



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 08-12-2022

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 3888

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604537

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ

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.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

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

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 01-09-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, με έδρα στον, κατά των από 06/07/2022 και αριθμούς,,, και οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 έως 2020 αντίστοιχα και αριθμούς,,, οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικών ετών 2016 έως 2020 αντίστοιχα, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ Χολαργού και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις στην ανωτέρω παράγραφο (10) δέκα οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ ΧΟΛΑΡΓΟΥ, των οποίων ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση καθώς και τις από 06-07-2022 οικείες εκθέσεις ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ ΧΟΛΑΡΓΟΥ.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 01-09-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./26-10-2021 και/13-05-2022 Εντολή ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ Χολαργού, διενεργήθηκε μερικός έλεγχος στην επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ, για τα φορολογικά έτη 2016 έως 2020 και συνετάγησαν οι από 06/07/2022 εκθέσεις μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και Φ.Π.Α.. Στα δηλωθέντα αποτελέσματα, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις προστέθηκαν ανά διαχειριστική περίοδο οι κατωτέρω λογιστικές διαφορές:

Κωδικός λογ.	Περιγραφή Λογαριασμού	Λογιστικές Διαφορές					
		2016	2017	2018	2019	2020	Σύνολο
25.01.024	Αγορές Αναλωσίμων- Διπλή εγγραφή				31.448,00		31.448,00
61.98.001	Λοιπές Αμοιβές τρίτων- Ανύπαρκτη δαπάνη					202.423,76	202.423,76
62.04.001	Ενοίκια κτιρίων- Προηγούμενης χρήσης				23.000,00		23.000,00
63.05.000	Τέλη κυκλοφορίας-Διπλή εγγραφή		2.640,00				2.640,00
63.98.051	Τέλος επιτηδεύματος	1.000,00	1.000,00		1.000,00		3.000,00
64.02.006	Εξοδα υποδοχής και φιλοξενίας .	4.800,00		6.500,00		7.000,00	18.300,00
81.00.000	Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις	3.553,74	4.967,21	977,20	3.380,91	1.764,58	14.643,64
81.00.001	Προσαυξήσεις εισφορών ασφ. Ταμείων	1.560,66	1.628,17	1.765,37	2.589,49	262,72	7.806,41
81.00.098	Πρόστιμο τροχαίας	50,00					50,00
Λοιπές Λ.Δ	Αποσβέσεις πέραν των νόμιμων άρθ. 23 ν.4172/2013 & ΠΟΛ 1219/2018					9.059,80	9.059,80
Λοιπές Λ.Δ	Εργοδοτικές εισφορές που καταβλήθηκαν στο επόμενο έτος	5.905,40	12.534,84	11.433,18	29.137,05	15.014,91	74.025,38
Λοιπές Λ.Δ	Εικονικά φορολογικά στοιχεία		47.580,65		163.644,80	3.543,33	214.768,78
Σύνολα		16.869,80	70.350,87	20.675,75	254.200,25	239.069,10	601.165,77

Ακολούθως, η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ Χολαργού, εξέδωσε σε βάρος της προσφεύγουσας, τις κατωτέρω **Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φορολογίας Εισοδήματος και Φ.Π.Α.:**

- ✓ Την με αριθ./06-07-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, σύμφωνα με την οποία μειώθηκε η φορολογητέα ζημιά κατά 16.869,80€ και διαμορφώθηκε στο ποσό των 303.549,88€ από 320.419,68€ λόγω προσθήκης στα αποτελέσματα λογιστικών διαφορών ύψους 16.869,80€.
- ✓ Την με αριθ./06-07-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, σύμφωνα με την οποία μειώθηκε η φορολογητέα ζημιά κατά 87.220,67€ και διαμορφώθηκε στο ποσό των 371.937,07€ από 459.157,74€, λόγω προσθήκης στα αποτελέσματα λογιστικών διαφορών ύψους 70.350,87€.
- ✓ Την με αριθ./06-07-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, σύμφωνα με την οποία μειώθηκε η φορολογητέα ζημιά κατά 107.896,42€ και διαμορφώθηκε στο ποσό των 818.082,14€ από 925.978,56€ λόγω προσθήκης στα αποτελέσματα λογιστικών διαφορών ύψους 20.675,75€.

