, με το άρθρο 30 παρ. 1 του ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «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».

Επειδή, με το άρθρο 32 παρ. 1 του ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 36, 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,...».

Επειδή, με την ΠΟΛ.1097/04.07.2016 κοινοποιήθηκε η υπ' αριθ. 134/2016 γνωμοδότηση του Β' Τμήματος του Ν.Σ.Κ., περί άσκησης δικαιώματος έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών από καλόπιστο λήπτη εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίου, έγινε δεκτό ότι: «ο λήπτης εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίου που αφορά όμως πραγματική στο σύνολό της συναλλαγή, νομιμοποιείται να ασκήσει δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος ΦΠΑ 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, με το άρθρο 62 του ν.4174/2013 ορίζεται 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...».

Επειδή, με το 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».

Επειδή, με το άρθρο 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 εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου...».

Επειδή, με το άρθρο 34 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος...».

Επειδή, με το άρθρο 171 του ν. 2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας – Κ.Δ.Δ.) ορίζεται ότι : «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά... 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, σύμφωνα με τις από 30/12/2021 εκθέσεις εφαρμογής διατάξεων ΚΦΔ (ν.4174/2013) – ΕΛΠ (ν.4308/2014), φορολογίας εισοδήματος (ν.4172/2013), ΦΠΑ (ν.2859/2000) και προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 79 ν.4472/2017), της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, η προσφεύγουσα έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της, για υπηρεσίες συμβουλών διαχείρισης επενδυτικών προγραμμάτων, κατά τη φορολογική περίοδο 01/01/2014 – 31/12/2014, έντεκα (11) εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικά στοιχεία, ήτοι της επιχείρησης με την επωνυμία «..... ΕΠΕ» – ΑΦΜ, ενεργώντας καλόπιστα, συνολικής καθαρής αξίας 301.600,00€ πλέον ΦΠΑ 69.368,00€, και, κατά

τη φορολογική περίοδο 01/01/2015 – 31/12/2015, δεκαπέντε (15) εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικά στοιχεία, ήτοι της επιχείρησης με την επωνυμία «..... ΕΠΕ» – ΑΦΜ, συνολικής καθαρής αξίας 288.500,00€ πλέον ΦΠΑ 66.355,00€.

Σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στις οικείες εκθέσεις ελέγχου, η ελεγκτική αρχή, συνεκτιμώντας τα προσκομισθέντα στοιχεία (ιδιωτικά συμφωνητικά, επενδυτικούς φακέλους, κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών, εξοφλήσεις των επίμαχων συναλλαγών με τραπεζικά μέσα κ.ά.), έκρινε ότι η προσφεύγουσα τελούσε σε καλή πίστη κατά το μέρος που οι πραγματοποιηθείσες έως τις 08/12/2014 συναλλαγές, για τις οποίες εκδόθηκαν δέκα (10) τιμολόγια παροχής υπηρεσιών συνολικής καθαρής αξίας 256.600,00€ πλέον ΦΠΑ 59.018,00€, εξοφλήθηκαν μέχρι τις 31/08/2016, που ήταν η ημερομηνία λύσης και εκκαθάρισης της εκδότριας των επίμαχων φορολογικών στοιχείων εταιρείας περιορισμένης ευθύνης.

Αντιθέτως, για συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν μετά τις 08/12/2014 και μέχρι 18/08/2015 αλλά εξοφλήθηκαν μετά την ημερομηνία διακοπής εργασιών της εκδότριας επιχείρησης, ήτοι μετά τις 31/08/2016, η ελεγκτική αρχή έκρινε ότι η προσφεύγουσα δεν ενέργησε καλόπιστα.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 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, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η μη αναγνώριση της καλοπιστίας της για μέρος των επίμαχων συναλλαγών και ειδικότερα, για αυτές που διενεργήθηκαν από 11/12/2014 έως και 18/08/2015, είναι εσφαλμένη. Η προσφεύγουσα υποστηρίζει ότι ενέργησε καλόπιστα κατά την πραγματοποίηση του συνόλου των συναλλαγών και όχι μόνο στις συναλλαγές η εξόφληση των οποίων έλαβε χώρα μέχρι τις 31/08/2016, όπως δέχεται και η ελεγκτική αρχή.