- ✓ Την με αριθ./06-07-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, σύμφωνα με την οποία προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία συνολική διαφορά ποσού 130.354,80 € η οποία συνίσταται σε διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 86.903,20€, πλέον πρόστιμο φόρου του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού 43.451,60€ λόγω προσθήκης στα αποτελέσματα λογιστικών διαφορών ύψους 254.200,25€.
- ✓ Την με αριθ./06-07-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2020, σύμφωνα με την οποία προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία συνολική διαφορά ποσού 86.064,89 € η οποία συνίσταται σε διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 57.376,59€, πλέον πρόστιμο φόρου του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού 28.688,30€ λόγω προσθήκης στα αποτελέσματα λογιστικών διαφορών ύψους 239.069,10€.
- ✓ Την με αριθ./06-07-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2016, σύμφωνα με την οποία προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α., ποσού 312,00€, πλέον πρόστιμο φόρου του άρθρου 58/58Α του Κ.Φ.Δ., ποσού 156,00€, ήτοι συνολικό ποσό 468,00€.
- ✓ Την με αριθ./06-07-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2017, σύμφωνα με την οποία προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α., ποσού 11.419,36€, πλέον πρόστιμο φόρου του άρθρου 58/58Α του Κ.Φ.Δ., ποσού 5.709,68€, ήτοι συνολικό ποσό 17.129,04€.
- ✓ Την με αριθ./06-07-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2018, σύμφωνα με την οποία προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α., ποσού 1.560,00€, πλέον πρόστιμο φόρου του άρθρου 58/58Α του Κ.Φ.Δ., ποσού 780,00€, ήτοι συνολικό ποσό 2.340,00€.
- ✓ Την με αριθ./06-07-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2019, σύμφωνα με την οποία προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α., ποσού 46.922,27€, πλέον πρόστιμο φόρου του άρθρου 58/58Α του Κ.Φ.Δ., ποσού 23.461,14€, ήτοι συνολικό ποσό 70.383,41€.
- ✓ Την με αριθ./06-07-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2020, σύμφωνα με την οποία προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α., ποσού 2.530,40€, πλέον πρόστιμο φόρου του άρθρου 58/58Α του Κ.Φ.Δ., ποσού 1.265,20€, ήτοι συνολικό ποσό 3.795,60€.

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

1. Έλλειψη αιτιολογίας των Εκθέσεων Ελέγχου και πλήρης απόδειξη της προσφεύγουσας ότι τελούσε σε καλή πίστη ως προς το πρόσωπο του εκδότη.
2. Η μη αναγνώριση των δαπανών των επίμαχων τιμολογίων στη φορολογία εισοδήματος και του δικαιώματος έκπτωσης του Φ.Π.Α. εισροών τους από τον φόρο εκροών είναι παράνομη και εσφαλμένη.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Βάσει των με αριθ. πρωτ./09-02-2022 και/15-06-2022 Δελτίων Πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ διαπιστώθηκε ότι η ατομική επιχείρηση της «.....» με ΑΦΜ είναι συναλλακτικά ανύπαρκτη και η προσφεύγουσα είναι λήπτης εικονικών φορολογικών στοιχείων. Ειδικότερα, η προσφεύγουσα εταιρεία έλαβε από την εν λόγω εκδότρια, κατά τις φορολογικές περιόδους 01/01/2016– 31/12/2020 τα κάτωθι εικονικά, ως προς το σύνολο των συναλλαγών, φορολογικά στοιχεία:

- ✓ (4) εικονικά φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 14.274,00€ και αναλογούντος Φ.Π.Α 3.419,28€, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2016.
- ✓ (68) εικονικά φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 506.125,87€ και αναλογούντος Φ.Π.Α 121.470,21€, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2017.
- ✓ (68) εικονικά φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 1.000.343,16€ και αναλογούντος Φ.Π.Α 240.082,35€, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2018.
- ✓ (25) εικονικά φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 334.348,00€ και αναλογούντος Φ.Π.Α 80.343,52€, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2019.
- ✓ (71) εικονικά φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 995.176,95€ και αναλογούντος Φ.Π.Α 238.842,47€, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2020.

Εν συνεχεία, συνεπεία των ανωτέρω Δελτίων Πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ εκδόθηκε η με αριθ./26-10-2021 &/13-05-2022 εντολή ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ. Κατόπιν διενέργειας των απαιτούμενων ελεγκτικών επαληθεύσεων, ο έλεγχος προέβη στην έκδοση του με αριθ./20-06-2022 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) με τις αντίστοιχες πράξεις προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος και Φ.Π.Α.. Η προσφεύγουσα εταιρεία ανταποκρίθηκε στο ανωτέρω Σ.Δ.Ε με το με αριθμό πρωτ./24-06-2022 υπόμνημά της.

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω και αποδεχόμενος εν μέρει τους ισχυρισμούς της ελεγχόμενης προέβη στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων καθώς και των από 06-07-2022 οικείων εκθέσεων ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ ΧΟΛΑΡΓΟΥ. Η ελεγχόμενη επίσης προέβη στην υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων ΦΠΑ αποδίδοντας μέρος του Φ.Π.Α. που δεν είχε αποδώσει με τις αντίστοιχες αρχικές δηλώσεις.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΕΚΔΟΤΗ «.....» με ΑΦΜ

Σύμφωνα με το αριθμ.πρωτ./23-09-2020 Δελτίο Πληροφοριών της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, το οποίο αποτελεί τμήμα του με αρ. πρωτ./31-01-2022 εγγράφου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών κρίθηκε ότι η εκδότρια ατομική επιχείρηση της «.....» με ΑΦΜ, για τις χρήσεις 2015 και 2016 εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία, εκ των οποίων (4) φορολογικά στοιχεία ελήφθησαν το έτος 2016 από την προσφεύγουσα με συνολική καθαρή αξία 14.247,00€ και ΦΠΑ 3.419,28€. Κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, εκδόθηκε η με αριθ./14-10-2020 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, βάσει της οποίας διενεργήθηκε μερικός φορολογικός έλεγχος ορθής εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Φ.Δ. για τις χρήσεις 2015 και 2016.

Αρχικό έναυσμα του ελέγχου αποτέλεσε το με αρ. πρωτοκόλλου/12-10-2016 αίτημα συνδρομής προς την ΙΓ' Δ.Ο.Υ. ΑΘΗΝΩΝ από το Β' ΤΕΛΩΝΕΙΟ ΠΕΙΡΑΙΑ για έλεγχο του με ΑΦΜ Κατά τον έλεγχο εντοπίστηκαν παραστατικά με ίδια περιγραφή αγαθών, μορφή, τύπο, γραμμογράφηση, αξίες χωρίς να υπάρχει σύνδεση με τα τιμολογηθέντα αγαθά. Τα παραστατικά διακρατήθηκαν, μεταξύ των οποίων και της ατομικής επιχείρησης της με ΑΦΜ Από το πόρισμα του ελέγχου κρίθηκε ότι τα παραστατικά της

..... προς την επιχείρηση με ΑΦΜ για την χρήση 2015 και 2016 είναι στο σύνολό τους εικονικά για ανύπαρκτες συναλλαγές.

Εκδόθηκε η με αρ. /21-02-2018 εντολή ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ για την εκδότρια με ΑΦΜ Η ελεγχόμενη οντότητα δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου τα τηρούμενα λογιστικά της αρχεία (βιβλία-στοιχεία) καθώς οι προσκλήσεις επεστράφησαν ως αζήτητες. Συνεργείο ελέγχου μετέβη στη δηλωθείσα έδρα και από την αυτοψία δεν βρέθηκε επιχείρηση στον δηλωθέντα χώρο. Από μαρτυρίες κατοίκων της πολυκατοικίας πληροφορήθηκαν ότι οι αποθήκες νοικιάστηκαν και ξενοικιάστηκαν αρκετές φορές ενώ κανείς δεν γνώριζε την ελεγχόμενη. Ο ιδιοκτήτης του ακινήτου που φέρεται να μισθώνει ως έδρα της επιχείρησης της ελεγχόμενης απέστειλε το με αριθμ. πρωτ. Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.Ε. ΑΤΤ. /6-5-2020 έγγραφο αναφέροντας ότι η έχει εξαφανιστεί εδώ και (2) χρόνια, ενώ χρησιμοποιούσε το ακίνητο ως χώρο διαμονής.