Επειδή, σύμφωνα με πάγια νομολογία τόσο του ΣτΕ (ΣτΕ 249/2018, 250/2018) όσο και του ΔΕΕ (C- 80/11 της 21ης Ιουνίου 2012, σκέψεις 45-50 και C -142/11 της 21ης Ιουνίου 2012, σκέψη 52, C -285/11, της 6ης Δεκεμβρίου 2012, σκέψεις 40-42, C - 18/13 της 13ης Φεβρουαρίου 2014, σκέψεις 26-30, C- 107/13 της 13ης Μαρτίου 2014, σκέψεις 43-44), ο λήπτης νομοτύπως εκδοθέντος φορολογικού στοιχείου, που

αντιστοιχεί σε πραγματοποιηθείσα συναλλαγή και έχει εκδοθεί από φορολογικώς υπαρκτό πρόσωπο, για το οποίο ο λήπτης καλοπίστως υπέλαβε ότι ήταν πράγματι εκείνο που εκπλήρωσε τη συναλλαγή, έχει δικαίωμα να εκπέσει από το ποσό του φ.π.α. που ο ίδιος οφείλει το ποσό του φ.π.α. που αυτός κατέβαλε ως λήπτης τιμολογίων για προϊόντα ή υπηρεσίες που του παρασχέθηκαν. Η δε τυχόν απάτη του φερόμενου εκδότη φορολογικού στοιχείου ή η τυχόν συμπαιγνία του με τρίτο πρόσωπο, ούτως ώστε ο φερόμενος εκδότης να εμφανίζεται ως πραγματοποιήσας τη συναλλαγή, αντί του τρίτου, δεν δύναται να αντιταχθεί εκ μέρους της φορολογικής αρχής στον λήπτη, προκειμένου ο τελευταίος να μην ασκήσει το δικαίωμα έκπτωσης του φ.π.α., εφόσον η φορολογική αρχή δεν αποδεικνύει με επαρκή βεβαιότητα τα αντικειμενικά στοιχεία από τα οποία προκύπτει ότι ο λήπτης, που ασκεί το δικαίωμα έκπτωσης, είχε ή όφειλε να έχει γνώση του γεγονότος ότι η συναλλαγή του με τον εκδότη έγινε στο πλαίσιο απάτης που διέπραξε ο εκδότης ή άλλος επιχειρηματίας σε προηγούμενο στάδιο της αλυσίδας παραδόσεων.

Κρίσιμος, λοιπόν, καθίσταται για την άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης ο χρόνος που πρέπει να συντρέχει η καλή πίστη στο πρόσωπο του λήπτη. Επ' αυτού του ζητήματος πάγια θέση της νομολογίας είναι ότι η καλή πίστη του λήπτη πρέπει να συντρέχει κατά τον χρόνο διενέργειας των επίμαχων συναλλαγών (βλ. ΔΕφΑθ 5520/2013, η οποία επικυρώθηκε με την ΣτΕ 249/2018, ΔΠρΑθ 1890/2017, ΔΠρΘεσ 696/2022, 697/2022, 698/2022, 699/2022, ΔΠρΚαβ 79/2020, ΔΠρΛαρ 816/2021).

Επειδή, η ελεγκτική αρχή αναγνώρισε ότι η προσφεύγουσα, λήπτρια των υπό κρίση εικονικών ως προς το πρόσωπο της εκδότης φορολογικών στοιχείων, τελούσε σε καλή πίστη μέχρι τη λύση της τελευταίας στις 31/08/2016. Επομένως, κατά το χρόνο πραγματοποίησης των επίμαχων συναλλαγών, ήτοι το χρονικό διάστημα από 11/12/2014 έως και 18/08/2015 και πάντως προγενέστερα από τις 31/08/2016, η ελεγκτική αρχή έκρινε ότι η προσφεύγουσα ενέργησε καλόπιστα στις συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν μεταξύ αυτής και της φερόμενης ως εκδότης, όπως περιγράφονται στα φορολογικά στοιχεία.

Εξάλλου, σύμφωνα με τα κριθέντα (ΣτΕ 972/2020), δεν στοιχειοθετείται παράβαση λήψης εικονικού φορολογικού στοιχείου στις περιπτώσεις που, καταρχήν, συντρέχει καλή πίστη στο πρόσωπο της προσφεύγουσας εταιρείας ως προς το πρόσωπο της εκδότης των επίμαχων στοιχείων.