Σύμφωνα με το πόρισμα του ελέγχου όλες οι συναλλαγές της επιχείρησης με ΑΦΜ κρίθηκαν εικονικές για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016 για τους κάτωθι λόγους:

1. Συστάθηκε από υπήκοο του ΜΠΑΓΚΛΑΝΤΕΣ με ανακριβείς υποβληθείσες δηλώσεις εισοδήματος, ΦΠΑ, συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών-προμηθευτών, χωρίς την απόδοση των αναλογούντων φόρων από τις συναλλαγές αυτές.
2. Στην επιχείρηση δεν βρέθηκε πάγιος εξοπλισμός.
3. Δεν ανταποκρίθηκε σε καμία πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων.
4. Σύμφωνα με το δελτίο πληροφοριών της ΥΕΔΔΕ Αττικής είναι εκδότης εικονικών τιμολογίων.
5. Η επιχείρηση δεν βρέθηκε να λειτουργεί στην δηλωθείσα έδρα, ούτε σε κάποια άλλη διεύθυνση.
6. Για το έτος 2016 και 2017 ο αριθμός προσωπικού που δήλωσε ότι απασχολεί και οι αμοιβές προσωπικού είναι ασύμβατες με το ύψος των πωλήσεων σύμφωνα με το σύστημα ELENXIS και την απάντηση του αρμόδιου Υποκαταστήματος ΕΦΚΑ με το υπ' αριθμ. /25-06-2020 έγγραφό της προς την ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.
7. Προκύπτει ουσιαστική ανυπαρξία αγορών σε σχέση με τον όγκο και την αξία των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων για την χρήση 2015, 2016.
8. Στο έτος 2016 έχουν δηλωθεί έσοδα από παροχή υπηρεσιών και μηδενικά έσοδα από πώληση αγαθών.
9. Η περιγραφή των αγαθών στα φορολογικά στοιχεία που εντόπισε ο έλεγχος είναι αόριστη χωρίς συνάφεια με τις ιδιότητες και τα χαρακτηριστικά των πωλούμενων αγαθών.

• ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

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. Με 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) ...

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, μετά τη διενέργεια του ελέγχου δαπανών πέραν των ορίων που τέθηκαν σύμφωνα με την ΠΟΛ 1159/2010 και ΠΟΛ 1124/2015 και αφού ο έλεγχος έλαβε υπόψη 1) τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας στο με αριθμό πρωτ./24-06-2022 υπόμνημά της, 2) το γεγονός ότι η ατομική επιχείρηση της «.....» με ΑΦΜ είναι φορολογικώς υπαρκτό πρόσωπο, 3) ότι τα τιμολόγια εκδόθηκαν σύμφωνα με τα Ε.Λ.Π., 4) ότι τα υλικά συσκευασίας που προμηθεύτηκε ήταν απολύτως απαραίτητα για την άσκηση δραστηριότητάς της 5) ότι οι πληρωμές έγιναν με τραπεζικό μέσο και 6) το έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών που αναφέρει ότι η εκδότρια των τιμολογίων είναι συναλλακτικά ανύπαρκτη και το σύνολο των στοιχείων που εκδίδει εικονικά, ο έλεγχος καταλόγισε τα εξής:

- 1. Για το φορολογικό έτος 2016 (αριθ./06-07-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος) δεν συμπεριέλαβε στις λογιστικές διαφορές το ποσό των (4) εικονικών καθαρής αξίας 14.274,00€ και Φ.Π.Α. 3.419,28€ που έλαβε η προσφεύγουσα από την ατομική επιχείρηση της «.....» με ΑΦΜ θεωρώντας ότι οι συναλλαγές είναι πραγματικές όπως αναφέρεται και στην οικεία έκθεση ελέγχου.**
- 2. Για το φορολογικό έτος 2017 (...../06-07-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος) ο έλεγχος αρχικά δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα τα (68) εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 506.125,87€ και Φ.Π.Α. 121.470,21€ που έλαβε η προσφεύγουσα από την ατομική επιχείρηση της «.....» με ΑΦΜ Λαμβάνοντας όμως υπόψη τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας επί του Σημειώματος Διαπιστώσεων δεν συμπεριέλαβε στις λογιστικές διαφορές τα τιμολόγια συνολικής καθαρής αξίας 458.545,22€ και Φ.Π.Α. 110.050,85€ καθώς τις έκανε δεκτές αφού διαπίστωσε ότι αφορούν πραγματική συναλλαγή όπως αναλύεται και στην έκθεση ελέγχου. Ο έλεγχος όμως δεν αναγνώρισε τιμολόγια καθαρής αξίας 47.580,65€ και Φ.Π.Α. 11.419,36€ καθώς οι πληρωμές τους έγιναν με έκδοση επιταγών που εισπράχθηκαν και κατατέθηκαν στον λογαριασμό της προσφεύγουσας ή σε λογαριασμό του εταίρου της ή της μητρικής εταιρείας «.....» που εξομοιώνεται σε λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων, όπως αναφέρεται και στην οικεία έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού Φ.Π.Α..**

Επειδή, με την ΠΟΛ 1210/2013, με την οποία κοινοποιήθηκαν οι διατάξεις των άρθρων 55 και 66 του Κ.Φ.Δ. (Α' 170), όπου αναφέρονται τα ακόλουθα σχετικά με την έκδοση πλαστών, εικονικών και τη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων:

«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

.. 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 ανεμπόδιστα στη διερεύνηση της ενδεχόμενης ύπαρξης εικονικότητας.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, δεδομένου 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, δεν αποδεικνύεται η καλοπιστία του προσφεύγοντος ως λήπτη αυτών και επομένως ορθά καταλόγισε το εν λόγω ποσό ως λογιστική διαφορά η οποία προσδιορίστηκε με την ως άνω πράξη διορθωτικού

προσδιορισμού και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι δεν τίθεται ζήτημα εικονικότητας απορρίπτεται.

3. Για το φορολογικό έτος 2018 (αριθ./06-07-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος) ενώ αρχικά ο έλεγχος δεν αναγνώρισε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας τα (68) εικονικά τιμολόγια που έλαβε από την ατομική επιχείρηση της «.....» με ΑΦΜ καθαρής αξίας 1.000.343,16€ και Φ.Π.Α. 240.082,35€ πραγματοποιώντας πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις και λαμβάνοντας υπόψη τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας με το με αριθμό πρωτ./24-06-2022 υπόμνημά της αναγνώρισε τα εν λόγω ποσά προς έκπτωση.
4. Για το φορολογικό έτος 2019 (αριθ./06-07-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος) ενώ αρχικά ο έλεγχος δεν αναγνώρισε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας τα (25) εικονικά τιμολόγια που έλαβε από την ατομική επιχείρηση της «.....» με ΑΦΜ καθαρής αξίας 334.348,00€ και Φ.Π.Α. 80.343,52€, λαμβάνοντας υπόψη τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας επί του σημειώματος διαπιστώσεων αναγνώρισε τα τιμολόγια καθαρής αξίας 170.703,20€ και ΦΠΑ 41.068,77€ καθώς όπως αναφέρει και στην οικεία έκθεση ελέγχου αφορούν πραγματικές συναλλαγές. Δεν αναγνώρισε τα παραστατικά καθαρής αξίας 163.644,80€ και Φ.Π.Α. 39.274,75€ τα οποία τα καταλόγισε ως λογιστική διαφορά όπως αναλύεται στην οικεία έκθεση ελέγχου και δικαιολογούνται από την ΠΟΛ 1210/2013.
5. Για το φορολογικό έτος 2020 (αριθ./06-07-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος) ενώ αρχικά ο έλεγχος δεν αναγνώρισε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας τα (71) εικονικά τιμολόγια που έλαβε από την ατομική επιχείρηση της «.....» με ΑΦΜ καθαρής αξίας 995.176,95€ και Φ.Π.Α. 238.842,47€ έπειτα λαμβάνοντας υπόψη την τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος της προσφεύγουσας, τους ισχυρισμούς της επί του σημειώματος διαπιστώσεων και σύμφωνα με την ΠΟΛ 1210/2013 καταλόγισε ως λογιστική διαφορά το ποσό των 3.543,33€.

Επομένως, λαμβάνοντας υπόψη τα ως άνω αναφερόμενα για τις οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ότι ο έλεγχος αγνόησε τους ισχυρισμούς της περί εικονικότητας, ότι η φορολογική αρχή έμεινε ακλόνητη στις αρχικές της διαπιστώσεις και δεν εξέτασε τα επικαλούμενα από αυτήν στοιχεία για τα εικονικά τιμολόγια απορρίπτονται ως αβάσιμοι. Ο έλεγχος αποδέχτηκε εξολοκλήρου τους ισχυρισμούς της με τη με αριθ./06-07-2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016 και την με αριθ./06-07-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018 και εν μέρει με τη με αριθ./06-07-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, την με αριθ./06-07-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019 και την με αριθ./06-07-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2020.

- Φ.Π.Α.

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,....