Επειδή, σύμφωνα με όσα έγιναν δεκτά με την ΠΟΛ.1071/2015, η ελεγκτική αρχή μη νόμιμα δεν αναγνώρισε το δικαίωμα της προσφεύγουσας να εκπέσει, κατά το

φορολογικό έτος 2015, την αξία των υπό κρίση ληφθέντων φορολογικών στοιχείων από τα ακαθάριστα έσοδά της, δη συνολικής καθαρής αξίας 288.500,00€.

Επειδή, σύμφωνα με όσα έγιναν δεκτά με την ΠΟΛ.1097/2016, η ελεγκτική αρχή μη νόμιμα δεν αναγνώρισε προς έκπτωση, κατά τη φορολογική περίοδο 01/01/2015 – 31/12/2015, τον ΦΠΑ ύψους 66.355,00€ των υπό κρίση ληφθέντων φορολογικών στοιχείων από τον φόρο των φορολογητέων εκροών της προσφεύγουσας.

Περαιτέρω, βάσει του από 14/01/2021 υπηρεσιακού σημειώματος της ίδιας ελεγκτικής αρχής, η εκδότρια επιχείρηση κρίθηκε ως εκδότρια μερικώς εικονικών φορολογικών στοιχείων, γεγονός που συνεπάγεται ότι δεν ήταν συναλλακτικώς ανύπαρκτη επιχείρηση, δηλαδή διέθετε υποδομές και προσωπικό για να πραγματοποιήσει συναλλαγές.

Κατόπιν τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, περί καλοπιστίας της ως λήπτριας, προβάλλεται βάσιμα και γίνεται αποδεκτός, παρελκούσης ως αλυσιτελούς της εξέτασης των λοιπών λόγων της κρινόμενης προσφυγής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **αποδοχή** της υπ' αριθ. πρωτ./28.01.2022 ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με την επωνυμία «..... ΕΠΕ» με ΑΦΜ: και συγκεκριμένα:

1. την **ακύρωση** της υπ' αριθ./30.12.2021 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 §§ 3 και 5 ν.4337/2015 φορολογικής περιόδου 01/01/2014 – 31/12/2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ,
2. την **ακύρωση** της υπ' αριθ./30.12.2021 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 §§ 3 και 5 ν.4337/2015 φορολογικής περιόδου 01/01/2015 - 16/10/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ,
3. την **ακύρωση** της υπ' αριθ./30.12.2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ,
4. την **ακύρωση** της υπ' αριθ./30.12.2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2015 - 31/12/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, και
5. την **ακύρωση** της υπ' αριθ./30.12.2021 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 55 § 2δ' ν.4174/2013 φορολογικής περιόδου 01/01/2015 - 16/10/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό / πρόστιμο με βάση την παρούσα απόφαση:

**Υπ' αριθ./30.12.2021 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 ν.4337/2015
φορολογικού έτους 2014**

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Πρόστιμο	60.320,00€	0,00€	-60.320,00€

**Υπ' αριθ./30.12.2021 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 ν.4337/2015
φορολογικού έτους 2015**

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Πρόστιμο	57.700,00€	0,00€	-57.700,00€

**Υπ' αριθ./30.12.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού
φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015**

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Κύριος Φόρος	83.665,00€	0,00 €	-83.665,00€
Πρόστιμο άρθρου 58 ν.4174/2013	41.832,50€	0,00 €	-41.832,50€
Σύνολο για καταβολή	125.497,50€	0,00 €	-125.497,50€

**Υπ' αριθ./30.12.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ
φορολογικού έτους 2015**

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Κύριος Φόρος	66.355,00€	0,00 €	-66.355,00€
Πρόστιμο άρθρου 58Α ν.4174/2013	33.177,51€	0,00 €	-33.177,51€
Σύνολο για καταβολή	99.532,51€	0,00 €	-99.532,51€

Υπ' αριθ./30.12.2021 πράξη επιβολής προστίμου

άρθρου 55 παρ. 2 δ' ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2015

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Πρόστιμο	33.177,50€	0,00€	-33.177,50€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.