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, κατόπιν του ελέγχου που διενεργήθηκε στα βιβλία, στοιχεία και στις δηλώσεις που υπέβαλε η προσφεύγουσα επιχείρηση ως προς την ακρίβεια των δεδομένων που μετέφερε στις υποβληθείσες δηλώσεις και τη νομιμότητα των ενεργειών της διαπιστώθηκαν τα εξής:

1. Για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2016, (αριθ./06-07-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.) ενώ κρίθηκε βάσει των Δελτίων πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ ότι η προσφεύγουσα έλαβε για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2016 από την ατομική επιχείρηση της «.....» με Α.Φ.Μ. (4) εικονικά φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 14.274,00€ και Φ.Π.Α. 3.419,28€ ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη και το υπόμνημα της προσφεύγουσας διαπίστωσε ότι ορθά εξέπεσε τον φόρο εισροών των ανωτέρω στοιχείων από τον φόρο εκροών της καθώς αφορούν πραγματική συναλλαγή όπως αναφέρεται και στην οικεία έκθεση ελέγχου. Επομένως, οι λογιστικές διαφορές συνιστούν μόνο σε προσωπική δαπάνη- ναύλωση σκάφους καθαρής αξίας 4.800,00€ και Φ.Π.Α. 312,00€.
2. Για τη φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2017 (αριθ./06-07-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.), ενώ κρίθηκε βάσει των Δελτίων πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ ότι η προσφεύγουσα έλαβε για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2017 από την ατομική επιχείρηση της «.....» με Α.Φ.Μ. (68) εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 506.125,87€ και Φ.Π.Α. 121.470,21€, ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας αναγνώρισε ότι ορθά εξέπεσε τα τιμολόγια συνολικής καθαρής αξίας 458.545,22€ και Φ.Π.Α. 110.050,85€ όπως αναφέρεται και στην οικεία έκθεση ελέγχου. Δεν αναγνώρισε όμως τα φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 47.580,65€ και Φ.Π.Α. 11.419,36€ λαμβάνοντας υπόψη τις ισχύουσες διατάξεις, όπως αναφέρεται και στην οικεία έκθεση ελέγχου και σύμφωνα με την ΠΟΛ 1210/2013 όπου το τεκμήριο της καλής πίστης του λήπτη αναιρείται και δεν αποδεικνύεται η καλοπιστία της προσφεύγουσας.

3. Για τη φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2018 (αριθ./06-07-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.), ενώ κρίθηκε βάσει των Δελτίων πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ ότι η προσφεύγουσα έλαβε για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2018 από την ατομική επιχείρηση της «.....» με Α.Φ.Μ. (68) εικονικά φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 1.000.343,16€ και Φ.Π.Α. 240.082,35€, ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη και το υπόμνημα της προσφεύγουσας διαπίστωσε ότι ορθά εξέπεσε τον φόρο εισροών των ανωτέρω στοιχείων από τον φόρο εκροών της και επομένως, οι λογιστικές διαφορές συνιστούν μόνο σε προσωπική δαπάνη- ναύλωση σκάφους καθαρής αξίας 6.500,00€ και Φ.Π.Α. 1.560,00€.
4. Για τη φορολογική περίοδο 01/1-31/12/2019 (αριθ./06-07-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.), ενώ κρίθηκε βάσει των Δελτίων πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ ότι η προσφεύγουσα έλαβε για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2019 από την ατομική επιχείρηση της «.....» με Α.Φ.Μ. (25) εικονικά φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 334.348,00€ και Φ.Π.Α. 80.343,52€ ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας αναγνώρισε ότι ορθά εξέπεσε τα τιμολόγια συνολικής καθαρής αξίας 170.703,20€ και Φ.Π.Α. 41.067,77€ καθώς αφορούν πραγματική συναλλαγή όπως αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου. Δεν αναγνώρισε όμως τα φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 163.644,80€ και Φ.Π.Α. 39.274,75€ καθώς οι πληρωμές τους έγιναν με έκδοση επιταγών που εισπράχθηκαν και κατατέθηκαν στον λογαριασμό της προσφεύγουσας ή σε λογαριασμό του εταίρου της ή της μητρικής εταιρείας «.....» που εξομοιώνεται σε λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων, όπως αναφέρεται στην οικεία έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού Φ.Π.Α. και στην ΠΟΛ 1210/2013 σύμφωνα με την οποία το τεκμήριο της καλής πίστης του λήπτη αναιρείται και δεν αποδεικνύεται η καλοπιστία της προσφεύγουσας. Επομένως, οι λογιστικές διαφορές για την εν λόγω φορολογική περίοδο συνιστούν σε αγορές αναλωσίμων καθαρής αξίας 31.448,00€ και Φ.Π.Α. 7.547,52€ οι οποίες καταχωρήθηκαν δύο φορές και στα προαναφερόμενα εικονικά φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 163.644,80€ και Φ.Π.Α. 39.274,75€.
5. Για τη φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2020 (αριθ./06-07-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.), ενώ κρίθηκε βάσει των Δελτίων πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ ότι η προσφεύγουσα έλαβε για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2020 από την ατομική επιχείρηση της «.....» με Α.Φ.Μ. (71) εικονικά φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 995.176,95€ και Φ.Π.Α. 238.842,47€ ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας αναγνώρισε ότι ορθά εξέπεσε τα τιμολόγια συνολικής καθαρής αξίας 591.633,62€ και Φ.Π.Α. 141.992,07€ καθώς αφορούν πραγματική συναλλαγή. Δεν αναγνώρισε όμως τα φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 403.543,33€ και Φ.Π.Α. 96.850,40€ καθώς οι πληρωμές τους έγιναν με έκδοση επιταγών που εισπράχθηκαν και κατατέθηκαν στον λογαριασμό της προσφεύγουσας ή σε λογαριασμό του εταίρου της ή της μητρικής εταιρείας «.....» που εξομοιώνεται σε λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων, όπως αναφέρεται στην οικεία έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού Φ.Π.Α. και σύμφωνα με την ΠΟΛ 1210/2013. Η προσφεύγουσα είχε υποβάλει τις με αρ./2022 και/2022 τροποποιητικές δηλώσεις Φ.Π.Α. μειώνοντας τις φορολογητέες εισροές κατά το ποσό των 400.000,00€ και τον αντίστοιχο φόρο εισροών ποσού 96.000€. Επομένως, οι λογιστικές διαφορές συνιστούν μόνο σε προσωπική δαπάνη- ναύλωση σκάφους καθαρής αξίας 7.000,00€ και Φ.Π.Α. 1.680,00€ και στην καταλογιζόμενη διαφορά από τη λήψη εικονικών τιμολογίων πλην την αξία που είχε ήδη συμπεριλάβει στις τροποποιητικές δηλώσεις Φ.Π.Α., καθαρής

αξίας 3.543,33€ (403.543,33€-400.000€) και Φ.Π.Α. 850,40€ (96.850,40€-96.000,00€).

Συνεκτιμώντας τα ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι ο έλεγχος αγνόησε και δεν εξέτασε τα επικαλούμενα στοιχεία ως προς την εικονικότητα των συναλλαγών απορρίπτεται ως αβάσιμος αφού τις αποδέχτηκε με την με αριθ./06-07-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2016 και την με αριθ./06-07-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2018 της ίδια Προϊσταμένης. Επίσης, ο έλεγχος αιτιολόγησε τις εν λόγω λογιστικές διαφορές που προέκυψαν στην με αριθ./06-07-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2017, στην με αριθ./06-07-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2019 και στην με αριθ./06-07-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2020 οι οποίες δικαιολογούνται σύμφωνα με την ΠΟΛ 1210/2013 και αναλύονται στην οικεία έκθεση ελέγχου. Επομένως, ο ισχυρισμός περί αναπαιολόγητης έκθεσης ελέγχου απορρίπτεται.

Επειδή, οι διατάξεις του Κ.Φ.Δ. 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.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 «Βάρος απόδειξης» του Κ.Φ.Δ. 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 Κ.Φ.Δ. 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. 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, 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, 1498/2011, 3528, 1184/2010, 2079/2009, 629/2008, 1653,552,547,347/2006, 1219, 511/2005), όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδεύματία 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 πίστωσης 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, 14698/2011, 3528/2010, 1184/2010, 2079/2009, 629/2008, 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 προστηθείς αυτού.

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 ΙΙΙ. 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, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα είχε συμπεριλάβει το σύνολο της καθαρής αξίας των ανωτέρω τιμολογίων, που έλαβε από την ατομική επιχείρηση της «.....» με ΑΦΜ στις δαπάνες προς έκπτωση, με αποτέλεσμα την μείωση των

φορολογητέων κερδών της και την αύξηση των εισροών της με αποτέλεσμα την μειωμένη απόδοση του αναλογούντος Φ.Π.Α..

Επειδή, η προσφεύγουσα με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι οι συναλλαγές με την ανωτέρω εκδότρια εταιρεία ήταν πραγματικές, αναφέροντας ότι τα παραστατικά αφορούσαν υλικά συσκευασίας απαραίτητα για την άσκηση δραστηριότητάς της.

Επειδή, από τα ανωτέρω συνάγεται το συμπέρασμα ότι η ατομική επιχείρηση του «.....» με ΑΦΜ, είναι **φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο πρόσωπο**, το οποίο έχει δηλώσει την έναρξη εργασιών του στη φορολογική αρχή. Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ δέχτηκε ότι ορισμένες από τις επίμαχες συναλλαγές όντως πραγματοποιήθηκαν.

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν αμφισβητεί τις λοιπές λογιστικές διαφορές που καταλόγισε ο έλεγχος αλλά μόνο αυτές που αφορούν τα εικονικά τιμολόγια.

Επειδή, ο έλεγχος δεν επέβαλε πρόστιμο για την λήψη των εικονικών φορολογικών στοιχείων αλλά καταλόγισε με πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. τις λογιστικές διαφορές που προέκυψαν και ως εκ τούτου **ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας για παράνομο και εσφαλμένο καταλογισμό προστίμου απορρίπτεται ως αβάσιμος.**

Επειδή, κατά τα λοιπά, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές αναφέρονται στις από 06-07-2022 οικείες εκθέσεις ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, φορολογικής περιόδου 2016-2020 αντίστοιχα, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ ΧΟΛΑΡΓΟΥ, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από 01-09-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, και την **επικύρωση** των κάτωθι πράξεων:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία έκδοσης πράξης	Είδος προστίμου	Φορ. έτος/ Φορ. περίοδος
1		6/7/2022	Εισόδημα	2016
2		6/7/2022	Εισόδημα	2017
3		6/7/2022	Εισόδημα	2018
4		6/7/2022	Εισόδημα	2019
5		6/7/2022	Εισόδημα	2020
6		6/7/2022	Φ.Π.Α.	01/01 - 31/12/2016
7		6/7/2022	Φ.Π.Α.	01/01 - 31/12/2017

8		6/7/2022	Φ.Π.Α.	01/01 - 31/12/2018
9		6/7/2022	Φ.Π.Α.	01/01 - 31/12/2019
10		6/7/2022	Φ.Π.Α.	01/01 - 31/12/2020

της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ ΧΟΛΑΡΓΟΥ.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

1. Εισόδημα (Αριθ. Πράξης/06-07-2022) Φορ. Έτους 2016

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

Ζημιά	303.549,88€
-------	-------------

2. Εισόδημα (Αριθ. Πράξης/06-07-2022) Φορ. Έτους 2017

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

Ζημιά	371.937,07€
-------	-------------

3. Εισόδημα (Αριθ. Πράξης/06-07-2022) Φορ. Έτους 2018

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

Ζημιά	818.082,14€
-------	-------------

4. Εισόδημα (Αριθ. Πράξης/ 06-07-2022) Φορ. Έτους 2019

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

Διαφορά φόρου	86.903,20€
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	43.451,60€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	130.354,80€

5. Εισόδημα (Αριθ. Πράξης/ 06-07-2022) Φορ. Έτους 2020

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

Διαφορά φόρου	57.376,59€
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	28.688,30€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	86.064,89€

6. Φ.Π.Α. (Αριθ. Πράξης/06-07-2022) Φορ. Περιόδου 01/01 -31/12/2016

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

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α.	312,00€
Πρόστιμο άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ.	156,00€
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	468,00€

7. Φ.Π.Α. (Αριθ. Πράξης/06-07-2022) Φορ. Περιόδου 01/01 -31/12/2017

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

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α.	11.419,36€
Πρόστιμο άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ.	5.709,68€
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	17.129,04€

8. Φ.Π.Α. (Αριθ. Πράξης/06-07-2022) Φορ. Περιόδου 01/01 -31/12/2018

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

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α.	1.560,00€
Πρόστιμο άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ.	780,00€
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	2.340,00€

9. Φ.Π.Α. (Αριθ. Πράξης/06-07-2022) Φορ. Περιόδου 01/01 -31/12/2019

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

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α.	46.922,27€
Πρόστιμο άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ.	23.461,14€
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	70.383,41€

10. Φ.Π.Α. (Αριθ. Πράξης/06-07-2022) Φορ. Περιόδου 01/01 -31/12/2020

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

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α.	2.530,40€
Πρόστιμο άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ.	1.265,20€
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	3.795,60€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο/Η 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.